



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/4/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1109**

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδέλφειας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **27-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στην, δια του νομίμου εκπροσώπου της, με **ΑΦΜ**, κατά:

Α) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2019**,

Β) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, **φορολογικής περιόδου 1/1 - 31/12/2019**,

Γ) της με αριθ. / **28-11-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου, **φορολογικού έτους 2019**,

Δ) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2020**,

Ε) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου **1/1 – 31/12/2020 &**

ΣΤ) της με αριθ. / **28-11-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους **2020**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης **28/11/2024** οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, δια του νομίμου εκπροσώπου της, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αριθ. / **28-11-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού **628.677,31€**, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), ποσού **314.338,66€**, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους **943.015,97€**.

2) Με την με αριθ. / **28-11-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **1/1 – 31/12/2019**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ** προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού **313.021,38€** πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), ποσού **156.510,72€**, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους **469.532,10€**.

3) Με την με αριθ. / **28-11-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου **57§1** του ΚΦΔ, φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 57§2 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της §4 του ιδίου άρθρου, ποσού **75.000,00€**, λόγω μη ανταπόκρισης στα πλαίσια ελέγχου της **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** σε αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου **14** του ΚΦΔ και λόγω μη τήρησης/ενημέρωσης/διαφύλαξης των λογιστικών της αρχείων που αφορούν το φορολογικό έτος **2019**, δεδομένου ότι έχει υποβάλλει φορολογική δήλωση για το οικείο φορολογικό έτος.

4) Με την με αριθ. / **28-11-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους **2020**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού **872.110,58€**, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), ποσού **436.055,29€**, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους **1.308.165,87€**.

5) Με την με αριθ. / **28-11-2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **1/1 – 31/12/2020**, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ** προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού

435.680,66€ πλέον προστίμου φόρου του άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), ποσού 217.840,36€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους **653.521,02€**.

6) Με την με αριθ./ **28-11-2024 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 57§1 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 57§2 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της §4 του ιδίου άρθρου, ποσού **75.000,00€**, λόγω μη ανταπόκρισης στα πλαίσια ελέγχου της **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ** σε αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ και λόγω μη τήρησης/ ενημέρωσης/ διαφύλαξης των λογιστικών της αρχείων που αφορούν το φορολογικό έτος 2020, δεδομένου ότι έχει υποβάλλει φορολογική δήλωση για το οικείο φορολογικό έτος.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Συνεπεία της με αριθ. πρωτ./**2023 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ του Ν.4172/13**, της με αριθ. πρωτ./**2023 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ)**, καθώς και της έκθεσης μερικού ελέγχου **ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.4987/2022 (νυν Ν. 5104/24) & του Ν.4308/14**, της **Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ**, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, της οποίας το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του **taxis** είναι «.....», για την άσκηση της οποίας τηρεί υποχρεωτικά Γ' κατηγορίας - διπλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς **Φ.Π.Α.**, είναι εκδότης και λήπτης εικονικών, ως προς την συναλλαγή, φορολογικών στοιχείων.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία **εξέδωσε:**

- κατά το **φορολογικό έτος 2019**, δεκαεννέα (19) εικονικά Φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας **1.322.000,00€** πλέον ΦΠΑ **317.280,00€** και
- κατά το **φορολογικό έτος 2020** δεκαεπτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **1.706.000,00€**, πλέον ΦΠΑ **409.440,00€**

για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές

& έλαβε:

- στο **φορολογικό έτος 2019** δεκατέσσερα (14) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **1.036.100,00€** πλέον ΦΠΑ **248.664,00€** έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ και τέσσερα (4) συνολικής καθαρής αξίας **266.400,00€** πλέον ΦΠΑ **63.936,00€** έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ, καθώς και
- στο **φορολογικό έτος 2020** δεκαεπτά (17) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας **1.677.960,00€** πλέον ΦΠΑ **402.710,40€** έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ

τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Συνεπεία των διαπιστώσεων της **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ**, οι οποίες περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, εκδόθηκαν:

- η με αριθ. πρωτ./ **6-8-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**
- η με αριθ. πρωτ./ **8-8-2024 Γνωστοποίηση της ανωτέρω εντολής ελέγχου** καθώς και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού &
- η με αριθ. πρωτ./ **8-8-2024 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων**, στην οποία η προσφεύγουσα εταιρεία **δεν ανταποκρίθηκε**.

Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση του με αριθ./ **10-10-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)**, επί του οποίου η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προέβη στην σύνταξη των **ημερομηνία θεώρησης 28/11/2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου**, συνεπεία των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου, περί εικονικότητας των επίμαχων συναλλαγών, δεδομένου ότι από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης συνάγεται ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν καθόλα πραγματικές.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. [...]

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, αναλυτικότερα, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, ήτοι την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους, καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (βλ. Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία, δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μία διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 2633/2002, ΣτΕ 2056/1994, αμφότερες σε ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ, ΣτΕ 1315/1991, ΤΝΠ ΙΣΟΚΡΑΤΗΣ) ότι δεν υφίσταται παράλειψη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, είναι δε νόμιμη, η περίπτωση που υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση ελέγχου, η οποία όμως βασίζεται σε άλλη έκθεση που είχε προγενέστερα συνταχθεί από υπάλληλο άλλης Υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται και γίνονται αποδεκτά από τον υπάλληλο που συντάσσει την οικεία έκθεση ελέγχου.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α 167/ 23-7-2013) ορίζουν ότι:

«Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις.

...

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

...

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Άρθρο 22. Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1113/ 2-6-2015 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α΄)» αναφέρεται ότι: **«Άρθρο 22**

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

...

- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, [...].

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

- γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κ.λπ. Ειδικά στην περίπτωση

απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

...

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής».

Φ.Π.Α.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 7-11-2000) ορίζουν ότι:

Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

§1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,.... (απαραίτητοι όροι για αναγνώριση φπα εισροών, είναι η ύπαρξη νόμιμου παραστατικού και η καταχώρηση αυτού στα βιβλία).

Άρθρο 49 Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.».

ΚΦΔ - ΕΛΠ

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5, 7 & 14 του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι:

«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

[...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

[...]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του Δωδέκατου Κεφαλαίου [...] όπως αυτό αναριθμήθηκε και ισχύει με το άρθρο 8 του ν.4337/2015 και το οποίο αντικατέστησε την ως άνω διάταξη του ν.2523/1997: «.....Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται.».

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ επί του υπό κρίση θέματος (ορ. ΣτΕ 112/2021, 721/2014, 116/2013, 1314/2013, 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 1498/2011, 3528,1184/2010, 2079/2009, 629/2008, 1653,552,547,347/2006, 1219, 511/2005), όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδεύματία η παράβαση λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται κατ' αρχήν με την απόδειξη της εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί να αποδείξει είτε:

α) ότι ο εκδότης είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο δηλ. πρόσωπο που δεν έχει δηλώσει την έναρξη επιτηδεύματος ούτε έχει θεωρήσει βιβλία ούτε στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή έχει ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε

β) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (προβ. ΣτΕ 1313/2013, 1498/2011, 3528, 1184/2010) οπότε σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του στοιχείου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής (δηλ. ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο), ενώ δεν ήταν δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστεως του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1313/2013, 1184/2013, 1126/2010, 533/2013, 394/2013, 494/2009, 466/2008, 6162/2006, 3151/2006, 3411/2004, 1553/2003) είτε

γ) ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό (και συναλλακτικώς όχι ανύπαρκτο) αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και το κύκλο εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε και πάλι ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής δηλ. ότι πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη του, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 505/2012, 506/2012, 4037-4039/2011 7μ. 14698/2011, 3528,1184/2010, 2079/09, 629/08, 1653,552,547,347/2006, 1219,511/2005) - είτε μεταξύ αυτού και του προσώπου που εμφανιζόταν ως άμεσος ή έμμεσος αντιπρόσωπος του εκδότη ή ως προστηθείς αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1071/ 31-3-2015, με την οποία κοινοποιήθηκε η 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ:

«2.Ως προς το διδόμενο ιστορικό του υπό στοιχ. 1 β' υποερωτήματος, δηλαδή ως προς τη δυνατότητα έκπτωσης ή μη, από τα ακαθάριστα έσοδα, της πραγματικής δαπάνης του λήπτη, ο οποίος, όμως, τελούσε σε γνώση ότι το σχετικό φορολογικό στοιχείο ήταν εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη (ήτοι εγνώριζε ότι ο εκδότης δεν ήταν το πρόσωπο που εκτέλεσε τη συναλλαγή) το Τμήμα γνωμοδοτεί ομοφώνως αρνητικά, δηλαδή ότι η εν λόγω δαπάνη δεν είναι εκπεστέα, καθόσον η ενσυνείδητη συμμετοχή του λήπτη του στοιχείου στη διαπραχθείσα φορολογική απάτη, με συνέπεια να διευκολυνθεί η φοροδιαφυγή εκ μέρους του εκδότη του στοιχείου ή και του υποκρυπτόμενου τρίτου, καθιστά το εν λόγω στοιχείο μη νομοτύπως εκδοθέν, κατά τα ως άνω ήδη αναλυθέντα και δη, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει φοροδιαφυγή για τον λήπτη, λόγω της πραγματοποίησης της συναλλαγής και της σχετικής με αυτή παραγωγικής του δαπάνης III. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι στα τεθέντα ερωτήματα αρμόζουν οι εξής απαντήσεις:

A. Στο πρώτο ερώτημα ότι ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του, ενώ, αντιθέτως, τούτο είναι ανεπίτρεπτο για τον κακής πίστεως λήπτη του ως άνω φορολογικού στοιχείου.

B. Στο δεύτερο ερώτημα ότι ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Σημειώνεται ότι φορολογικώς υπαρκτός θεωρείται ο επιτηδευματίας, ο οποίος έχει δηλώσει έναρξη επιτηδεύματος και έχει θεωρήσει νομίμως βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή κατοικίας του (ΣΤΕ 533/2013, ΣΤΕ 116/2013, ΣΤΕ 505/2012, ΣΤΕ 1498/2011 κλπ).».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1097/2016, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αριθμ. 134/2016 γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμήμα), ορίζονται οι προϋποθέσεις με τις οποίες ο λήπτης εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου νομιμοποιείται να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α., όταν δεν αμφισβητείται η πραγματοποίηση της συναλλαγής, εφόσον:

«α) ο λήπτης αυτού ενεργούσε σε καλή πίστη δηλαδή δεν γνώριζε ότι ο εκδότης του στοιχείου δεν είναι το πρόσωπο με το οποίο σύναψε τη συμφωνία και πραγματοποίησε τη συναλλαγή, β) το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται από συναλλακτικά και φορολογικά υπαρκτό πρόσωπο, δηλαδή από πρόσωπο, το οποίο έχει δηλώσει την έναρξη εργασιών του στη φορολογική αρχή και διαθέτει τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσει τη συναλλαγή, γ) το φορολογικό στοιχείο έχει εκδοθεί νομότυπα δηλαδή δεν είναι πλαστό και αναγράφει τα στοιχεία που ορίζονται στις κείμενες φορολογικές διατάξεις (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Κ.Φ.Α.Σ.- Κ.Β.Σ.).»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΣΤΕ 1238/2018, «[...] επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο) [...]».

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣΤΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων: «Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ 2442/2013, ΣΤΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια

απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«11. Σε φορολογούμενους που, μετά από πρόσκληση του άρθρου 14, δεν επιδεικνύουν τα λογιστικά αρχεία (βιβλία), επιβάλλεται η κύρωση της παρ.2 του άρθρου 57, εκτός αν η μη τήρηση ή ενημέρωση δεν επηρεάζει τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.2 & 4 του άρθρου 57 «Παραβάσεις σχετικές με την απεικόνιση των οικονομικών συναλλαγών» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «2. Αν διαπιστωθεί στο πλαίσιο ελέγχου που διενεργείται, αφού παρέλθει η προθεσμία του ν. 4308/2014 (Α' 251) για κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ότι η ελεγχόμενη οντότητα δεν τήρησε, δεν ενημέρωσε ή δεν διαφύλαξε τα λογιστικά της αρχεία (βιβλία), καθώς και τις φορολογικές μνήμες και τα αρχεία που δημιουργούν οι Φορολογικοί Ηλεκτρονικοί Μηχανισμοί (Φ.Η.Μ.), επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του μέσου όρου των εσόδων της από επιχειρηματική δραστηριότητα, για κάθε ελεγχόμενο έτος, για το οποίο διαπιστώνονται τα ανωτέρω, όπως αυτά προκύπτουν από τον μέσο όρο των δηλωθέντων εσόδων με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών, μη συμπεριλαμβανομένου εκείνου για το οποίο δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Το πρόστιμο αυτό, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, ανέρχεται σε ποσό από δέκα χιλιάδες (10.000) έως τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος, και, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, σε ποσό από τριάντα χιλιάδες (30.000) έως ενενήντα χιλιάδες (90.000) ευρώ, ανά ελεγχόμενο έτος. Σε περίπτωση μη υποβολής έστω και μιας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τριών (3) τελευταίων φορολογικών ετών παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, το πρόστιμο υπολογίζεται με βάση τον μέσο όρο των εσόδων των υποβληθεισών δηλώσεων και δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ ανά ελεγχόμενο έτος, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, ούτε μπορεί να είναι ανώτερο του τριπλάσιου του κατά περίπτωση κατώτερου προστίμου. Για τους σκοπούς του παρόντος, ως μη τήρηση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) λογίζεται και η μη ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) μετά από το πέρας του χρόνου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον ν. 4308/2014. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την παράβαση της μη διαφύλαξης Φ.Η.Μ. και φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι Φ.Η.Μ., εάν πριν από την

έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου έχει δηλωθεί απώλεια των Φ.Η.Μ., καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις της παρούσας, εάν αυτές δεν επηρεάζουν τη συμμόρφωση με τις φορολογικές υποχρεώσεις και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων ή εφόσον με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και των αντίστοιχων φορολογικών υποχρεώσεων.

[...]

4. Το πρόστιμο της παρ. 2 είναι αυτοτελές. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος (χρήση) στο οποίο έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις της παρ. 2, το πρόστιμο της παρ. 2 μειώνεται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%). Ειδικά εάν το ποσό του φόρου εισοδήματος και του προστίμου λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού υπολείπεται του πενήντα τοις εκατό (50%) του προστίμου της παρ. 2, το πρόστιμο μειώνεται κατά ποσό που ισούται με το άθροισμα του φόρου εισοδήματος και του προστίμου για την υποβολή της ανακριβούς δήλωσης ή της μη υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, συνεπεία της με αριθ. πρωτ./2023 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ του Ν.4172/13, της με αριθ. πρωτ./2023 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.2859/2000 (ΦΠΑ), καθώς και της έκθεσης μερικού ελέγχου ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.4987/2022 (νυν Ν. 5104/24) & του Ν.4308/14, της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε ΑΤΤΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι εκδότης και λήπτης εικονικών, ως προς την συναλλαγή, φορολογικών στοιχείων. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία όπως προκύπτει από την συγκεντρωτική εσόδων για τα έτη 2019 και 2020, αλλά και από την συγκεντρωτική εξόδων των αντισυμβαλλόμενων της για τα αντίστοιχα έτη εξέδωσε:

- κατά το φορολογικό έτος 2019, δεκαεννέα (19) εικονικά Φορολογικά στοιχεία αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 1.322.000,00€ πλέον ΦΠΑ 317.280,00€ και
- κατά το φορολογικό έτος 2020 δεκαεπτά (17) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.706.000,00€, πλέον ΦΠΑ 409.440,00€

για ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, ήτοι:

- ως προς το φορ. έτος 2019

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	Πλήθος εκδοθέντων φορ. στοιχείων
.....		1.320.000,00€	316.800,00€	18
.....		2.000,00€	480,00€	1
ΣΥΝΟΛΟ		1.322.000,00€	317.280,00€	19

- ως προς το φορ. έτος 2020

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	Πλήθος εκδοθέντων φορ. στοιχείων
-----	----------	-------------	-----	----------------------------------

.....		1.320.000,00€	316.800,00€	14
.....		386.000,00€	92.640,00€	3
ΣΥΝΟΛΟ		1.706.000,00€	409.440,00€	17

ενώ έλαβε:

- στο φορολογικό έτος 2019 δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.036.100,00€ πλέον ΦΠΑ 248.664,00€ έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ και τέσσερα (4) συνολικής καθαρής αξίας 266.400,00€ πλέον ΦΠΑ 63.936,00 έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ, καθώς και
- στο φορολογικό έτος 2020 δεκαεπτά (17) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 1.677.960,00€ πλέον ΦΠΑ 402.710,40€ έκδοσης της εταιρείας με ΑΦΜ, τα οποία κρίθηκαν εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής.

Επειδή, συνεπεία των διαπιστώσεων της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, εκδόθηκαν:

- η με αριθ. πρωτ. / 6-8-2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ
- η με αριθ. πρωτ. / 8-8-2024 Γνωστοποίηση της ανωτέρω εντολής ελέγχου καθώς και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού &
- η με αριθ. πρωτ. / 8-8-2024 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, ο έλεγχος με την με αριθ. πρωτ. / 8-8-2024 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων αιτήθηκε για τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2019 & 2020, αντίστοιχα, την προσκόμιση των κάτωθι στοιχείων, ήτοι:

- Οικονομικές καταστάσεις
- Ισοζύγια & Αναλυτική Ημερολόγια
- Ανάλυση φορολογικής αναμόρφωσης
- Απογραφή αποθεμάτων 31/12 έναρξης και λήξης περιόδου, κατά ποσότητα και αξία
- Παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων, ήτοι Δελτία Αποστολής (Δ.Α.), παραστατικά εσωτερικής διακίνησης, ποσοτικής παραλαβής, κλπ.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθ. πρωτ. / 8-8-2024 Πρόσκληση του ελέγχου και ως εκ τούτου, ορθώς της επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 57§2 του ΚΦΔ για έκαστο φορολογικό έτος (σχετ. οι με αριθ. & / 28-11-2024 Πράξεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ).

- ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ, ΩΣ ΕΚΔΟΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.4987/2022 (νυν Ν.

5104/24) & του Ν.4308/14 του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία:

1. Δεν βρέθηκε να λειτουργεί στην δηλωθείσα έδρα
2. Δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση προσκόμισης λογιστικών αρχείων
3. Δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης και δεν απασχόλησε προσωπικό
4. Από το άνοιγμα των τραπεζικών της λογαριασμών διαπιστώθηκε ότι στον λογαριασμό της, γίνονται μεταφορές ποσών από τις λήπτριες εταιρείες και μετά από κάθε μεταφορά γίνεται ανάληψη σχεδόν όλου του μεταφερόμενου ποσού με επιταγές εκδόσεως της προσφεύγουσας νομικής οντότητας.
5. Οι επιταγές αφού πρώτα οπισθογραφούνται από την προσφεύγουσα νομική οντότητα, στη συνέχεια οπισθογραφούνται από τρίτες οντότητες οι οποίες δεν έχουν καμία συναλλακτική σχέση με την ίδια, κάποιες εκ των οποίων είναι εικονικές και έχουν εκδώσει και λάβει εικονικά φορολογικά στοιχεία ιδιαίτερα μεγάλης αξίας και τελικά εισπράττονται από οντότητες οι οποίες δραστηριοποιούνται στο εμπόριο υγρών καυσίμων, στις ταχυμεταφορές, στην κινητή τηλεφωνία, καθώς και σε αλλοδαπό φυσικό πρόσωπο.

- ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΙΔΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ, ΩΣ ΛΗΠΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ του Ν.4987/2022 (νυν Ν. 5104/24) & του Ν.4308/14 του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, έλαβε εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία από τις κάτωθι εκδότριες οντότητες, ήτοι:

- την εταιρεία «..... με ΑΦΜ» (σελ. 2-8 της εκθ. ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ) και
- την εταιρεία «..... με ΑΦΜ» (σελ. 8-18 της εκθ. ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ).

Επειδή, οι ανωτέρω νομικές οντότητες είναι φορολογικώς υπαρκτά, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτα πρόσωπα, τα οποία έχουν δηλώσει την έναρξη εργασιών τους στην αρμόδια φορολογική αρχή, αλλά δεν διαθέτουν τις υποδομές και το προσωπικό για να πραγματοποιήσουν τις επίμαχες συναλλαγές και ως εκ τούτου, δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσουν τις επίμαχες παροχές προς την προσφεύγουσα εταιρεία. Επιπλέον, οι ανωτέρω νομικές οντότητες ελάμβαναν σε συστηματική βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία, σε συνεργασία με συναλλακτικά ανύπαρκτες προμηθεύτριες νομικές οντότητες, παρουσιάζοντας δυσανάλογες αγορές σε σχέση με τον όγκο των πωλήσεων, χωρίς ωστόσο να υφίστανται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές, με αποτέλεσμα να προκύπτει απόλυτη ανυπαρξία αγορών σε σχέση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Επιπλέον, όσον αφορά την εταιρεία «..... με ΑΦΜ», οι εξοφλήσεις των φορολογικών στοιχείων αγορών διενεργούνταν είτε μέσω μεταφοράς χρηματικών ποσών, όπου μετά από κάθε μεταφορά γινόταν ανάληψη σχεδόν όλου του μεταφερόμενου ποσού, ή μέσω έκδοσης επιταγών, οι οποίες εν τέλει οπισθογραφούνται από τρίτες οντότητες, που δεν έχουν καμία συναλλακτική σχέση με την ίδια και τελικά εισπράττονται από οντότητες οι οποίες δραστηριοποιούνται στο εμπόριο υγρών καυσίμων, ΠΡΟ-ΠΟ, ταβέρνες, καφετέριες, καθώς και από οντότητες που εμπλέκονται στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (πχ με ΑΦΜ, υπό την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της με ΑΦΜ)

Επειδή, οι ανωτέρω εκδότριες νομικές οντότητες δεν απέδωσαν φόρο εισοδήματος, Φ.Π.Α., και άλλους παρακρατούμενους φόρους για τα φορολογικά στοιχεία εσόδων που συστηματικά

εξέδιδαν, ενώ αντίθετα οι λήπτριες οντότητες των φορολογικών τους στοιχείων, μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα, έτυχαν για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία που έλαβαν της μείωσης του προς φορολόγηση εισοδήματός τους και του συμψηφισμού του προς απόδοση Φ.Π.Α..

Επειδή, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis ο με ΑΦΜ, κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη, ήταν **διαχειριστής** των κάτωθι νομικών οντοτήτων, ήτοι:

A) της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ (10/10/2017 – 25/2/2019) &

B) της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με ΑΦΜ (9/11/2018 και εφεξής).

Επειδή, ο με ΑΦΜ, κατά το παρελθόν είχε ασκήσει ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. / **9-10-2023** ενδικοφανή προσφυγή για λογαριασμό της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. **335/ 5-2-2024 Απόφαση της Υπηρεσίας μας**, βάσει της οποίας απορρίφθηκε η υπό κρίση προσφυγή στο σύνολό της, με το σκεπτικό ότι η ανωτέρω εταιρεία, κατά τα φορολογικά έτη 2017, 2018 και 2019, εξέδιδε και ελάμβανε σε συστηματική βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία, τα οποία καταχωρούσε στα τηρούμενα λογιστικά της αρχεία και τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου, ενώ ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη νομική οντότητα.

Επειδή, το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών φέρει η προσφεύγουσα (**ΣΤΕ 1238/2018**), η οποία δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο, ούτε ενώπιον της Υπηρεσίας μας επαρκή στοιχεία, που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των επίμαχων συναλλαγών.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης **28/11/2024** εκθέσεις μερικού ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, **ΦΠΑ & ΚΦΔ, φορ. ετών 2019 και 2020**, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατόπιν αυτών,

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **27-12-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, δια του νομίμου εκπροσώπου της, με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του **4ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ**, ήτοι:

1) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2019**,

2) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, **φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2019**,

3) της με αριθ. / **28-11-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου, **φορολογικού έτους 2019**,

4) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2020**,

5) της με αριθ. / **28-11-2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, **φορολογικής περιόδου 1/1 – 31/12/2020 &**

6) της με αριθ. / **28-11-2024** Πράξης Επιβολής Προστίμου, **φορολογικού έτους 2020**.

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) Φορ. Έτους 2019**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαφορά φόρου	628.677,31€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)	314.338,66€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	943.015,97€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2019**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	313.021,38€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)	156.510,72€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	469.532,10€

3. ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) φορ. έτους 2019**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:****Πρόστιμο άρθρου 57§2 & §4 του ΚΦΔ****Πρόστιμο συνολικού ποσού: 75.000,00€****4. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) Φορ. Έτους 2020****Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαφορά φόρου	872.110,58€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)	436.055,29€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.308.165,87€

5. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) Φορ. Περιόδου 1/1 - 31/12/2020**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	435.680,66€
Πρόστιμο άρθρου 58/58Α του ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206)	217.840,36€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	653.521,02€

6. ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης/ 28-11-2024) φορ. έτους 2020**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:****Πρόστιμο άρθρου 57§2 & §4 του ΚΦΔ****Πρόστιμο συνολικού ποσού: 75.000,00€**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη νομική οντότητα.

Ακριβές Αντίγραφο**Υπάλληλος του Τμήματος****Διοικητικής Υποστήριξης****ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ****Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ****α/α****ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.