



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

20/06/2014

Αριθμός απόφασης:

1884

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, Α.Φ.Μ., που εδρεύει και της διαχειρίστριας της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των ακόλουθων πράξεων:

α) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 41.938,99 €, πλέον 50.326,79 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,

β) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 125.374,89 €, πλέον 150.449,87 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,

γ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 48.206,84 €, πλέον 57.848,21 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας,

δ) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 64.800,00 €,

ε) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 286.194,60 €,

στ) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 111.000,00 €,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ακόλουθες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

α) την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003,

β) την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004,

γ) την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005,

δ) την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003,

ε) την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004,

στ) την υπ' αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις ελέγχου,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του ... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, Α.Φ.Μ., που εδρεύει και της διαχειρίστριας της, ΑΦΜ, κατοίκου, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ως άνω πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους :

α) τα φορολογικά στοιχεία τα οποία κρίθηκαν μερικώς εικονικά και επί των οποίων εδράζεται η απόρριψη των βιβλίων, αφορούν συνολικά πραγματικές συναλλαγές

β) οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν παράνομου επανελέγχου περαιωθεισών χρήσεων, λόγω μη ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων.

γ) έλλειψη συνδρομής των προϋποθέσεων απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων:

γα) οι συγκεκριμένες παραβάσεις δεν καθιστούν αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις ούτε ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

γβ) η αξία των ληφθέντων μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων δεν είναι μεγάλης έκτασης, σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων.

γγ) οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν υπό το καθεστώς του νέου ΚΦΕ και του ΚΦΔ, οι οποίοι έπρεπε να τύχουν εφαρμογής και η κύρωση της απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν προβλέπεται στις εφαρμοστέες από 01/01/2014 ρυθμίσεις.

δ) παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων και συγκεκριμένα του άρθρου 28 του ν. 4174/2013

ε) πλημμελής προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων (εκροών) και αντίθεση του τεκμαρτού προσδιορισμού των εκροών προς τις διατάξεις της 6^{ης} οδηγίας ΦΠΑ

στ) λανθασμένος υπολογισμός του φόρου εκροών (ο υπολογισμός του οφειλόμενου Φ.Π.Α. έγινε αποκλειστικά και μόνο, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος) και του φόρου εισροών (έπρεπε να γίνει δεκτή η έκπτωση του Φ.Π.Α. του τμήματος των συναλλαγών που είναι πραγματικές).

Επειδή υπάρχει πραγματική διαπίστωση της μερικής εικονικότητας της αξίας των συναλλαγών, που περιγράφονται στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ - ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, χρησιμοποιώντας όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτει σ' αυτήν τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Ως εκ τούτου στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη παράβαση της λήψης των εικονικών φορολογικών στοιχείων, λόγω μερικής εικονικότητας της αξίας των απεικονιζόμενων σε αυτά συναλλαγών και ο ισχυρισμός ότι οι συναλλαγές είναι πραγματικές στο σύνολό τους, είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά αβάσιμος.

Εξάλλου με την με αριθμό Απόφαση της υπηρεσίας μας, απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγής της και της ως διαχειρίστριας της, κατά των με αρ. Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., με τις οποίες καταλογίσθηκαν πρόστιμα λόγω χαρακτηρισμού των επίμαχων τιμολογίων ως μερικώς εικονικών, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2003, 01/01-31/12/2004 και 01/01-31/12/2005 αντίστοιχα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 3259/2004:

«5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α..»

Επίσης σύμφωνα με την ΠΟΛ.1130/2.10.2008 Α.Υ.Ο. (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 11 του ν.3259/2004 σχετικά με την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3697/2008):

«5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων, κατά το άρθρο 7, που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επίσης σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001 (Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων), με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ² τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

«Κατά την έννοια των άρθρ. 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην

λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων».

Ειδικότερα κατά το σκεπτικό της ως άνω γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.:

«Ωσαύτως κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη απ' αυτόν εισοδημάτων ΣτΕ 279/92, 14/94, 1425-26/2000, 2448/50/87, 2677/86.

Ιδιαίτερα δε συμπληρωματικό στοιχείο, δέον να θεωρηθεί επί εικονικών τιμολογίων η περιέλευση στοιχείων στον αρμόδιο Οικ. Έφορο και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης οικ. Εφορίας ή στοιχεία τρίτων επιχειρήσεων ή και άλλα έγγραφα όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν στην διάθεση του Οικ. Εφόρου καθ' όσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο στα στοιχεία τους και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (Διοικ. Εφ. Ιωαννίνων 245/98 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000)» (Σχετ. και η με αριθμό 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ.)

Στην προκειμένη περίπτωση τα οικ. έτη 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004) και 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005), περαιώθηκαν με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' του ν. 3259/2004 (ΦΕΚ 149 Α'), (Περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων) όπως τροποποιήθηκαν, αντικαταστάθηκαν και συμπληρώθηκαν με το άρθρο 28 του ν. 3697/2008. Κατά συνέπεια έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000, δεδομένου ότι η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ - ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της μερικώς εικονικά, ως προς την αξία της συναλλαγής, Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών, αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο».

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν παράνομου επανελέγχου, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.):

«4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

«Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλήψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ,

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ,

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας

παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Στην προκειμένη περίπτωση προκύπτουν τα ακόλουθα δεδομένα αναφορικά με τα εικονικά φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα:

ΧΡΗΣΕΙΣ	2003	2004	2004
Αξία μερικώς εικονικών τιμολογίων			
Ακαθάριστα έσοδα			
Ποσοστό εικονικών τιμολογίων επί ακαθ. εσόδων	8,49%	24,29%	26,66%

Η αξία των ληφθέντων εικονικών τιμολογίων είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και σε συνδυασμό με το ποσοστό επί των ακαθάριστων εσόδων, επηρεάζει σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα και συνεπάγεται τον εξωλογιστικό προσδιορισμό τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4, όπως ίσχυε κατά τις υπό κρίση χρήσεις, αλλά και μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις των νόμων 3296/2004 και 3522/2006, οι οποίες όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση των νόμων αυτών δεν έχουν ελεγχθεί.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί έλλειψης συνδρομής των προϋποθέσεων απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 4174/2013 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ):

«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4093/2012 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ):

«Οι διατάξεις του παρόντος Κώδικα ισχύουν από 1.1.2013.».

Στην προκειμένη περίπτωση, για τις υπό κρίση χρήσεις, ίσχυαν οι διατάξεις του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσης των πράξεων ή παραλείψεων που συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, καθώς και οι διατάξεις του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), βάσει των οποίων το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι η κύρωση της απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, δεν προβλέπεται στις εφαρμοστέες από 01/01/2014 ρυθμίσεις, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 32 του ν. 4174/2013:

«32. Εξαιρετικά οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα είναι δυνατόν να εφαρμοστούν και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσής αυτού και επισύρουν πρόστιμα των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997 ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον το νέο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα επιλεγεί ως ευνοϊκότερο από τον υπόχρεο, για το σύνολο των παραβάσεων που περιέχονται στην ίδια πράξη ή απόφαση επιβολής προστίμου, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω, ανά κατηγορία υποθέσεων:

α. Για τις υποθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσής του Κώδικα, εφόσον υποβληθεί σχετικό αίτημα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής Α.Ε.Π.. Εξαιρετικά, για τις υποθέσεις της περίπτωσης αυτής οι σχετικές Α.Ε.Π. μπορεί να εκδοθούν απευθείας με βάση το νέο καθεστώς, εφόσον πριν την έκδοσή τους ο υπόχρεος υποβάλλει ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της Α.Ε.Π..»

Περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 ν. 4174/2013:

«2. α) ...β)

γ) Σε περίπτωση έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών στοιχείων ή νόθευσης αυτών, καθώς και καταχώρησης στα βιβλία, αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας του στοιχείου. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας.

Εξαιρετικά στις κατωτέρω περιπτώσεις το πρόστιμο της περίπτωσης γ' μειώνεται ως εξής:

αα) Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της αξίας του στοιχείου.

δ) Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι»

Στην προκειμένη περίπτωση οι παραβάσεις της λήψης των μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων διαπράχθηκαν πριν το χρόνο δημοσίευσης του ν. 4174/2013 και επισύρουν τα ειδικά πρόστιμα του άρθρου 6 του ν. 2523/97.

Από τα στοιχεία του φακέλου, που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε σχετικό αίτημα, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών, από την κοινοποίηση των σχετικών Α.Ε.Π., προκειμένου να τύχει εφαρμογής το ευνοϊκότερο καθεστώς του άρθρου 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013, ούτε είχε υποβάλλει, πριν την έκδοση των Α.Ε.Π., ανέκκλητη δήλωση επιλογής των διατάξεων του άρθρου 55 παρ. 2 του ν. 4174/2013, ώστε οι σχετικές Α.Ε.Π. να εκδοθούν με το ευνοϊκότερο αυτό καθεστώς, που ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης των Α.Ε.Π..

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι τις παραβάσεις της λήψης των μερικώς εικονικών τιμολογίων έπρεπε να επιβληθούν πρόστιμα σύμφωνα με τις ισχύουσες, κατά το χρόνο έκδοσης των Α.Ε.Π., διατάξεις είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 1 και 3 του ν. 4174/2013:

«1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

3. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία.

Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.»

Στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου, που απέστειλε στην υπηρεσία μας η Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι, για τη συγκεκριμένη υπόθεση εκδόθηκε η με αριθ. εντολή ελέγχου, στις κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Επιπλέον

αποστάλθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. επιστολή, με την οποία της γνωστοποιούνταν ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Συνεπώς είχε γίνει έναρξη του ελέγχου πριν την 01-01-2014.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω μη εφαρμογής του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 - το οποίο περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας – είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000:

« 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επίσης σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1088/26-05-2008 Α.Υ.Ο.:

«1. Η τυχόν διαφορά ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει σε ελεγχόμενη με την ανωτέρω απόφαση χρήση από επαναπροσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στα δηλούμενα φορολογητέα και απαλλασσόμενα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ακαθάριστα έσοδα.

Σημειώνεται ότι για τον επιμερισμό αυτό δεν λαμβάνονται υπόψη τα απαλλασσόμενα με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ακαθάριστα έσοδα, όπως π.χ. εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, πωλήσεις επενδυτικών αγαθών με αναστολή καταβολής του φόρου, πωλήσεις σε πλοία, πρεσβείες κλπ., καθόσον για τις πράξεις αυτές απαιτείται ύπαρξη συγκεκριμένων δικαιολογητικών για την ορθή εφαρμογή της απαλλαγής. Επίσης, δεν λαμβάνονται υπόψη και οι κάθε είδους επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές, τόκοι κλπ. και τούτο διότι και για τις περιπτώσεις αυτές υπάρχουν συνήθως συγκεκριμένα δικαιολογητικά που δεν μπορούν να αμφισβητηθούν.»

Περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1225/28-09-2001 Α.Υ.Ο., με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθμ. 685/2000 γνωμοδότηση του Γ⁷ τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

«Εξάλλου, δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν μέτρα τα οποία να διασφαλίζουν την ακριβή είσπραξη του φόρου και να αποφεύγεται η φοροδιαφυγή, τα οποία βεβαίως δεν πρέπει να υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη αυτών των σκοπών και την αποφυγή των καταστρατηγήσεων.»

Στην προκειμένη περίπτωση, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα προσαυξήθηκαν κατά τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/94 και ο προσδιορισμός των εκροών έγινε βάσει των ακαθάριστων εσόδων που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος.

Η συνολική διαφορά των ακαθάριστων εσόδων που προέκυψε, επιμερίσθηκε αναλογικά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. στις φορολογητέες εκροές.

Από τη σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα - εκροές- απαλλασσόμενα με δικαίωμα έκπτωσης ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί πλημμελούς προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων (εκροών) και λανθασμένου υπολογισμού του φόρου εκροών, όπως και ο ισχυρισμός ότι υπάρχει αντίθεση του τεκμαρτού προσδιορισμού των εκροών προς τις διατάξεις της 6^{ης} οδηγίας ΦΠΑ είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του ν. 2859/2000:

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

α)...

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»

Περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1225/28-09-2001 Α.Υ.Ο., με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθμ. 685/2000 γνωμοδότηση του Γ² τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

«.....τα ποια τιμολόγια παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αποτέλεσε αντικείμενο ειδικής ρύθμισης της εθνικής μας νομοθεσίας, η οποία απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο, αποκλείοντας κατά τα ανωτέρω από το δικαίωμα της έκπτωσης τα πλαστά. άλλωστε και σε περίπτωση ελλείψεως μια τέτοιας ειδικής ρύθμισης, γίνεται δεκτό ότι από όλες τις διατάξεις που συνθέτουν το σύστημα ΦΠΑ συνάγεται ότι τέτοιες εκπτώσεις (βάσει πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων) είναι ανεπίτρεπτες (βλ. και Ν. Σκλία, Κοινοτικό Φορολογικό Δίκαιο, σελ. 453 επ., όπου και αλλοδαπή νομολογία, ιδίως δε σελ. 465 επ.).»

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών βάσει μερικώς εικονικών Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, τα οποία δεν είναι νόμιμα τιμολόγια.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι έπρεπε να γίνει δεκτή η έκπτωση του Φ.Π.Α. του τμήματος των συναλλαγών που είναι πραγματικές, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση επανελέγχου προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, καθώς και στην από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων παρ. 1 άρθρου 6 ν. 2523/7, της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ.. ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση:

α) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003.

Φορολογητέες εκροές και εισροές με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Βάσει δήλωσης περαίωσης	Βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.	Βάσει της παρούσας απόφασης
Φορολογητέες εκροές			
Φορολογητέες εισροές			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

β) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004.

Φορολογητέες εκροές και εισροές με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Βάσει δήλωσης περαίωσης	Βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.	Βάσει της παρούσας απόφασης
Φορολογητέες εκροές			
Φορολογητέες εισροές			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

γ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005.

Φορολογητέες εκροές και εισροές με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω οι φορολογητέες εκροές και εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Βάσει δήλωσης περαίωσης	Βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.	Βάσει της παρούσας απόφασης
Φορολογητέες εκροές			
Φορολογητέες εισροές			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

δ) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού 64.800,00 € .

ε) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2004.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού 286.194,60 € .

στ) της υπ' αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν. 2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2005.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο συνολικού ποσού 111.000,00 € .

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

