



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

10/03/2015

Αριθμός απόφασης:

940

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, με διακριτικό τίτλο Α.Φ.Μ., που εδρεύει, κατά των ακόλουθων πράξεων:

α. της υπ' αρ. συμπληρωματικής προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

β. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

γ. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ακόλουθες πράξεις της Προϊσταμένης

α. την υπ' αρ. συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013,

β. την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012,

γ. την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση 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, με διακριτικό τίτλο, Α.Φ.Μ., που εδρεύει, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν κλήθηκε σε ακρόαση για να εκθέσει τις απόψεις της, οι οποίες θα ασκούσαν επιρροή στην εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, ως προς την υπαγωγή ή μη σε φορολογία της μεταφερόμενης φορολογικής ζημίας με υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, τα οποία ο προϊστάμενος παρέλειψε να εξετάσει.

- Ειδικότερα θα υποστήριζε ότι :

α) η έκδοση της υπ' αριθ. συμπληρωματικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου οικ. έτους 2014 είναι πλημμελώς αιτιολογημένη,

β) δεν πρέπει να βεβαιωθεί προκαταβολή φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου της οποίας διανύεται ήδη ο ενδέκατος μήνας όταν η προκαταβολή φόρου βεβαιώνεται με βάση τη δήλωση που υποβάλλεται για τα νομικά πρόσωπα της παραγ. 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 μέχρι τη δέκατη (10) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξεως της διαχειριστικής περιόδου για τα εισοδήματα που απόκτησαν στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος,

γ) δεν πρέπει να επιβληθεί πρόσθετος φόρος, γιατί η φορολογητέα ύλη που δηλώθηκε από την εταιρεία αυτή προσδιορίστηκε και από τον έλεγχο και

δ) και στην περίπτωση που επικρατούσε η άποψη της φορολογικής αρχής ότι η μεταφερόμενη ζημία δεν αναγνωρίζεται προς συμψηφισμό με τα εισοδήματα επόμενων ετών, το ποσοστό της προσαύξησης πρέπει να υπολογιστεί με αυτό που επιβάλλεται για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης και όχι με το ποσοστό που επιβάλλεται για υποβολή ανακριβούς δήλωσης.

2. ο προϊστάμενος εσφαλμένα βεβαίωσε την οφειλή του ποσού των 7.614.206,07 ευρώ της εταιρείας για να καταβληθεί εφάπαξ αντί σε δόσεις και πριν δοθεί η δυνατότητα στην εταιρεία μας να ασκήσει το δικαίωμα ακρόασης και υποβάλλει εγγράφως την πρότασή της για την υπαγωγή στο διακανονισμό πληρωμής.

3. δεν μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ούτε και οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος βάσει απλής επανεκτίμησης των αρχικών στοιχείων, έστω και αν η αρχική εγγραφή ήταν παράνομη ή εμφίλοχρησε σφάλμα της φορολόγησης και κατά συνέπεια πρέπει να ακυρωθεί η υπ' αριθ. συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 πάνω στην οποία στηρίζεται η έκδοσή της ως νομικά πλημμελείς και άκυρες.

4. η ζημία που δηλώνεται με εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση συμψηφίζεται με κέρδη επόμενων χρήσεων.

Επειδή από το **άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013** , ορίζεται ότι:

«1.Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή με την **παράγραφο 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013** προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. (**Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014**).

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προσβάλλεται η με αριθ. συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης οικ. έτους 2014 (φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2013).

Επειδή η πράξη αυτή, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη αλλά εντάσσεται στη διαδικασία γνωστοποίησης στο φορολογούμενο των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου, προκειμένου αυτός να διατυπώσει τις απόψεις του, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς τη συγκεκριμένη πράξη, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή η προσβαλλόμενη με αριθ. συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα την**, ήτοι μετά την πάροδο της ανατρεπτικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης με αυτή πράξης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, ως προς τη συγκεκριμένη πράξη και εκ του λόγου αυτού.

Επειδή από το **άρθρο 28 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.
2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη

της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τη γενική διάταξη του **άρθρου 6 ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον 5 πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης.

Επειδή η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του **άρθρου 28 ν. 4174/2013** είναι ειδική και ευνοϊκότερη σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης (η οποία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-φορολογούμενο, προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερσχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα την το με αριθ. πρωτ.: Σημείωμα Διαπιστώσεων, με προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, για τα οικ. έτη 2013 (01/01-31/12/2012) και 2014 (01/01-31/12/2013), με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα απάντησε με το με αριθμό πρωτ.: έγγραφο.

Σε συνέχεια και συμπλήρωση του με αριθ. πρωτ.: Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την το με αριθ. πρωτ. Συμπληρωματικό Σημείωμα Διαπιστώσεων με το οποίο της γνωστοποίησε ότι επί της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013), θα υπολογισθεί και προκαταβολή φόρου επί της προσδιορισθείσας διαφοράς κυρίου φόρου. Με το ανωτέρω Συμπληρωματικό Σημείωμα Διαπιστώσεων κοινοποιήθηκε και συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων, για τον φόρο εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013) με α/α την

Επί του ως άνω Συμπληρωματικού Σημειώματος Διαπιστώσεων η προσφεύγουσα δεν απάντησε εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί μη κλήσης σε ακρόαση είναι απορριπτέος ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

Επειδή από το **άρθρο 111 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι:

«1. Με βάση την οριστική δήλωση του νομικού προσώπου ή τον οριστικό τίτλο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας θεβαιώνει ποσό ίσο με το ογδόντα τοις εκατό (80%) του φόρου που αναλογεί στα εισοδήματα της διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους, κατά περίπτωση, που έληξε.....

Η βεβαίωση αυτή γίνεται έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου ή του ημερολογιακού έτους κατά περίπτωση.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013), βεβαίωσε ποσό ίσο με το ογδόντα τοις εκατό (80%) του φόρου έναντι του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα της διανυόμενης,

κατά το χρόνο έκδοσής της φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2014, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν πρέπει να βεβαιωθεί προκαταβολή φόρου είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος

Επειδή από το άρθρο 66 παρ. 17 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«17. Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή από το άρθρο 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α)

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.

8. Πρόσθετος φόρος δεν επιβάλλεται εφόσον ο φορολογούμενος: α) ακολούθησε τις εγκυκλίους του Υπουργείου των Οικονομικών ή έγγραφες θέσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση. Ο φορολογούμενος πάντως δεν μπορεί να επικαλεσθεί τις άνω εγκυκλίους ή έγγραφα, εφόσον δόθηκε από το Σ.τ.Ε. αντίθετη ερμηνεία στις σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. Στην τελευταία περίπτωση η φορολογική αρχή επιβάλλει πρόσθετο φόρο μετά την ανάκληση των πιο πάνω εγκυκλίων ή εγγράφων.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, για το οικ. έτος 2014 (01/01-31/12/2013), η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, δεδομένου ότι μεταξύ του φόρου που προέκυψε με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίσθηκε, υφίσταται διαφορά και επί της διαφοράς αυτής επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος ανερχόμενος σε ποσοστό 2% για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν πρέπει να επιβληθεί προσαύξηση λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ή να επιβληθεί προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είναι απορριπτέοι ως νομικά αβάσιμοι.

Επειδή από το άρθρο 30 παρ. 1 του ν. 4174/2013 , ορίζεται ότι:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή από το άρθρο 63 παρ. 3 του ν. 4174/2013 , ορίζεται ότι:

«3. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%).

Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, βεβαιώθηκε η φορολογική οφειλή 7.614.206,07 €, κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4174/2013 και η προσφεύγουσα δεν κατέβαλε κανένα ποσό φόρου, ο ισχυρισμός περί εσφαλμένης βεβαίωσης της οφειλής είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή από το **άρθρο 23 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.
2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:
 - α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.
 - β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.....

Επειδή από το **άρθρο 25 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:
 - α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,
 - β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
 - γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
 - δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
 - ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
 - στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση
5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

Επειδή από το **άρθρο 34 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία,

όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου. Η φορολογική αρχή κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, κατά τα οριζόμενα από το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013. Εν συνεχεία, με βάση τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, εξέδωσε την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013, εντός της οριζόμενης από το άρθρο 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 προθεσμίας.

Επειδή η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος δεν αφορά πράξη διόρθωσης άλλου προηγούμενου προσδιορισμού φόρου, αλλά είναι η πρώτη και μοναδική που εκδόθηκε για το οικ. έτος 2014 (01/01-31/12/2013), οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ούτε και οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος βάσει απλής επανεκτίμησης των αρχικών στοιχείων, και ότι οι πράξεις αυτές είναι νομικά πλημμελείς και άκυρες, είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

Επειδή με την **παρ. 3 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994**, όπως εφαρμόζεται και επί νομικών προσώπων, σύμφωνα με την **παρ. 14 του άρθρου 105 του ίδιου νόμου**, ορίζεται ότι:

«3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α` έως Ζ` της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων.

Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υποχρέου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το οποίο μεταφέρεται για να συμψηφισθεί διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη.

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **άρθρο 9 της ΠΟΛ.1052/2007** Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών (Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του 3522/2006 που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων):

«1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994, αναφορικά με την υποχρέωση των επιχειρήσεων για δήλωση της ζημίας και στα επόμενα οικονομικά έτη από αυτό που είχε προκύψει, προκειμένου να διατηρήσουν το

δικαίωμα συμψηφισμού με κέρδη επομένων χρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 2238/1994. Ειδικότερα, με τις αντικατασταθείσες διατάξεις οριζόταν, ότι "παράλειψη του υπόχρεου να επιδώσει μέχρι το τέλος του οικείου οικονομικού έτους δήλωση που αναγράφει τη ζημία που προέκυψε στο ίδιο ή τα προηγούμενα αυτού οικονομικά έτη, του στερεί το δικαίωμα να τη συμψηφίσει με εισοδήματα του ίδιου και των επομένων ετών. Η Διοίκηση ερμηνεύοντας τις διατάξεις αυτές, είχε δεχθεί ότι, για να μη χάσει το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας της μία επιχείρηση θα έπρεπε να δηλώνει αυτή και με τις δηλώσεις των επομένων οικονομικών ετών, έστω και αν στα έτη αυτά είχαν προκύψει ζημιές από τα βιβλία της. Αντίθετα, το ΣτΕ έκρινε (απόφαση 3431/1997) ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση αρκούσε η εμπρόθεσμη δήλωση της ζημίας μόνο κατά το οικονομικό έτος που προέκυψε και όχι και στα επόμενα οικονομικά έτη που η επιχείρηση είχε επίσης ζημία. Ενόψει των ανωτέρω αντίθετων απόψεων, με την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, τροποποιήθηκε το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994, με συνέπεια οι επιχειρήσεις να διατηρούν το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. στα επόμενα έτη, εφόσον η ζημία έχει δηλωθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους που προέκυψε, χωρίς να απαιτείται η δήλωση της ζημίας αυτής και με τις δηλώσεις των επομένων οικονομικών ετών, όταν τα αποτελέσματα είναι ζημιογόνα.....»

Επειδή, όπως συνάγεται από τα ανωτέρω, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις καθώς και από ελευθέρια επαγγέλματα, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, μεταφέρεται προς συμψηφισμό διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη. Ως εκ τούτου, η μεταφορά ζημίας προς συμψηφισμό ενεργείται με βάση τη χρονολογική σειρά των οικονομικών ετών κατά τα οποία προέκυψε, χωρίς να καταλείπεται στο φορολογούμενο η ευχέρεια επιλογής και μεταφοράς ζημίας σε επόμενα οικονομικά έτη, παραλείποντας ενδιάμεσα (προγενέστερα) έτη. Αντιθέτως, όπως προκύπτει από τη σαφή διατύπωση του νόμου, το αρνητικό στοιχείο προηγούμενου οικονομικού έτους μεταφέρεται στο αμέσως επόμενο (κατ' απόλυτη χρονολογική σειρά) οικονομικό έτος, εάν, δε, απομένει υπόλοιπο ζημίας προς μεταφορά, στο μεθεπόμενο κ.ο.κ. Εξάλλου, οι επιχειρήσεις διατηρούν το δικαίωμα μεταφοράς της ζημίας που προέκυψε από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. στα επόμενα έτη, και δη χωρίς να απαιτείται η δήλωση της ζημίας αυτής και με τις δηλώσεις των επομένων οικονομικών ετών, υπό την προϋπόθεση, όμως, ότι τα αποτελέσματα των χρήσεων που μεσολαβούν είναι ζημιογόνα και εφόσον η ζημία έχει δηλωθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους που προέκυψε.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως ακολούθως:

- για το οικ. έτος 2011 (01/01-31/12/2010) υπέβαλε την με α/α αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε κέρδη χρήσης 10.540.731,20 €, τα οποία μετά την φορολογική αναμόρφωση αναπροσαρμόστηκαν σε ζημιές -15.095.571,12 €.

- για το οικ. έτος 2012 (01/01-31/12/2011) υπέβαλε την με α/α αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε ζημιές χρήσης -60.066.357,47 €, οι οποίες μετά την φορολογική αναμόρφωση αναπροσαρμόστηκαν σε ζημιές -38.100.600,69 € και στο ποσό αυτό δεν περιλαμβάνονται οι ζημιές της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2010.

-- στη συνέχεια υπέβαλε την από εκπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε σύνολο ζημιών 53.196.171,81€ λαμβάνοντας υπόψη και τις ζημιές της χρήσης 2010 ποσού -15.095.571,12 €.

- για το οικ. έτος 2013 (01/01-31/12/2012) υπέβαλε την από αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε ζημιές χρήσης -15.467.393,85 €, οι οποίες μετά την φορολογική αναμόρφωση αναπροσαρμόστηκαν σε φορολογητέα κέρδη 21.072.247,89 €.

Με τα κέρδη της χρήσης η προσφεύγουσα συμψήφισε τις ζημιές της δήλωσης της χρήσης 2011 ποσού -38.100.600,69 € με αποτέλεσμα οι προς μεταφορά ζημιές να ανέλθουν στο ποσό -17.028.352,80.

-- στη συνέχεια υπέβαλε την από εκπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε σύνολο ζημιών -32.123.923,92 € λαμβάνοντας υπόψη και τις ζημιές της χρήσης 2010 που ανερχόταν σε -15.095.571,12 €.

- για το οικ. έτος 2014 (01/01-31/12/2013) υπέβαλε την με α/α αρχική εμπρόθεσμη δήλωση, με την οποία δήλωσε κέρδη χρήσης 71.001.803,00 € τα οποία μετά την φορολογική αναμόρφωση αναπροσαρμόσθηκαν σε φορολογητέα κέρδη 73.996.277,30 €.

Με τα κέρδη της χρήσης η προσφεύγουσα συμψήφισε τις ζημίες παρελθουσών χρήσεων, όπως διαμορφώθηκαν με την εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση χρήσης 2012 ποσού -32.123.923,92 με αποτέλεσμα τα φορολογητέα κέρδη να ανέλθουν σε 41.872.353,38 € (73.996.277,30 -32.123.923,92).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (01/01-31/12/2012), στην οποία εμφάνισε φορολογητέα κέρδη 21.072.247,89 €, δεν μετέφερε και δεν συμψήφισε τις ζημίες της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 (01/01-31/12/2010), ποσού 15.095.570,12 €, απώλεσε το δικαίωμα μεταφοράς και συμψηφισμού αυτών με τα φορολογητέα κέρδη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013).

Το δικαίωμα αυτό η προσφεύγουσα απώλεσε και εκ του λόγου ότι, κατά τη γραμματική διατύπωση του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και της **ΠΟΛ. 1052/2007** Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (01/01-31/12/2012), στην οποία μετά την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων του ισολογισμού, εμφανίζονται φορολογητέα κέρδη χρήσης, έπρεπε να μεταφερθεί το σύνολο των ζημιών που προκύπτουν από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2011 (01/01-31/12/2010) και 2012 (01/01-31/12/2011).

Το γεγονός ότι οι ζημίες του οικ. έτους 2011 (01/01-31/12/2010) δηλώθηκαν με την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014 (01/01-31/12/2013) δεν θεραπεύει την ως άνω παράλειψη, καθόσον μεσολάβησε η αρχική εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (01/01-31/12/2012), η οποία εμφάνιζε φορολογητέα κέρδη για τη χρήση αυτή και σ' αυτή έπρεπε να μεταφερθεί το σύνολο των ζημιών που προέκυψαν από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2011 (01/01-31/12/2010) και 2012 (01/01-31/12/2011), οι οποίες εμφάνιζαν ζημιογόνα αποτελέσματα και μάλιστα η ζημία που προέκυψε με τη δήλωση του οικ. έτους 2011 (01/01-31/12/2010) ως προγενέστερη έπρεπε να συμψηφισθεί κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας της δήλωσης του μεταγενέστερου οικ. έτους 2012 (01/01-31/12/2011).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί δυνατότητας μεταφοράς της ζημίας του οικ. έτους 2011 (01/01-31/12/2010) με εκπρόθεσμες δηλώσεις οι οποίες υποβλήθηκαν την είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής:

A. ως απαράδεκτης όσον αφορά την με αριθ. συμπληρωματική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013.

B. και την επικύρωση:

B1. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης, οικ. έτους 2013 (φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2012).

Μεταφερόμενες ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι ζημίες με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Ζημίες βάσει δήλωσης	
Ζημίες βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Μεταφερόμενες ζημίες βάσει της παρούσας απόφασης	

Δεν υφίσταται φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση.

B2. της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης, οικ. έτους 2014 (φορολογική περίοδος 01/01-31/12/2013).

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	
Φορολογητέα κέρδη βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Ε.	
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	

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 κύριου φόρου (.....*26%)	
Προκαταβολή φόρου (.....*80%)	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).