



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/04/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2604

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604574

**ΦΑΞ** : 2131604567

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... », ΑΦΜ ..... , εδρευούσης στο ..... , ..... , οδός ..... κατά: α) της υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, β) της υπ' αριθ. .... 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 , γ) της υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, δ) της υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, ε) της υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, β) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, γ) υπ' αριθ. .... 2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, δ) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, ε) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, καθώς και την από ..... 2016 οικεία έκθεση ελέγχου (επανελέγχου) ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. .... .

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... », 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 36.747,85 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 44.097,42 €.

Με την υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 49.680,97 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 59.617,16 €.

Με την υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 58.488,32 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 70.185,98 €.

Με την υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 56.490,03 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 67.788,04 €.

Με την υπ' αριθ. .... -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 121.469,36 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 145.763,23 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν συνεπεία επανελέγχου που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., δυνάμει της υπ' αριθ. .... -2016 εντολής (σε αντικατάσταση της υπ' αριθ. .... 2014), η οποία εκδόθηκε με αφορμή συμπληρωματικά στοιχεία.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα είχε περαιώσει το οικονομικό έτος 2003 δυνάμει του ν. 3259/2004, τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 δυνάμει τακτικού ελέγχου που διενεργήθηκε από το Π.Ε.Κ. ...., τα οικονομικά έτη 2006 και 2007 με το ν. 3697/2008, ενώ τα οικ. έτη 2008, 2009 και 2010 με τις διατάξεις του ν. 3888/2010.

Ωστόσο, μετά την οριστικοποίηση των ανωτέρω χρήσεων, περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. το με αρ. πρωτ. .... 2014 Πληροφοριακό Δελτίο του ΣΔΟΕ ..... , με το οποίο διαβιβάστηκε ο σχετικός φάκελος της υπόθεσης και η οικεία έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ως άνω υπηρεσίας.

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ως άνω έκθεσης, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε τα ακόλουθα εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία:

| A/A | Διαχειριστική Περίοδος | Εκδότης         | Πλήθος στοιχείων | Καθαρή Αξία | ΦΠΑ         |
|-----|------------------------|-----------------|------------------|-------------|-------------|
| 1   | 01/01/2002-31/12/2002  | ..... ΑΦΜ ..... | 28               | 82.918,74€  | 14.924,92€  |
| 2   | 01/01/2003-31/12/2003  | ..... ΑΦΜ ..... | 20               | 97.089,72€  | 17.476,14€  |
| 3   | 01/01/2004-31/12/2004  | ..... ΑΦΜ ..... | 32               | 139.363,42€ | 25.085,39€  |
| 4   | 01/01/2005-31/12/2005  | ..... ΑΦΜ ..... | 19               | 66.384,34€, | 12.520,92€, |
| 5   | 01/01/2006-31/12/2006  | ..... ΑΦΜ ..... | 47               | 256.617,00€ | 48.757,23€  |
| 6   | 01/01/2007-31/12/2007  | ..... ΑΦΜ ..... | 43               | 214.332,00€ | 40.723,08€  |
| 7   | 01/01/2008-31/12/2008  | ..... ΑΦΜ ..... | 21               | 91.251,00€  | 17.337,69€  |
| 8   | 01/01/2009-31/12/2009  | ..... ΑΦΜ ..... | 18               | 77.077,11€  | 14.644,64€  |

Για τα ως άνω ληφθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα οι ακόλουθες παραβάσεις από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά για κάθε διαχειριστική περίοδο:

| α/α | Αριθμός Α.Ε.Π. | Ημερομηνία Α.Ε.Π. | Διαχειριστική Περίοδος | Ποσό προστίμου |
|-----|----------------|-------------------|------------------------|----------------|
| 1   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2002     | 166.107,48€    |
| 2   | .....          | ..... 2015        | 01/01 – 31/12/2003     | 194.547,44€    |
| 3   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2004     | 164.448,81€    |
| 4   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2005     | 132.248,68€    |
| 5   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2006     | 513.234,00€    |
| 6   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2007     | 427.852,00€    |
| 7   | .....          | ..... /2015       | 01/01 – 31/12/2008     | 182.502,00€    |

|   |       |             |                       |             |
|---|-------|-------------|-----------------------|-------------|
| 8 | ..... | ..... /2015 | 01/01 –<br>31/12/2009 | 154.154,22€ |
|---|-------|-------------|-----------------------|-------------|

Σε ότι αφορά τα πρόστιμα που καταλογίστηκαν για τα έτη 2002, 2003, 2004, 2005 και 2006, η προσφεύγουσα με το αριθ. πρωτ. .... 2015 έγγραφο της, συμβιβάστηκε.

Σε ότι αφορά τα ανωτέρω πρόστιμα ΚΒΣ των ετών 2007, 2008 και 2009, εκδόθηκε το υπ' αριθ. .... 2015 Συμπληρωματικό Σημείωμα Περαιώσης του Ν. 3888/2010, το οποίο η προσφεύγουσα αποδέχτηκε και συμβιβάστηκε.

Λόγω της αποδοχής του ανωτέρω Συμπληρωματικού Σημειώματος Περαιώσης και της εξάντλησης της φορολογικής υποχρέωσης της προσφεύγουσας, ο κρινόμενος επανέλεγχος που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιορίστηκε στις χρήσεις 2002 έως και 2006 (οικονομικά έτη 2003 έως και 2007) και λόγω της λήψης των επίμαχων εικονικών τιμολογίων, κρίθηκαν τα βιβλία ανακριβή, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη εξωλογιστικώς, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/1994 και επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές και εκροές.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για διενέργεια (μερικού) φορολογικού ελέγχου και έκδοση (& κοινοποίηση) καταλογιστικών πράξεων φορολογίας εισοδήματος, είναι παραγεγραμμένο για το σύνολο των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων, ήτοι χρήσεων 2002, 2003, 2004, 2005 & 2006.
- Η εταιρεία μας σε ουδεμία φορολογική παράβαση υπέπεσε, δεδομένου ότι εξόφλησε προσηκόντως και πλήρωσε όλους τους φόρους που αναλογούσαν στα υπό κρίση τιμολόγια, τεκμαιρόμενης της καλής της πίστης ως προς την λήψη των φερόμενων ως εικονικών τιμολογίων.
- Κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, άλλως κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του Νόμου, η φορολογική αρχή απέρριψε τα βιβλία και στοιχεία μας κατά τις διατάξεις τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και ακολούθως εφάρμοσε τις διατάξεις περί εξωλογιστικού προσδιορισμού του ν. 2238/1994 δεδομένου ότι, τόσο οι διατάξεις του Κ.Β.Σ., όσο και οι διατάξεις του άρθρ. 30 & 32 του ν. 2238/1994, ως διαδικαστικές διατάξεις, είχαν καταργηθεί κατά το χρόνο διενέργειας του φορολογικού ελέγχου το έτος 2016.
- Εσφαλμένα υπολογίστηκε ο επιβληθείς ΦΠΑ, βάσει του άρθρου 48 § 3 του ν. 2859/2000 το οποίο αντίκειται στο Σύνταγμα, στο δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στην Οδηγία 77/388/ΕΟΚ (Έκτη Οδηγία) του Συμβουλίου της ΕΟΚ για το ΦΠΑ, ως προς τη μέθοδο υπολογισμού της βάσης επιβολής του ΦΠΑ.
- Νόμω αβάσιμος ο υπολογισμός των πρόσθετων φόρων σε ποσοστό 120% σε βάρος της εταιρείας μας. Τεκμήριο αναδρομικής εφαρμογής των ηπιότερων προστίμων. Υποχρέωση του Δημοσίου για επανυπολογισμό του ποσοστού 120% των πρόσθετων φόρων του άρθρ. 1 του ν. 2523/1997 που επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρείας μας, με βάση τις διατάξεις του άρθρ. 58 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων.
- Ουσία αβάσιμα απορρίφθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας μας, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν επικαλείται, ούτε βέβαια απέδειξε ως όφειλε αντικειμενική αδυναμία

ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας μας. Επιπροσθέτως, η συγκοινοποιούμενη και συμπροσβαλλόμενη, με τις ανωτέρω πράξεις ΦΠΑ, έκθεση επανελέγχου ΦΠΑ είναι παντελώς αόριστη, ανατιολόγητη και εμπεριέχει αντιφατικούς ισχυρισμούς, συμπαρασύροντας σε ακυρότητα και τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ΦΠΑ κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

**Επειδή** σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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.»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν.2859/2000:

«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 υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος 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) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 άρθρου 49 του Ν. 2859/2000: «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 Δ.Ο.Υ., 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. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

**Επειδή** ο ορισμός των «συμπληρωματικών στοιχείων» βάσει των οποίων δύναται να διενεργηθεί φορολογική εγγραφή και συνεπώς καταλογισμός παράβασης σε περαιωμένη χρήση έχει διεξοδικά αναλυθεί και αποσαφηνιστεί στην νομοθεσία και νομολογία (βλ. την με αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Ν.Σ.Κ. εγκ. ΠΟΛ.1100/2001, την αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. ΠΟΛ 1125/2004) και επί του θέματος των εικονικών στοιχείων έχει γίνει δεκτό ότι (βλ την με αριθ. 327/04 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.) «Κατά την έννοια των διατάξεων άρθρων 68 παρ. 2 Ν. 2238/1994 και 49 παρ. 3 Ν. 2859/2000 αναφερομένων σε οριστικά φύλλα ελέγχου, χωρίς διάκριση

ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους, (ΣτΕ 2703/97) δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων και επί οριστικοποίησης του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς "συμβιβασμού"), (ΣτΕ 356/90), καθ' όσον ο συμβιβασμός αποτελεί καταλογιστική πράξη φόρου, μεταρρυθμίζουσα το φύλλο ελέγχου (ΣτΕ 2024/91, 2802/99) είτε επί οριστικοποίησης με φύλλο ελέγχου ειλικρινούς δηλώσεως (ΣτΕ 856-7/91), ακόμη δε και επί περιπτώσεων άρθρου 14, 1198/94 (περί περαιώσεως εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων) τόσον επί του εισοδήματος όσον και επί πράξεων φόρου προστιθεμένης αξίας και επί πράξεων επιβολής προστίμου κατά την ρητή διάταξη παρ. 4 εδ. β' άρθρου 10 Ν. 2753/99 (ΣτΕ 1426/2000, γνωμ. ΝΣΚ 102/2001) και επί ομοίων υποθέσεων περαιώσεων όπου προβλέπεται επίλυση της διαφοράς διά συμβιβασμού, συντρεχουσών των προϋποθέσεων εκδόσεως συμπληρωματικών φύλλων, που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις. 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 η 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. Επί εικονικών τιμολογίων, 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 εικονικότητα τους κατά την συμβιβαστική επίλυση ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων **η ανακάλυψη της εικονικότητας, γενομένη σε μεταγενέστερο χρόνο, και τα στοιχεία αυτά μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξεως (βλ. και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).**

**Επειδή** στην παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.3259/2004, όπως τροποποιήθηκε από τις διατάξεις του ν.3697/2008 «Διαδικασία περαίωσης», προβλέπεται ότι: *«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 συμπληφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»*

**Επειδή** με τα οριζόμενα στο άρθρο του ν. 3697/2008: *«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.»*

**Επειδή** ακολούθως με το άρθρο 10 του ν. 3790/2009: *«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.»*

**Επειδή** στη συνέχεια με το άρθρο 82 του ν. 3842/2010: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010.....» και με το άρθρο 12§7 του ν.3888/2010: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011....»

**Επειδή** περαιτέρω με το άρθρο 18§2 του ν. 4002/2011: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

**Επειδή** με τα οριζόμενα στο άρθρο 2§1 του ν. 4098/2012: «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013....»

**Επειδή** ωστόσο με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 37 του ν. 4141/2013: «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

**Επειδή** συνακόλουθα με το άρθρο 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

**Επειδή** τέλος με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

**Επειδή** στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα είχε περαιώσει την χρήση 2002 δυνάμει του ν. 3259/2004 και από τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, μετά την περαίωση (συμβιβαστική επίλυση) προέκυψε ότι, η προσφεύγουσα έλαβε είκοσι οκτώ (28) εικονικά φορολογικά στοιχεία στην χρήση 2002 συνολικής καθαρής αξίας 82.918,74€ πλέον ΦΠΑ 14.924,92 € από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ ..... . Τα εν λόγω στοιχεία, αποτελούν σύμφωνα με την ΠΟΛ 1100/2001 και την νομολογία «νέα στοιχεία» κατ' άρθρο 68 παρ. 2 του ν.2238/94, είναι δυνατός ο επανέλεγχος της χρήσης αυτής εντός δεκαετίας ήτοι μέχρι και την 31-12-2013. Ειδικότερα, τα νέα στοιχεία αφορούσαν έρευνα που διενεργούνταν στον ως άνω εκδότη και με την περιέλευσή τους στο ΣΔΟΕ ....., εκδόθηκε η υπ' αριθ. .... -2012 εντολή, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος στην προσφεύγουσα, καθόσον ήταν και αυτή, μεταξύ άλλων, λήπτρια φορολογικών στοιχείων εκδόσεως του ..... .

**Επειδή** μετά τη συμπλήρωση του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής, περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ ..... τα στοιχεία που αφορούσαν την ανωτέρω έρευνα στον ..... και τους λήπτες των εκδοθέντων από εκείνον φορολογικών στοιχείων. Συνεπώς, ορθώς κρίθηκαν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία, καθόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994. Εν συνεχεία, το πόρισμα του εν λόγω ελέγχου απεστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... , η οποία εξέδωσε την υπ' αριθ. .... 2014 εντολή ελέγχου και ακολούθως σε αντικατάσταση αυτής την ..... -2016 ταυτάριθμη εντολή. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη ..... , ερείδονταν και αποτελούσε συνέχεια του αρχικώς διενεργηθέντος από το ΣΔΟΕ ελέγχου, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 84§4 του ν. 2238/2014 και παραγράφεται μετά το πέρας δεκαετίας, ήτοι την 31/12/2013 για τη χρήση 2002, την 31/12/2014 για τη χρήση 2003, την 31/12/2015 για τη χρήση 2004, την 31/12/2016 για τη χρήση 2005 κ.ο.κ..

**Επειδή** βάσει των ανωτέρω, εφόσον η αρχική εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν την 31/12/2013, τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 37 του ν. 4141/2013, 22 του ν. 4203/2013 και 22 του ν.4337/2015 και ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής φόρου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή**, ακόμα όμως και στην περίπτωση που ήθελε κριθεί, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, το σημείωμα περαίωσης δεν αποτελεί αρχικό φύλλο ελέγχου, στην φορολογία ΦΠΑ κατά τον κρίσιμο χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ίσχυσαν οι παρατάσεις που θεσπίσθηκαν με τους προαναφερθέντες νόμους 3697/2008, 3790/2009, 3842/2010, 3888/2010, 4002/2011, 4098/2012 και 4203/2013. Συνεπώς, δεδομένου ότι η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε πριν τις 31/12/2013, οι ως άνω διατάξεις καταλαμβάνουν όλα τα ελεγχόμενα έτη και το σχετικό

δικαίωμα του Δημοσίου, ομοίως δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων.

Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή, είναι σε κάθε περίπτωση απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή**, ακόμα όμως και στην περίπτωση που ήθελε κριθεί, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι, το σημείωμα περαίωσης δεν αποτελεί αρχικό φύλλο ελέγχου, στην φορολογία ΦΠΑ κατά τον κρίσιμο χρόνο έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων, ίσχυσαν οι παρατάσεις που θεσπίσθηκαν με τους προαναφερθέντες νόμους 3697/2008, 3790/2009, 3842/2010, 3888/2010, 4002/2011, 4098/2012 και 4203/2013. Συνεπώς, δεδομένου ότι η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε πριν τις 31/12/2013, οι ως άνω διατάξεις καταλαμβάνουν όλα τα ελεγχόμενα έτη και το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου, ομοίως δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων.

Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές καθώς το δικαίωμα του Δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή, είναι σε κάθε περίπτωση απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή** στην παρ. 4 του άρθρου 19 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.....».*

**Επειδή** σύμφωνα με τις διαπιστώσεις των οικείων εκθέσεων ελέγχου, η επιχείρηση ..... ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτη και οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές μεταξύ της προσφεύγουσας και του ως άνω εκδότη ήταν εικονικές στο σύνολό τους, δεδομένου ότι ο ..... :

α) εγκατέλειψε την έδρα του από το 1990 χωρίς να δηλώσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την μεταφορά έδρας σε άλλη διεύθυνση.

β) δεν είχε αγορές εμπορευμάτων, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή εισαγωγές (ώστε να είχε τη δυνατότητα πώλησης αυτών σε άλλες επιχειρήσεις – πελάτες της και εν προκειμένω στην προσφεύγουσα εταιρεία

γ) δεν απασχολούσε προσωπικό (ώστε να είχε τη δυνατότητα πραγματοποίησης των εργασιών που αναφέρονται στα Τ.Π.Υ. που εξέδωσε)

δ) έχει υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ανακριβείς εκκαθαριστικές και περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με σκοπό την θεώρηση στοιχείων,

ε) δεν έχει υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών για καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις

**Επειδή** πέραν των ανωτέρω, η ανυπαρξία και η πλήρης εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών μεταξύ του εκδότη των τιμολογίων και της προσφεύγουσας εταιρείας, αποδεικνύεται και από τα ακόλουθα:

α) Μετά από αλληλογραφία της ελεγκτικής αρχής με τραπεζικά ιδρύματα, διαπιστώθηκε ότι από σύνολο 126 επιταγών, εκδοθείσες είτε από την ίδια την προσφεύγουσα, είτε από συνεργαζόμενες

με αυτήν επιχειρήσεις, οι 21 εξ αυτών, συνολικής αξίας 56.837,60 € εισπράχθηκαν είτε από τον ..... , είτε από τους υιούς του ..... και ..... . Ωστόσο, σε ότι αφορά τις υπόλοιπες 82 επιταγές, συνολικής αξίας 654.909,62€, προκύπτει ότι εισπράττονταν τελικά από τα κάτωθι άτομα:

- ..... (υπάλληλος της προσφεύγουσας)
- ..... (υπάλληλος της προσφεύγουσας)
- ..... (υπάλληλος της προσφεύγουσας)
- ..... (διευθύνων σύμβουλος της προσφεύγουσας από 14/02/2002)
- ..... (υπάλληλος της προσφεύγουσας)
- ..... (υπάλληλος της προσφεύγουσας)

Συνεπώς σε ότι αφορά την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων διαπιστώθηκε ότι η πλειοψηφία των επιταγών με τις οποίες φέρεται να εξοφλήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε η προσφεύγουσα από την επιχείρηση ..... , εισπράχθηκαν από υπαλλήλους της λήπτριας επιχείρησης, δηλαδή τα χρήματα επέστρεψαν στην προσφεύγουσα, χωρίς ποτέ να εισπραχθούν από τον ..... .

**Επειδή** σε ότι αφορά τη διακίνηση των εμπορευμάτων που περιγράφονταν στα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ο έλεγχος διαπίστωσε τα ακόλουθα: «Τα μεταφορικά μέσα που εμφανίζονται στα Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια και στα Δελτία Αποστολής είναι τα με αριθ. κυκλ. .... και ..... τα οποία αναζητήσαμε μέσω του συστήματος intranet της Γ.Γ.Π.Σ διαπιστώνοντας τα εξής : Το με αρ. .... είναι φορτηγό μικτού βάρους 2630 ιδιοκτησίας ..... και το με αριθ. κυκλ. .... είναι φορτηγό μικτού βάρους 4500 ιδιοκτησίας ..... ενώ ως τόπος αποστολής ή φόρτωσης αντίστοιχα αναφέρεται η έδρα της ατομικής επιχ/σης του ..... ήτοι ..... στην οποία όπως διαπιστώθηκε δεν δραστηριοποιείται από το 1990. (Σχετ. η υπεύθυνη δήλωση ιδιοκτήτριας, κας ..... )».

Δεδομένου του γεγονότος, ότι ο ..... είχε εγκαταλείψει την έδρα του ήδη από το 1990 και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα όχι μόνο λάμβανε εμπορεύματα αλλά και απέστελλε τακτικά και συστηματικά υλικά και μέρη εξαρτημάτων για επεξεργασία με δικά της Δελτία Αποστολής στην διεύθυνση ..... , αποδεικνύει ότι τελούσε σε πλήρη γνώση της ότι ο ..... δεν υφίστατο στην εν λόγω διεύθυνση.

**Επειδή** η λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία των προαναφερόμενων εικονικών φορολογικών στοιχείων, η οποία τελούσε σε γνώση τόσο της εκδότριας όσο και της λήπτριας επιχείρησης, είχε σαν αποτέλεσμα για την προσφεύγουσα επιχείρηση την επιδίωξη οφέλους με την εμφάνιση στα τηρούμενα βιβλία της, διογκωμένων δαπανών, μείωση των φορολογητέων κερδών και γενικά τη μη εμφάνιση στα βιβλία και στοιχεία της πραγματικής κατάστασης της επιχείρησης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι σε ουδεμία παράβαση υπέπεσε καθόσον εξόφλησε τους σχετιζόμενους με τα εικονικά τιμολόγια φόρους προβάλλεται αλυσιτελώς.

**Επειδή** υπάρχει πραγματική διαπίστωση της εικονικότητας των συναλλαγών, που περιγράφονται στα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, η ελεγκτική αρχή, όπως καταγράφεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ ..... και της Δ.Ο.Υ. .... με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτουν σ' αυτές, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που αποδείχθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία

καταλήγουν στο συμπέρασμα της λήψης των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων. Η φορολογική αρχή απέδειξε την εικονικότητα των εν λόγω τιμολογίων, και την αιτιολόγησε πλήρως με αδιάσειστα στοιχεία και ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως αναλυτικά περιγράφονται στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, στηρίχθηκαν δε στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση των στοιχείων, και όχι στην μεμονωμένη εκτίμηση κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣτΕ 2223/1995).

**Επειδή** η προσφεύγουσα με το υπ' αριθμ ..... 20015 έγγραφό της αιτήθηκε και τελικώς υπήχθη στις ευνοϊκότερες διατάξεις των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/2013 και συμβιβάστηκε αποδεχόμενη τις υπ' αριθ. .... -2015, ..... -2015, ..... -2015, ..... -2015, ..... -2015, ..... -2015, .....-2015, ..... -2015 Αποφάσεις επιβολής Προστίμου ΚΒΣ με τις οποίες είχε επιβληθεί πρόστιμο για τη λήψη των εικονικών τιμολογίων για τις επίμαχες χρήσεις 2002 έως και 2006.

**Επειδή** περαιτέρω, η προσφεύγουσα, σε ότι αφορά τα πρόστιμα του άρθρου 6 του ν. 2523/1997, ομοίως αιτήθηκε την υπαγωγή της στις ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 55 του ν. 4174/2013, υποβάλλοντας την με αρ. πρωτ. .... -2016 ανέκκλητη δήλωση.

Επομένως, βάσει των ανωτέρω, η προσφεύγουσα αποδέχθηκε ανέκκλητα και την αποδοθείσα σε βάρος της παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων στις κρινόμενες χρήσεις και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της ότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα αυτού αλυσιτελώς προβάλλεται.

**Επειδή** στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά τη λήψη των υπό κρίση τιμολογίων, απορρίπτεται, δεδομένων των προαναφερομένων.

**Επειδή** από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 (για εισοδήματα και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2014) παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 ισχύουν για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι και 31.12.2013.

**Επειδή** περαιτέρω το Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) ισχύει για διαχειριστικές περιόδους από την έναρξη ισχύος του μέχρι και τις 31/12/2012. Στη συνέχεια, αντικαταστάθηκε με τον Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012), ο οποίος ίσχυσε μέχρι και 31/12/2014. Εν συνεχεία, από την 1η Ιανουαρίου 2015 τίθεται σε ισχύ ο Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), δυνάμει του οποίου καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε΄ του ν. 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος π.δ. 186/1992.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τόσο οι διατάξεις του Κ.Β.Σ., όσο και οι διατάξεις του άρθρ. 30 & 32 του ν. 2238/1994, ως διαδικαστικές διατάξεις, είχαν καταργηθεί κατά το χρόνο διενέργειας του φορολογικού ελέγχου το έτος 2016. Ωστόσο, ο προκείμενος έλεγχος δεν αφορούσε την τρέχουσα χρήση, για την οποία ασφαλώς και δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 και Ν. 2238/1994, αλλά παλαιότερες χρήσεις, οι οποίες εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις. Ως εκ τούτου, ορθώς εφαρμόστηκαν από τη φορολογική αρχή οι διατάξεις του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) ως προς το κύρος των βιβλίων τα οποία κρίθηκαν ανακριβή και του Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/94) ως προς τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων με εξωλογιστικό τρόπο, όπως αυτές ίσχυαν για τις

κρινόμενες χρήσεις. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει αβάσιμος και δη αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν.2859/2000: «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 Δ.Ο.Υ. 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».

**Επειδή** οι διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 εφαρμόζονται και ισχύουν όπως έχουν δημοσιευθεί στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης, ενώ μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί Δικαστική Απόφαση η οποία να κρίνει αντισυνταγματική την διάταξη του εν λόγω άρθρου.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5§2 της ΠΟΛ 1037/2005 ορίζεται ότι: «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές διενεργούνται οι απαραίτητες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.»

**Επειδή** ομοίως με την περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1062/2011 προβλέπεται ότι: «Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή αυτά που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή αυτά που προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Συνεπώς, αν από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος προσδιορισθούν μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα ή αγορές από τα δηλωθέντα ή από τα προκύπτοντα από τα βιβλία και στοιχεία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου Α' του άρθρου 7, τότε τα προσδιοριζόμενα από τον έλεγχο ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Επισημαίνεται ότι τα παραπάνω ισχύουν και για τις περιπτώσεις επαναπροσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων, λόγω έλλειψης συμφωνίας των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων με τα λοιπά οικονομικά μεγέθη.

Δηλαδή και στις περιπτώσεις αυτές τα επαναπροσδιοριζόμενα ακαθάριστα έσοδα λόγω έλλειψης συμφωνίας θα λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη στις λοιπές φορολογίες.»

**Επειδή**, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, η κρίση για το κύρος των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, διαπιστώνεται κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος και συνεπεία αυτού προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχόμενων χρήσεων προκειμένου να αποτελέσουν τη βάση για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών στο ΦΠΑ. Εν προκειμένω, λόγω των διαπιστωθεισών παραβάσεων κατά τον διενεργηθέντα στη φορολογία εισοδήματος έλεγχο, τα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 και ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (καθαρά κέρδη) των υπό κρίση διαχειριστικών περιόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/1994.

**Επειδή** οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ εκδόθηκαν κατόπιν της από ..... 2016 έκθεσης επανελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ...., η οποία συντάχθηκε έπειτα από τον διενεργηθέντα, δυνάμει της υπ' αριθ. .... 2016 εντολής, επανέλεγχο του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, έχει διενεργηθεί αυτοτελής έλεγχος ΦΠΑ και α) οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 και β) οι φορολογητέες εισροές προσδιορίστηκαν ως τις δηλωθείσες αφαιρουμένων των ποσών που αντιστοιχούν στην αξία των ληφθέντων εικονικών (μη νόμιμων) φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 δηλαδή δεν αναγνώρισε για έκπτωση το φόρο εισροών που έχει εκπέσει η προσφεύγουσα με βάσει τα εικονικά φορολογικά στοιχεία, μειώνοντας αντίστοιχα τις φορολογητέες εισροές και τον αντίστοιχο φόρο. Συνεπώς, η φορολογική αρχή προέβη σε αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων στην έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και βάσει των ανωτέρω ορθά και σύννομα υπολογίστηκε ο οφειλόμενος ανά διαχειριστική περίοδο ΦΠΑ.

**Επειδή** τα ακαθάριστα έσοδα των κρινόμενων χρήσεων 2002 έως και 2006, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην σχετική απόφαση της Υπηρεσίας μας, επί της με αρ. πρωτ. .... -2016 ενδικοφανούς προσφυγής που αφορά τη φορολογία εισοδήματος, δεν έπρεπε να προσαυξηθούν. Ειδικότερα, δεν τυγχάνει εφαρμογής το τελευταίο εδάφιο της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/1994, καθόσον η φορολογική αρχή δεν αιτιολόγησε επαρκώς τη συνδρομή των κατά νόμο προϋποθέσεων που θεμελιώνουν την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων κατά 8%. Ως εκ τούτου, αντίστοιχα και στη φορολογία ΦΠΑ δεν αναπροσαρμόζονται οι φορολογητέες εκροές, σύμφωνα με το άρθρο 48 του ν. 2859/2000 στις ως άνω χρήσεις. Ως προς δε τις φορολογητέες εισροές, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 εξακολουθούν να μην αναγνωρίζονται η αξία και ο ΦΠΑ των εικονικών φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 58 του ν. 4174/2013:

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:  
α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Οι διατάξεις αυτές, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4337/2015 (12-10-2015) και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013: «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** σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν.2523/1997: «2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν.3943/2011:

«1. Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 αντικαθίσταται ως εξής: «4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο, έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού.»

**Επειδή** περαιτέρω σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ. 1109/10.5.2011:

«4. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 26 του ν.3943/2011, αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν.2523/1997, και περιορίζονται τα ανώτατα ποσοστά των πρόσθετων φόρων, που προβλέπονται από το άρθρο 1 αυτού, τα οποία σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εξήντα τοις εκατό (60%), αντί του εκατό τοις εκατό (100%) που ίσχυε, για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον

δικαιούνται, αντί του διακόσια τοις εκατό (200%) που ίσχυε, για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τις 31 Μαρτίου 2011 καθώς και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τις 31 Μαρτίου 2011, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως και εφαρμόζονται για όσους υπόχρεους αναφέρονται στο άρθρο 1 του ν.2523/1997, ανεξαρτήτως χρήσεως που αφορούν.» (βλ. επίσης ΠΟΛ. 1123/26-05-2011 και ΠΟΛ. 1140/16-06-2011).

**Επειδή** η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, οι διατάξεις του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, τις οποίες επικαλείται η προσφεύγουσα, έχουν εφαρμογή για διαχειριστικές περιόδους – φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά, σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου του νόμου, δεν καταλαμβάνουν και δεν δύνανται να εφαρμοσθούν στην υπό κρίση περίπτωση, κατά την οποία ελεγχόμενες είναι οι χρήσεις 2002 έως και 2006. Ως εκ τούτου, ορθώς υπολογίστηκαν από τον έλεγχο οι πρόσθετοι φόροι και ο σχετικός προβαλλόμενος από την προσφεύγουσα ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις κρινόμενες πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου, όπως αυτά καταγράφονται στην από ..... 2016 οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, εκτός των παραπάνω αναφερομένων σχετικά με την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων για τις χρήσεις 2002 και 2003, κρίνονται βάσιμες, επαρκείς, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... 2016 και με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... », με ΑΦΜ ..... και την τροποποίηση των: α) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, β) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, γ) υπ' αριθ. .... 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, δ) υπ' αριθ. .... 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 και ε) υπ' αριθ. .... -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**1. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2002-31/12/2002**

| <b>ΑΝΑΛΥΣΗ</b>             | <b>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------|----------------------|--------------------------|--------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών   | 300.013,98           | 421.249,99               | 300.013,98                     |
| Αξία φορολογητέων εισροών  | 702.197,26           | 619.278,52               | 619.278,52                     |
| Φόρος εκροών               | 54.002,52            | 75.825,00                | 54.002,52                      |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών     | 54.002,52            | 39.077,15                | 39.077,15                      |
| Χρεωστικό υπόλοιπο         | 0,00                 | 36.747,85                | 14.925,37                      |
| Πρόσθετος φόρος            | 0,00                 | 44.097,42                | 17.910,44                      |
| <b>Σύνολο για καταβολή</b> | <b>0,00</b>          | <b>80.845,27</b>         | <b>32.835,58</b>               |

**2. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2003-31/12/2003**

| <b>ΑΝΑΛΥΣΗ</b>             | <b>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|----------------------------|----------------------|--------------------------|--------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών   | 571.372,39           | 750.288,05               | 571.372,39                     |
| Αξία φορολογητέων εισροών  | 1.251.219,37         | 1.154.129,65             | 1.154.129,65                   |
| Φόρος εκροών               | 102.847,03           | 135.051,85               | 102.847,03                     |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών     | 102.847,03           | 85.370,88                | 85.370,88                      |
| Χρεωστικό υπόλοιπο         | 0,00                 | 49.680,97                | 17.476,15                      |
| Πρόσθετος φόρος            | 0,00                 | 59.617,16                | 20.971,38                      |
| <b>Σύνολο για καταβολή</b> | <b>0,00</b>          | <b>109.298,13</b>        | <b>38.447,53</b>               |

**3. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2004-31/12/2004**

| <b>ΑΝΑΛΥΣΗ</b>            | <b>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ</b> | <b>ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b> |
|---------------------------|----------------------|--------------------------|--------------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών  | 856.019,62           | 1.041.591,33             | 856.019,62                     |
| Αξία φορολογητέων εισροών | 1.984.101,02         | 1.844.737,60             | 1.844.737,60                   |
| Φόρος εκροών              | 154.083,53           | 187.486,44               | 154.083,53                     |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών    | 154.083,53           | 128.998,12               | 128.998,12                     |
| Χρεωστικό υπόλοιπο        | 0,00                 | 58.488,32                | 25.085,41                      |

|                            |             |                   |                  |
|----------------------------|-------------|-------------------|------------------|
| Πρόσθετος φόρος            | 0,00        | 70.185,98         | 30.102,49        |
| <b>Σύνολο για καταβολή</b> | <b>0,00</b> | <b>128.674,30</b> | <b>55.187,90</b> |

#### 4. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2005-31/12/2005

| ΑΝΑΛΥΣΗ                    | ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|----------------------------|---------------|-------------------|-------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών   | 716.166,20    | 952.910,02        | 724.676,84              |
| Αξία φορολογητέων εισροών  | 1.671.305,30  | 1.604.920,96      | 1.604.920,96            |
| Φόρος εκροών               | 133.391,75    | 177.360,86        | 134.880,96              |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών     | 133.391,75    | 120.870,83        | 120.870,83              |
| Χρεωστικό υπόλοιπο         | 0,00          | 56.490,03         | 14.010,13               |
| Πρόσθετος φόρος            | 0,00          | 67.788,04         | 16.812,16               |
| <b>Σύνολο για καταβολή</b> | <b>0,00</b>   | <b>124.278,07</b> | <b>30.822,29</b>        |

#### 5. Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006-31/12/2006

| ΑΝΑΛΥΣΗ                    | ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ | ΒΑΣΕΙ ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|----------------------------|---------------|-------------------|-------------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών   | 1.658.265,62  | 2.067.961,07      | 1.685.265,62            |
| Αξία φορολογητέων εισροών  | 2.047.336,13  | 1.790.719,13      | 1.790.719,13            |
| Φόρος εκροών               | 320.200,47    | 392.912,60        | 320.200,47              |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών     | 320.200,47    | 271.443,24        | 271.443,24              |
| Χρεωστικό υπόλοιπο         | 0,00          | 121.469,36        | 48.757,23               |
| Πρόσθετος φόρος            | 0,00          | 145.763,23        | 58.508,68               |
| <b>Σύνολο για καταβολή</b> | <b>0,00</b>   | <b>267.232,59</b> | <b>107.265,91</b>       |

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ**  
**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**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.