



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2242

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά:

α) της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 28/08/2002 – 31/12/2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

- γ) της υπ' αριθ./17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ,
- δ) της υπ' αριθ./17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ,
- ε) της υπ' αριθ./17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ,
- στ) της υπ' αριθ./17.02.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, ,
- ζ) της υπ' αριθ./17.02.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, ,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθ./17.02.2017,/17.02.2017,/17.02.2017,/17.02.2017 και/17.02.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 28/08/2002 – 31/12/2002, 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004, 01/01/2005 – 31/12/2005 και 01/01/2006 – 31/12/2006, αντιστοίχως, την υπ' αριθ./17.02.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003 και την υπ' αριθ./17.02.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση αυτών.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/06/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 28/08/2002 – 31/12/2002, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 2.383,54€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 2.860,25€, δη σύνολο φόρου 5.243,79€, λόγω μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση φορολογικών στοιχείων εξόδων, αγορών και δαπανών και αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ των μη προσκομισθέντων ανωτέρω στοιχείων από τις φορολογητέες εισροές και το ΦΠΑ αυτών.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 9.191,39€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 11.029,67€, δη σύνολο φόρου 20.211,06€, λόγω μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των βιβλίων του υποκαταστήματος, των φορολογικών στοιχείων εξόδων, αγορών και δαπανών και αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ των μη προσκομισθέντων ανωτέρω στοιχείων από τις φορολογητέες εισροές και το ΦΠΑ αυτών.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 13.647,77€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 16.377,32€, δη σύνολο φόρου 30.025,09€, λόγω έκδοσης δύο εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τιμολογίων – Δελτίων Αποστολής), καθαρής αξίας 62.750,00€ πλέον Φ.Π.Α. 11.295,00€, μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των βιβλίων του υποκαταστήματος, των φορολογικών στοιχείων εξόδων, αγορών και δαπανών και αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ των μη προσκομισθέντων ανωτέρω στοιχείων από τις φορολογητέες εισροές και το ΦΠΑ αυτών.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 3.341,68€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 4.010,02€, δη σύνολο φόρου 7.351,70€, λόγω έκδοσης δεκαεννέα εικονικών φορολογικών στοιχείων (τριών Τιμολογίων – Δελτίων Αποστολής και δεκαέξι Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης), καθαρής αξίας 63.921,61€ πλέον Φ.Π.Α. 11.675,14€, μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των βιβλίων του υποκαταστήματος, των φορολογικών στοιχείων εξόδων, αγορών και δαπανών που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ των μη προσκομισθέντων ανωτέρω στοιχείων από τις φορολογητέες εισροές και το ΦΠΑ αυτών.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 17.098,55€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας

20.518,26€, δη σύνολο φόρου 37.616,81€, λόγω έκδοσης είκοσι εικονικών φορολογικών στοιχείων (τεσσάρων Τιμολογίων – Δελτίων Αποστολής και δεκαέξι Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης), καθαρής αξίας 91.709,49€ πλέον Φ.Π.Α. 17.311,11€, μη ανταπόκρισης στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των βιβλίων του υποκαταστήματος, των φορολογικών στοιχείων εξόδων, αγορών και δαπανών και αδυναμίας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών, καθώς και τη μη αναγνώριση της αξίας και του ΦΠΑ των μη προσκομισθέντων ανωτέρω στοιχείων από τις φορολογητέες εισροές και το ΦΠΑ αυτών.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ εκδόθηκαν βάσει της από 17/02/2017 Έκθεσης Φορολογίας Εισοδήματος, κατόπιν τακτικού ελέγχου που διενήργησε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/2005, η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./31.12.2013 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού 300,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης / μεταβολής δραστηριότητας για την άσκηση της εμπορίας αυτοκινήτων.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από 17/02/2017 Έκθεσης προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997, κατόπιν τακτικού ελέγχου που διενήργησε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/2005, η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./31.12.2013 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ./17.02.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού 45.793,80€, ήτοι ίσο με το τριπλάσιο της αξίας του ΦΠΑ που δεν απέδωσε ως εκδότης τεσσάρων (-4-) εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 80.340,00€ πλέον Φ.Π.Α. 15.264,60€, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΦΠΑ.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε βάσει της από 17/02/2017 Έκθεσης προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997, κατόπιν τακτικού ελέγχου που διενήργησε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 και της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/2005, η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./31.12.2013 εντολής του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμων, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017.
2. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου περί του κύρους των βιβλίων. Η μη προσκόμιση των βιβλίων οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας. Η πλημμελής τήρηση των βιβλίων οφειλόταν σε συγγνωστή πλάνη. Μη νόμιμος ο τεκμαρτός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων. Έλλειψη υπαιτιότητας ως προς την έκδοση εικονικού φορολογικού στοιχείου.
3. Νομικά πλημμελείς και ακυρωτές οι πράξεις λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της παρ. 5 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.).
4. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Μη άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.....»*.

Επειδή, το άρθρο 57 του ν. 2859/2000 ορίζει ότι: *«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α)..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49..... 3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.....»*.

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: *«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...».

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση.....».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1125/25.11.2004 κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων και στην οποία αναφέρεται ότι: «Με την πιο πάνω γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε ομόφωνα δεκτό ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου (στην έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξη, προκειμένου περί Φ.Π.Α., εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις των άρθρων 68 παράγρ. 2, περίπ. β' του Ν. 2238/94 και 49, παράγρ. 3 του Ν. 2859/2000.».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της **Επικρατείας 1738/2017** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό, ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος..... 2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78** (ΣΤΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009 και 82 του ν.3842/2010 είναι αντισυνταγματικές, καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους», ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣΤΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν 3899/2010), του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012, του άρθρου 37 παρ. 5 του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε (ορισμένες από αυτές) τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση

ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογουμένου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς, ενώπιον της Δ.Ε.Δ., υποθέσεις.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ.//08.04.2014 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας (αρ. πρωτ. εισερχομένου//22.04.2014) διαβιβάστηκε η από 16/12/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 και καταλογίστηκαν – μεταξύ άλλων – σε βάρος του προσφεύγοντα παραβάσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων στις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2004 - 31/12/2004, 01/01/2005 - 31/12/2005 και 01/01/2006 - 31/12/2006 για τις οποίες εκδόθηκαν, αντιστοίχως, οι υπ' αριθ.//06.08.2015 πράξεις επιβολής προστίμου και κοινοποιήθηκαν την 14/09/2015.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, και δεδομένου ότι για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, σύμφωνα με την από 17/02/2017 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α., έχουν υποβληθεί οι εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και δεν έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικά φύλλα ελέγχου (στην έννοια αυτών περιλαμβανομένων και των οριστικοποιηθέντων δια συμβιβασμού ή φύλλων ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξεις, εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις των άρθρων 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94 και 49, παρ. 3 του Ν.2859/2000. Τούτο δε, δεν αποκλείει την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997, όταν αυτές εδράζονται επί συμπληρωματικών στοιχείων, με τα οποία περιέρχονται εν γνώσει της ελεγκτικής αρχής, πέραν της αρχικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής και πάντως όχι πέραν της δεκαετίας, παραβάσεις που άπτονται της έκδοσης ή της λήψης εικονικών στοιχείων.

Επειδή οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009, 82 του ν.3842/2010, 12 παρ. 7 του ν.3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν.3899/2010), 18 παρ. 2 του ν.4002/2011, 2 παρ. 1 του ν.4098/2012, 37 παρ. δ του ν.4141/2013, 22 του ν.4203/2013, 87 του ν.4316/2014, 22 του

ν.4337/2015 και 97 του ν.4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν στην προκειμένη περίπτωση την βεβαίωση φόρου ως προς τις επίμαχες χρήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και σκέψεις, κατά την ημερομηνία έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι 17/02/2017, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού και επιβολής προστίμου του άρθρου 4 ν.2523/1997, για τις διαχειριστικές περιόδους 28.08.2002 – 31.12.2002, 01.01.2003 – 31.12.2003, 01.01.2004 – 31.12.2004, 01.01.2005 – 31.12.2005 και 01.01.2006 – 31.12.2006 έχει υποπέσει οριστικά σε παραγραφή, δεδομένου ότι δε τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής στις οποίες βασίστηκε η φορολογική αρχή, για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων των εν λόγω διαχειριστικών περιόδων, καθόσον κατ' εφαρμογή της υπ' αριθ. 1738/2017 Απόφασης της Ολομέλειας του ΣτΕ θεωρούνται ως αντισυνταγματικές, αλλά ακόμη και υπό την εκδοχή της ύπαρξης νέων στοιχείων, εφόσον οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν καθ' υπέρβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 49 του ν.2859/2000, λόγω μη έκδοσης αρχικών φύλλων ελέγχου, εντός του αρχικού χρόνου παραγραφής (κανόνας πενταετίας). Αντιθέτως, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 6 ν.2523/1997 για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006, βάσει της από 16/12/2013 έκθεσης ελέγχου του Π.Δ. 186/1992 του Σ.Δ.Ο.Ε. Κεντρικής Μακεδονίας, παραγράφεται μετά την παρέλευση δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, ήτοι την 31/12/2017.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων, έχει νομικό έρεισμα, γίνεται αποδεκτός για τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού και επιβολής προστίμου του άρθρου 4 ν.2523/1997 των διαχειριστικών περιόδων 28.08.2002 – 31.12.2002, 01.01.2003 – 31.12.2003, 01.01.2004 – 31.12.2004, 01.01.2005 – 31.12.2005 και 01.01.2006 – 31.12.2006, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών, ενώ απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος για την πράξη επιβολή προστίμου του άρθρου 6 του ν.2523/1997 της διαχειριστικής περιόδου 01.01.2006 – 31.12.2006.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο και συγκεκριμένα, αναφορικά με τον επιμέρους ισχυρισμό περί έλλειψης υπαιτιότητας ως προς την έκδοση εικονικού φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης. Το πρόστιμο δεν έχει αποταμιευτικό χαρακτήρα, αλλά αποβλέπει στο να υποχρεώσει τον επιτηδευματία στη σωστή εφαρμογή του Κ.Β.Σ. (σχετ. §223 Εγκ. 40/1977, §32.0 Εγκ. Κ.Β.Σ.). Για να επιβληθούν οι κυρώσεις του Κ.Β.Σ. (πρόστιμα) αρκεί η μη τήρηση των διατάξεων του και δεν απαιτείται να θεμελιωθεί η συνδρομή άλλων προϋποθέσεων, όπως πρόθεση ή δόλος ή ζημιά του Δημοσίου

(ΣΤΕ 1562/79) [Ανάλυση – Ερμηνεία Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων – 3^η έκδοση – 2005, σελ. 175, Δημ. Σταματόπουλος].

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί έλλειψης υπαιτιότητας ως προς την έκδοση εικονικού φορολογικού στοιχείου, κρίνεται ως νόμω αβάσιμος (οι λοιποί επιμέρους ισχυρισμοί δεν αφορούν στην υπό κρίση πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997).

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί νομικής πλημμέλειας και ακυρότητας των πράξεων, λόγω μη τήρησης της διαδικασίας της παρ. 5 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 δεν αφορά στην υπό κρίση πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997.

Ως προς τον 4^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου - φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. 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. 2. 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 πέντε (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. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.....».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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 παρ. 1.....».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του ν. 4174/2013 επί του άρθρου 28 ορίζεται ότι: «.... Παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να υποβάλλει προκαταβολικά τις αντιρρήσεις του και να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 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 την έκδοση 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. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέδωσε την 31/10/2016 στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ. 201/19.10.2016 σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρων και προστίμων, όπως τα άρθρα 28 και 62 του Κ.Φ.Δ. ορίζουν, στα οποία ο προσφεύγων δε ανταποκρίθηκε.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (του προβλεπόμενου από τα άρθρα 28 και 62 του ν.4174/2013) και μη άσκησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την μερική αποδοχή της από 29/06/2017 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα:

1. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 28/08/2002 – 31/12/2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.
2. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.
3. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.
4. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.
5. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής.
6. την ακύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, λόγω παραγραφής.
7. την επικύρωση της υπ' αριθ. /17.02.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2006 – 31/12/2006.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. /17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 28/08/2002 - 31/12/2002

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	2.383,54 €	0,00 €	-2.383,54 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.860,25 €	0,00 €	-2.860,25 €

Σύνολο για καταβολή	5.243,79 €	0,00 €	-5.243,79 €
---------------------	------------	--------	-------------

Υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	9.191,39 €	0,00 €	-9.191,39 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	11.029,67 €	0,00 €	-11.029,67 €
Σύνολο για καταβολή	20.221,06 €	0,00 €	-20.221,06 €

Υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	13.647,77 €	0,00 €	-13.647,77 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	16.377,32 €	0,00 €	-16.377,32 €
Σύνολο για καταβολή	30.025,09 €	0,00 €	-30.025,09 €

Υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	3.341,68 €	0,00 €	-3.341,68 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.010,02 €	0,00 €	-4.010,02 €
Σύνολο για καταβολή	7.351,70 €	0,00 €	-7.351,70 €

Υπ' αριθ./17.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	17.098,55 €	0,00 €	-17.098,55 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	20.518,26 €	0,00 €	-20.518,26 €
Σύνολο για καταβολή	37.616,81 €	0,00 €	-37.616,81 €

Υπ' αριθ./17.02.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 - 31/12/2003

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	300,00 €	0,00 €	-300,00 €

Υπ' αριθ./17.02.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006 - 31/12/2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	45.793,80 €	45.793,80 €	0,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.