



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα

24-2-2016

Αριθμός απόφασης:

558

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου Εξωτερικού, με δ/ση φορολογικού εκπροσώπου οδός, κατά του υπ' αριθ.οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και της υπ'αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 35§3 ν. 2238/94 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αριθ.οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ και την υπ'αριθμ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 35§3 ν. 2238/94 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την απόεισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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 τον υπ' αριθ.οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ποσούευρώ πλέον προσαυξήσεων ύψουςευρώ ήτοι συνολικό ποσό ύψουςευρώ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-11/3/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 36 παρ.2 του ν. 2238/94 σε συνδυασμό με την Α.Υ.Ο. και ΠΕΧΩΔΕ 1137140/5-12-94/ΠΟΛ. 1277.

Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 35 παρ. 3 του ν. 2238/94 σε συνδυασμό με την Α.Υ.Ο. και ΠΕΧΩΔΕ 1137140/5-12-94/ΠΟΛ. 1277.

Τα ως άνω πρόστιμα και διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού βάσει της με αρ.εντολής μερικού ελέγχου η οποία εκδόθηκε στο πλαίσιο ελέγχου δείγματος ηλεκτροδότησης ακινήτων σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1003746ΕΞ2015/5-1-2015 και σε συνέχεια της απόβεβαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού η οποία χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα βάσει της υπ'αριθμ.αίτησής του, προκειμένου να τη χρησιμοποιήσει για την ηλεκτροδότηση ανεγερθέντος, με την με αρ.άδεια οικοδομής, διώροφης κατοικίας στην Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και σύμφωνα με την απόσυνταχθείσα έκθεση ελέγχου, προέκυψε ότι ο προσφεύγων υπέβαλλε μη ισοσκελισμένο Τελικό Πίνακα και τα παραστατικά που υποβλήθηκαν δεν κάλυπταν το Ελάχιστο Κόστος Κατασκευής Οικοδομής (ΕΚΚΟ) όπως αυτό προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, διαμορφώνοντας τελικώς τη διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα από τον Αρχικό Πίνακα στο ύψος τωνευρώ.

Συγκεκριμένα ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το αρχικό ΕΚΚΟ ύψουςευρώ, όπως αυτό είχε προσδιοριστεί από τον επιβλέποντα μηχανικό κατά την έκδοση της οικοδομικής αδείας και την υποβολή του Αρχικού Πίνακα, δεδομένου ότι υπέβαλλε τον Τελικό Πίνακα την-2011, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από την έκδοση της οικοδομικής αδείας. Ως εκ τούτου ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε το ΕΚΚΟ με βάση το κόστος εκκίνησης (Κ.Ε.) που ίσχυε κατά το χρόνο υποβολής του Τελικού Πίνακα και όχι το

ελάχιστο κόστος οικοδομής (Κ.Κ.Ο.) του Αρχικού Πίνακα ποσού€, προσδιορίζοντας το Ε.Κ.Κ.Ο. στο ύψος τωνευρώ, λαμβάνοντας υπόψη ως δαπάνες ανέγερσης το ποσό ύψουςευρώ και διαμορφώνοντας τελικώς τη διαφορά-άνοιγμα του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα στο ποσό ύψουςευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατοίκων Εξωτερικού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Μη νόμιμη εντολή ελέγχου καθόσον σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1003746 ΕΞ 2015/5-1-2015, υπάγονται στο δείγμα και ελέγχονται υποθέσεις ακινήτων με επιφάνεια άνω των 180 τ.μ. Όπως προκύπτει από την άδεια οικοδομής το οίκημα που ανεγείραν έχει ολική επιφάνεια ορόφωντ.μ. και επομένως μη νόμιμα επιλεχθήκανε προς έλεγχο έστω και αν αργότερα προστέθηκαν κάποιοι αυθαίρετες κατασκευές που στη συνέχεια νομιμοποιήθηκαν και η επιφάνεια ανήλθε σε τ.μ..Επομένως η εκδοθείσα εντολή ελέγχου είναι μη νόμιμη και πρέπει να ανακληθεί.
2. Επισήμανση διατάξεων περί αναδρομικής εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων.
3. Ακόμη και αν ήθελε κριθεί ότι υπάγονται στο δείγμα, ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι υπάρχει διαφορά στο κόστος, παραγνωρίζοντας το γεγονός ότι έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορέςευρώ (σχετ. 8) τις οποίες θα έπρεπε να λάβει υπόψη του.
4. Ο αποκλεισμός από τη διοικητική επίλυση της διαφοράς αντίκειται στις αρχές της ισότητας και της χρηστής διοίκησης και καθιστά άκυρες τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις. Εσφαλμένη η απόρριψη του ισχυρισμού του από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών-Πλήρης αποκλεισμός του φορολογούμενου να ζητήσει τη διοικητική επίλυση της διαφοράς για καταλογιστικές του φόρου πράξεις που εκδόθηκαν μετά την 1-8-2013. Η πρόβλεψη του νόμου για διαφορετική μεταχείριση των φορολογουμένων ανάλογο με το χρόνο έκδοσης της εκάστοτε καταλογιστικής πράξης προσκρούει στην αρχή της ισότητας καθώς και στην αρχή της χρηστής διοίκησης. Αιτείται να παρασχεθεί το δικαίωμα να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 70 του ν. 2238/94.
5. Ο έλεγχος στη σελ 16 της σχετικής έκθεσης εσφαλμένα υπολογίζει τη διαφορά (άνοιγμα) ανά εργασία στιςευρώ διότι από την αφαίρεση του κόστους εργασίας βάσει παραστατικών ύψους€ από το κόστος βάσει αρχικού πίνακα ύψους€, απομένει υπόλοιπο ύψους€ και σε καμία

περίπτωση δεν απομένει το ποσό των€.

Με το με αρ. πρωτ.συμπληρωματικό υπόμνημά που υπέβαλλε ο προσφεύγων ενώπιον της Υπηρεσίας, προέβαλλε, εκτός των ήδη προβληθέντων με την παρούσα ενδικοφανή ισχυρισμών, και τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη με αρ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ πρέπει να τροποποιηθεί καθώς εκδόθηκε κατ'εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του άρθ.36 παρ.2 του ν. 2238/94 όπως ερμηνεύεται από την υπ'αριθμ. 1067/3-4-2008 εγκύκλιο του Υπ. Οικ. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία μάλιστα του επέβαλλε φόρο εκροών ύψους€ και πλέον πρόσθετο φόρο ύψους Το ορθό αντιθέτως και σύμφωνα με τη διάταξη του άρθ.36 παρ.2 του ν.2238/94 είναι ο καταλογισμός αυτοτελούς προστίμου και μάλιστα ισόποσου με το ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά.
- Το πρόστιμο που του καταλογίσθηκε με την υπ'αριθμ.οριστική πράξη δέον όπως περιοριστεί στο 1/3 κατ' εφαρμογή της παρ. 6 του άρθ. 9 του ν.2523/97 σύμφωνα με την οποία τα πρόστιμα συμβιβαζόμενα περιορίζονται στο 1/3 και καταβάλλονται εφάπαξ. Το πρόστιμο που του επιβλήθηκε πρέπει να περιοριστεί στο ποσό των€ και να εφαρμοστούν οι διατάξεις του διοικητικού συμβιβασμού.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη νόμιμης εντολής ελέγχου καθόσον σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1003746 ΕΞ 2015/5-1-2015 ΠΟΛ δεν υπάγεται στο δείγμα.

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. ΔΕΛ Β 1003746ΕΞ2015/5-1-2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων καθορίστηκαν οι προϋποθέσεις, τα κριτήρια και οι λεπτομέρειες επιλογής του δείγματος ελέγχου των υποθέσεων για τις οποίες χορηγήθηκε από 1.1.2008 μέχρι 31.12.2013 από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία βεβαίωση για την ηλεκτροδότηση ακινήτων. Συγκεκριμένα ορίστηκε ότι:

«1.....α) Υπάγονται στο δείγμα και ελέγχονται οι υποθέσεις ακινήτων με επιφάνεια άνω των εκατόν ογδόντα (180) τ.μ. που ανεγέρθηκαν από τον ιδιώτη-ιδιοκτήτη.Οι κατά τα προηγούμενα εδάφια υποθέσεις ελέγχονται εφόσον η βεβαίωση για την ηλεκτροδότηση χορηγήθηκε ή η υπεύθυνη δήλωση του ηλεκτρολόγου εγκαταστάτη θεωρήθηκε:

αα)... αδ) εντός του έτους 2011 και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του υπόχρεου λήγει στο 2... αε)...αστ)

Επί υποθέσεων για τις οποίες συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις του έτους χορήγησης της βεβαίωσης ηλεκτροδότησης ή θεώρησης της υπεύθυνης δήλωσης του ηλεκτρολόγου εγκαταστάτη και του αριθμού του φορολογικού μητρώου του υπόχρεου, εφόσον εντός του ίδιου έτους χορηγήθηκε βεβαίωση ή θεωρήθηκε υπεύθυνη δήλωση για την ηλεκτροδότηση περισσότερων του ενός ακινήτων του ίδιου υπόχρεου, τότε λαμβάνεται υπόψη το σύνολο της επιφάνειας όλων γενικά των εν λόγω ακινήτων και ελέγχονται οι αντίστοιχες υποθέσεις όλων των ακινήτων αυτών, αν το παραπάνω σύνολο υπερβαίνει τα εκατόν ογδόντα (180) τ.μ. ή αν η συνολική επιφάνεια ειδικά των αυθαιρέτων υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τ.μ.

2. Ανεξάρτητα από τα κριτήρια της προηγούμενης παραγράφου και του χρόνου χορήγησης από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία βεβαίωσης για την ηλεκτροδότηση του ακινήτου ή θεώρησης της υπεύθυνης δήλωσης του ηλεκτρολόγου εγκαταστάτη, ελέγχονται οι υποθέσεις για τις οποίες κρίνεται πλήρως αιτιολογημένα από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ότι πρέπει να διενεργηθεί έλεγχος λόγω ύπαρξης συγκεκριμένων στοιχείων που τον επιβάλλουν.»

Επειδή σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού , κατά την υποβολή από τον προσφεύγοντα στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ., της με αρ.-**2011** αίτησης για ηλεκτροδότηση της ανεγερθείσας διώροφης κατοικίας του στην προσκομίστηκε μεταξύ άλλων και υπεύθυνη δήλωσή του προς το Δήμομε ημερομηνία**2010** στην οποία δηλώνει ότι επιφάνεια του εν λόγω ακινήτου ανέρχεται σε 187 τ.μ.. Κατόπιν της ανωτέρω αίτησης ηλεκτροδότησης χορηγήθηκε η από-**2011** βεβαίωση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος από την ως άνω Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε νομίμως βάσει της με αρ.εντολής μερικού ελέγχου καθόσον το ελεγχόμενο ακίνητο εμπίπτει στο δείγμα ελέγχου ηλεκτροδότησης ακινήτων σύμφωνα με την ΔΕΛ Β 1003746ΕΞ2015/5-1-2015 απόφαση, καθόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις υπαγωγής του, ήτοι του έτους χορήγησης της βεβαίωσης ηλεκτροδότησης και της συνολικής επιφάνειας του ηλεκτροδοτούμενου ακινήτου. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός περί μη νόμιμης εντολής ελέγχου δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι υπάρχει διαφορά στο κόστος, παραγνωρίζοντας το γεγονός ότι έχουν καταβληθεί ασφαλιστικές εισφορέςευρώ (σχετ. 8) τις οποίες θα έπρεπε να λάβει υπόψη του.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 35 του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«1.Για τις οικοδομές που ανεγείρονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα με εξαίρεση τις οικοδομές που κατασκευάζονται από πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 34 και οι οποίες υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έχει κυρωθεί με το [ν. 2859/2000](#) (ΦΕΚ 248 Α') , καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελάχιστου συνολικού κόστους κατασκευής της οικοδομής και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος αυτής.

Ως «κόστος» λαμβάνεται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην αξία αυτών. Οι ασφαλιστικές εισφορές δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του πιο πάνω κόστους.»

Περαιτέρω με την 1137140/2439/Α0012/ΠΟΛ. 1277/5.12.1994 Υπουργική Απόφαση που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της παρ. 5 του πιο πάνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι, για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 35 και 36 του ν.2238/1994 νοείται ως Καθαρό Κόστος Κατασκευής Οικοδομής (ΚΚΟ), το κόστος που περιλαμβάνει την αξία αγοράς των υλικών με το Φ.Π.Α. όταν δεν εκπίπτει ως φόρος εισροών και την αμοιβή εργασίας, η οποία προσφέρεται απ' ευθείας ή μέσω υπεργολάβου, χωρίς Φ.Π.Α. και ασφαλιστικές εισφορές.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ως κόστος κατασκευής της οικοδομής λαμβάνεται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, στο οποίο δεν περιλαμβάνονται οι ασφαλιστικές εισφορές, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 35 του ν. 2238/94. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι ο έλεγχος θα έπρεπε να λάβει υπόψη και τις ασφαλιστικές εισφορές ποσού€ που καταβλήθηκαν και αφορούσαν πληρωμές εργατών δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί αποκλεισμού από τη δυνατότητα για διοικητική επίλυση της διαφοράς το οποίο αντίκειται στις αρχές της ισότητας και της χρηστής διοίκησης και καθιστά άκυρες τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις.- Το πρόστιμο που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθμ.οριστική πράξη πρέπει να περιοριστεί στο ποσό των€ και να εφαρμοστούν οι διατάξεις του διοικητικού συμβιβασμού κατ'έφαρμογή της παρ. 6 του άρθ. 9 του ν.2523/97 σύμφωνα με την οποία τα πρόστιμα συμβιβαζόμενα περιορίζονται στο 1/3 και καταβάλλονται εφάπαξ.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 44 και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 όπως αυτές προστέθηκαν με την παρ. Δ. υποπαρ.Δ.2 περ.21 και 23 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014) ορίζεται :

«44. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν.2238/1994.

...48.Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωση του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειες της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την, ήτοι μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4174/2013, ως εκ τούτου δεν είναι δυνατό να εφαρμοστούν οι διατάξεις του άρθρου 70 και 70^Α του ν. 2238/94. Περαιτέρω, οι μεταβατικές διατάξεις της παρ. 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 περί εφαρμογής των διατάξεων της παρ.6 του άρθρου 9 ν.2523/97 αφορούν σε πρόστιμα που υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997 και όχι των διατάξεων των άρθρων 35 παρ.3 και 36 παρ. 2 του ν. 2238/94 που έχουν εφαρμογή εν προκειμένω. Ως εκ τούτου το προβαλλόμενο αίτημα περί διοικητικού συμβιβασμού κατ'εφαρμογή της παρ. 6 του άρθ. 9 του ν.2523/97 πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτο.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η συνταγματικότητα των διατάξεων νόμων δεν αποτελεί αντικείμενο ελέγχου της Υπηρεσίας μας καθώς η διοίκηση στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας οφείλει να συμμορφώνεται με τις εκάστοτε ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις και κάθε διοικητική ενέργεια οφείλει να είναι σύμφωνη προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος εσφαλμένα υπολογίζει τη διαφορά (άνοιγμα) ανά εργασία στιςευρώ διότι από την αφαίρεση του κόστους εργασίας βάσει παραστατικών ύψους€ από το κόστος βάσει αρχικού πίνακα ύψους€, απομένει υπόλοιπο ύψους€.

Επειδή σύμφωνα με την **1137140/2439/A0012/ΠΟΛ. 1277/5.12.1994** κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε. ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2 ..Για την εφαρμογή των άρθρων 35 και 36 του ν. 2238/94, οι διαδικασίες πραγματοποιούνται σε δύο στάδια:

A. ΣΤΑΔΙΟ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΔΕΙΑΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ

α. Ο προσδιορισμός του ελαχίστου κόστους κατασκευής οικοδομής (ΚΚΟ), για άδειες που θα εκδοθούν μετά την 31.12.1994 (δεν περιλαμβάνονται τυχόν αναθεωρήσεις προγενέστερων αδειών), πραγματοποιείται κατά την έκδοση της άδειας οικοδομής, με την υποβολή σχετικών εντύπων. Ταυτόχρονα με τον προσδιορισμό του ελαχίστου κόστους κατασκευής, κατά το πρώτο αυτό στάδιο, συνυποβάλλεται και ο Αρχικός Πίνακας Ποσοστών συμμετοχής στο συνολικό κόστος των επί μέρους εργασιών, για τον προσδιορισμό των ελαχίστων ακαθάριστων εσόδων των εργολάβων, υπεργολάβων και εν γένει επιτηδευματιών, που εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενες οικοδομές. Υπόχρεοι για την υποβολή των σχετικών εντύπων είναι ο ιδιοκτήτης ή η επιχείρηση κατασκευής και πώλησης οικοδομών, οι οποίοι αιτούνται την άδεια οικοδομής.

β...γ. Για τον καθορισμό του κόστους των επί μέρους εργασιών, συμπληρώνεται ο Αρχικός Πίνακας Ποσοστών. Κατά τη συμπλήρωση του Αρχικού Πίνακα, τα αναγραφόμενα στο έντυπο ποσοστά επί μέρους εργασιών μπορούν να τροποποιηθούν για την προσαρμογή τους στο συγκεκριμένο έργο. Το σύνολο των ποσοστών πρέπει να είναι 1.000. Το κόστος των επί μέρους εργασιών προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των χιλιοστών, για κάθε εργασία, επί το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ).

δ. Εάν κατά τη διάρκεια του έργου πραγματοποιηθεί αναθεώρηση της αρχικής αδείας οικοδομής, με την οποία αλλάζουν είτε η χρήση είτε τα ποσοτικά στοιχεία της οικοδομής (ΜΟ), ο υπόχρεος οφείλει να υποβάλει το σχετικό έντυπο, με τροποποίηση του υπολογισμού του ελάχιστου κόστους οικοδομής (ΚΚΟ) και του Αρχικού Πίνακα.

.....

Β. ΤΕΛΙΚΟ ΣΤΑΔΙΟ ΣΥΝΔΕΣΗΣ ΜΕ ΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ (ΔΕΗ)

Κατά την αποπεράτωση της οικοδομής ή και αυτοτελούς οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας που ανήκει σε αυτήν ή καλύπτεται από την άδεια οικοδομής, προ της συνδέσεως της οικοδομής με τη ΔΕΗ, υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου υποβολής ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, δήλωση με το ΚΚΟ και τον Τελικό Πίνακα Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών.....

α.2. Ο ΤΠ μπορεί να περιλαμβάνει τροποποιήσεις των αρχικών ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι το ΚΚΟ καλύπτεται πλήρως από τα παραστατικά που έχουν εκδοθεί, δηλαδή ο Τελικός Πίνακας είναι ισοσκελισμένος.

α3. Εάν ο ΤΠ δεν είναι ισοσκελισμένος και τα παραστατικά δεν καλύπτουν το ΚΚΟ, τα ποσοστά των επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα είναι υποχρεωτικά.

.....

Κατά την υποβολή του Τελικού Πίνακα, μετά την ολοκλήρωση των εργασιών και κατά τη διαδικασία ρευματοδότησης της οικοδομής, το ΚΚΟ, βάσει του οποίου θα καθοριστεί το κόστος των υπολειπόμενων εργασιών, υπολογίζεται με βάση τις ισχύουσες τιμές του ΚΕ (Κόστος Εκκίνησης) κατά την έναρξη της τριετίας μέσα στην οποία γίνεται η υποβολή του Τελικού Πίνακα.

Εάν οι υπόχρεοι δεν υποβάλλουν τους τυχόν απαιτούμενους Προσωρινούς Πίνακες, στον Τελικό Πίνακα, το ΚΚΟ υπολογίζεται με βάση το ισχύον κατά το χρόνο της υποβολής ΚΕ».

Περαιτέρω στο άρθρο 3 της ανωτέρω Απόφασης ορίζεται ότι:

«1. Το προσδιοριζόμενο ελάχιστο συνολικό κόστος κατασκευής και τα ελάχιστα κόστη των

επί μέρους εργασιών αποτελούν τη βάση προσδιορισμού των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών του άρθρου 36 του ν. 2238/94.

Συνεπώς, το ελάχιστο κόστος οικοδομής και τα συνιστώντα αυτό ελάχιστα κόστη των επί μέρους εργασιών, με βάση τα χιλιοστά του Αρχικού Πίνακα ή τα τροποποιημένα, μετά από αιτιολόγηση, στον Τελικό Πίνακα, οφείλουν να καλύπτονται από τα παραστατικά υλικών, μεταφορών και εργασίας (τιμολόγια υλικών, μεταφορικών μέσων, φατούρας, μισθώσεως μηχανημάτων και παροχής υπηρεσιών)...

3. Εάν το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ) δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών παραστατικών:

α. Για τις επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών: Τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και τα προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 35 του ν. 2238/94, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του παραπάνω νόμου.....

β. Για τον ιδιώτη ιδιοκτήτη: τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τον αναλογούντα επί της διαφοράς Φ.Π.Α., όπως αυτή προσδιορίζεται στην επόμενη παράγραφο.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου, ο υπολογισμός της διαφοράς ΦΠΑ πραγματοποιείται ως εξής: Αθροίζονται τα ποσά των παραστατικών του υποβληθέντος μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, που αφορούν σε αγορές υλικών, μεταφορές, παροχές υπηρεσιών, ελεύθερα εργατικά (μέχρι του προβλεπόμενου κατά περίπτωση ορίου) και τιμολόγια υπεργολάβων. Η διαφορά του συνολικού αυτού ποσού από το ΚΚΟ είναι το άνοιγμα του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα και θεωρείται ότι οφείλε να καλύπτεται από τιμολόγια υπεργολάβων επί μέρους εργασιών. Συνεπώς, η διαφορά αυτή αποτελεί το ποσό επί του οποίου υπολογίζεται ο οφειλόμενος για τιμολόγια υπεργολάβων, ΦΠΑ. Σημειώνεται ότι, τα τιμολόγια επί μέρους εργασιών μπορεί να αφορούν μόνο εργασία (τιμολόγια φατούρας) ή εργασία με υλικά.

5. Εάν το ελάχιστο κόστος των επί μέρους εργασιών δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών με τις εργασίες αυτές παραστατικών:

Το ακαθάριστο έσοδο του εργολάβου ή υπεργολάβου και εν γένει επιτηδευματία, που εκτελεί συγκεκριμένη εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή, εφόσον δεν υπάρχει καταφανής έλλειψη παραστατικών σε άλλα συστατικά στοιχεία της εργασίας αυτής (π.χ. των απαραίτητων υλικών, σε περίπτωση «φατούρας»), ισούται με το ελάχιστο κόστος της επί μέρους εργασίας του Τελικού Πίνακα, μετά την αφαίρεση του ποσού των τυχόν παραστατικών για αγορά υλικών, μεταφορές και λοιπές υπηρεσίες εκτός του τιμολογίου του υπεργολάβου.

6. Το Ποσό Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που οφείλουν να έχουν καταβάλλει οι εργολάβοι, υπεργολάβοι και εν γένει επιτηδευματίες, που εκτελούν επί μέρους εργασίες σε οικοδομές, πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσο με αυτό που προκύπτει από το ελάχιστο κόστος της αντίστοιχης επί μέρους εργασίας, όπως αυτό προσδιορίζεται στην παραπάνω παράγραφο 4.

Ο υπολογισμός της διαφοράς ΦΠΑ πραγματοποιείται όπως στην παράγραφο 4 αυτού του άρθρου, με εκκίνηση το ελάχιστο κόστος της επί μέρους εργασίας του Τελικού Πίνακα και με τα παραστατικά που αφορούν αποκλειστικά τη συγκεκριμένη επί μέρους εργασία.»

Επειδή εν προκειμένω σύμφωνα με τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, κατά την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. των παραστατικών των δαπανών ανέγερσης από τον φορολογικό εκπρόσωπο του προσφεύγοντα, μετά τη λήψη του σημειώματος διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου, προσκομίστηκε η με αρ. αναθεώρησης-2007 της με αρ.2003 αρχικής αδείας από την οποία διαπιστώθηκε η προσθήκη ισογείου χώρουτ.μ. και αποθήκηςτ.μ. ήτοι συνολική δόμηση 186,89 τ.μ. έναντι της αρχικής 137,79 τ.μ., χωρίς όμως να προσκομισθεί νέο ελάχιστο κόστος της οικοδομής (ΚΚΟ) με ανάλογες τροποποιήσεις του Αρχικού Πίνακα ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών λόγω αλλαγής του μεγέθους της οικοδομής.

Επειδή ο Τελικός Πίνακας Ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την2011 με την κατάθεση της με αρ.αίτησης ηλεκτροδότησης, ήτοι μετά την παρέλευση τριετίας από την έκδοση της υπ' αριθμ.2003 αρχικής αδείας, χωρίς να έχουν υποβληθεί προσωρινοί Πίνακες κατά τη λήξη της κάθε τριετίας προκειμένου να κατοχυρωθεί το κόστος των εκτελεσθέντων εργασιών με βάση το αρχικό Ε.Κ.Κ.Ο.

Κατά συνέπεια ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε το ελάχιστο Κόστος Κατασκευής της Οικοδομής στο ποσό ύψους€ καθώς και νέο Αρχικό Πίνακα ποσοστών συμμετοχής στο συνολικό κόστος των επί μέρους εργασιών, βάσει του πραγματικού μεγέθους της οικοδομής και βάσει κόστους εκκίνησης που ίσχυε κατά την έναρξη της τριετίας μέσα στην οποία έγινε η υποβολή του Τελικού Πίνακα.

Ως εκ τούτου ο Τελικός Πίνακας που διαμορφώνεται είναι μη ισοσκελισμένος καθόσον τα εκδοθέντα παραστατικά δαπανών των επί μέρους εργασιών που έλαβε υπόψη ο έλεγχος συνολικής αξίας€ δεν καλύπτουν το Ε.Κ.Κ.Ο. ύψους € και τα ποσοστά συμμετοχής στο συνολικό κόστος των επί μέρους εργασιών του Αρχικού Πίνακα όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον επιβλέποντα μηχανικό κατά την έκδοση της οικοδομικής αδείας, είναι υποχρεωτικά και δε δύναται να τροποποιηθούν κατ'εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων.

Επειδή από τον έλεγχο των παραστατικών δαπανών ανέγερσης διαπιστώθηκε ότι το ελάχιστο κόστος των επί μέρους εργασιών και συγκεκριμένα το ελάχιστο προϋπολογιστικό κόστος στις εργασίες που αφορούν τον φέροντα οργανισμό, τους τοίχους πληρώσεως, τα επιχρίσματα, τα δάπεδα-σκάλες-ποδιές, τις επενδύσεις τοίχων, τους χρωματισμούς, τα ξυλουργικά, τις σιδηροκατασκευές και τα υδραυλικά, δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών με τις εργασίες αυτές παραστατικών, διαμορφώνοντας τη συνολική διαφορά-άνοιγμα, ως προοδευτικό άθροισμα αυτών των επιμέρους διαφορών, στο ύψος των0€.

Ενόψει των ανωτέρω ο ισχυρισμός περί εσφαλμένου υπολογισμού της διαφοράς-ανοίγματος του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα δεν ευσταθεί καθόσον η διαφορά διαμορφώνεται ανά επί μέρους εργασία και ο υπολογισμός της διαφοράς ΦΠΑ πραγματοποιείται με εκκίνηση το ελάχιστο κόστος της επί μέρους εργασίας του Τελικού Πίνακα και με τα παραστατικά που αφορούν αποκλειστικά τη συγκεκριμένη επί μέρους εργασία.

Ως προς τον ισχυρισμό περί έκδοσης της υπ' αριθμ.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ κατ'εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του άρθ.36 παρ.2 του ν. 2238/94 όπως ερμηνεύεται από την υπ' αριθμ. 1067/3-4-2008 εγκύκλιο του Υπ. Οικ. Το ορθό σύμφωνα με τη διάταξη του άρθ.36 παρ.2 του ν.2238/94 είναι ο καταλογισμός αυτοτελούς προστίμου και μάλιστα ισόποσου με το ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ.36 παρ. 2 του ν .2238/94 ορίζεται :

«2. Στην περίπτωση κατά την οποία το συνολικό κόστος, όπως προσδιορίζεται στον τελικό πίνακα, είναι κατώτερο του ελάχιστου συνολικού κατασκευαστικού κόστους, όπως προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 35, οι υπόχρεοι καταβάλλουν αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τη διαπιστούμενη διαφορά του φόρου προστιθέμενης αξίας.»

Επειδή με την 1137140/2439/Α0012/ΠΟΛ. 1277/5.12.1994 κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και ΠΕ.ΧΩ.Δ.Ε., ορίζεται:

«Άρθρο 3

3. Εάν το ελάχιστο κόστος οικοδομής (ΚΚΟ) δεν καλύπτεται από το άθροισμα των σχετικών παραστατικών:

α. Για τις επιχειρήσεις κατασκευής και πώλησης οικοδομών: Τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και τα προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις

διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 35 του ν. 2238/94, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του παραπάνω νόμου. Δηλαδή, για τις επιχειρήσεις αυτές τα ακαθάριστα έσοδα ορίζονται μεν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2238/94, τίθεται, όμως, ως ελάχιστο όριο των ακαθάριστων εσόδων τους, το κατά τα ανωτέρω οριζόμενο ΚΚΟ.

Σε περίπτωση μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, εκτός από τις προβλεπόμενες ποινές της παρ. 3 του άρθρου 35 του ν. 2238/94, οι ως άνω επιχειρήσεις, οφείλουν πρόστιμο ίσο με το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα, της διαχειριστικής περιόδου υποβολής του Τελικού Πίνακα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 36 του παραπάνω νόμου.

β. Για τον ιδιώτη ιδιοκτήτη: τα δηλούμενα στοιχεία θεωρούνται ανακριβή και επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τον αναλογούντα επί της διαφοράς Φ.Π.Α....»

Ενόψει των ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι σε περίπτωση μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα επιβάλλεται στον ιδιώτη ιδιοκτήτη, κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων του άρθ.36 παρ. 2 του ν. 2238/94 οι οποίες έχουν εφαρμογή για οικοδομικές άδειες που εκδόθηκαν από 01-01-1995 και εντεύθεν, αυτοτελές πρόστιμο ίσο με το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα.

Επειδή από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου, προέκυψε διαφορά-άνοιγμα μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα ύψους€ επί του οποίου αναλογεί ποσό ΦΠΑ ύψους€.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός που προβάλλεται εν προκειμένω τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός καθόσον κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων του άρθ.36 παρ. 2 του ν.2238/94, προβλέπεται ότι σε περίπτωση μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα επιβάλλεται στον ιδιώτη ιδιοκτήτη αυτοτελές πρόστιμο ίσο με το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στη διαφορά (άνοιγμα) του μη ισοσκελισμένου Τελικού Πίνακα και σε καμία περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή στην προκειμένη περίπτωση οι διατάξεις περί μη απόδοσης ή ανακριβής ή εκπρόθεσμης απόδοσης ΦΠΑ όπως εσφαλμένα θεώρησε ο έλεγχος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της απόκαι με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, την επικύρωση της υπ'αριθμ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου και την τροποποίηση του υπ'αριθμ.οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κατοίκων Εξωτερικού.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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).