



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 11-4-2019

Αριθμός απόφασης: 870

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» και ΑΦΜ, που εδρεύει στην Χαλκιδικής, Τ.Κ., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά : α) των με αρ. /9-11-2018 (Αρ. Taxis /2018) και (Αρ. Taxis /2018) πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/1997, διαχειριστικών χρήσεων 01/01/2008-31/12/2008 και 01/01/2009-31/12/2009, αντίστοιχα,

β) των με αριθμ. /9-11-2018 (Αρ. Taxis /2018) και /9-11-2018 (Αρ. Taxis /2018) οριστικών πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών χρήσεων 01/01/2008-31/12/2008 και 01/01/2009-31/12/2009, αντίστοιχα και γ) των με αριθμ. /9-11-2018 και /9-11-2018 οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 και 2010, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 31/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 12/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» 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:

1. Με την με αριθμό **/09-11-2018** (Αρ. taxis /2018) πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσού 4.696,80 €, λόγω λήψης τριών (3) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 49.440,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 9.393,60€, εκδόσεως της επιχείρησης «ESCAPE ENGINEERING A.E. – ΑΦΜ 094037275», επειδή εξέπεσε το φόρο εισροών με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017.
2. Με την με αριθμό **/09-11-2018** (Αρ. taxis /2018) πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσού 238,93 €, λόγω λήψης δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 2.515,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 477,85€, εκδόσεως της επιχείρησης «..... – ΑΦΜ,» επειδή εξέπεσε το φόρο εισροών με βάση εικονικά φορολογικά στοιχεία που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 79 του Ν.4472/2017.
3. Με την με αριθμό **/09-11-2018** (Αρ. taxis /2018) οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, αλλά επαναπροσδιορίστηκε το ποσό φόρου για έκπτωση στο ύψος των 192.335,53€, έναντι του δηλωθέντος με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. ύψους 201.729,13 €.
4. Με την με αριθμό **/09-11-2018** (Αρ. taxis /2018) οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.

Θεσσαλονίκης, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, αλλά επαναπροσδιορίστηκε το ποσό φόρου για έκπτωση στο ύψος των 830.709,69€, έναντι του δηλωθέντος με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. ύψους 840.706,77 €.

5. Με την με αριθμό /09-11-2018 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επαναπροσδιορίστηκαν τα φορολογητέα κέρδη στο ύψος των 78.327,85 €, έναντι των δηλωθέντων ύψους 28.887,85 €, εντούτοις, δεν προέκυψε διαφορά φόρου για καταβολή, καθότι, η προσφεύγουσα είχε περαιώσει την ως άνω χρήση με τις διατάξεις του ν. 3888/2010 και είχε καταβάλει μεγαλύτερο φόρο, από το φόρο που προέκυψε με τον παρόντα έλεγχο.
6. Με την με αριθμό /09-11-2018 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες ζημίες στο ύψος των 509.293,53€, έναντι των δηλωθέντων με την οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, ύψους 511.808,53 €.

Δυνάμει της με αρ. /28-6-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρία με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου, πολυτελείας» για τις περαιωθείσες με τις διατάξεις του ν. 3888/2010, χρήσεις 2008 - 2009, κατόπιν του από 01/08/2013 εσωτερικού πληροφοριακού δελτίου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, το οποίο συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ /24-07-2013 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της ίδιας υπηρεσίας, σύμφωνα με την οποία η επιχείρηση «..... – ΑΦΜ» εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ αυτών και της προσφεύγουσας. Κατόπιν τούτου, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. /..... /25-09-2018 συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ΠΟΛ. 1019/2011, το οποίο όμως δεν αποδέχθηκε. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε από την επιχείρηση «..... – ΑΦΜ», στη χρήση 2008, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 49.440,00 € πλέον Φ.Π.Α. ύψους 9.393,60€ και στη χρήση 2009, δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 2.515,00 €, πλέον Φ.Π.Α. ύψους 477,85€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 και 18§9 του Π.Δ.186/92. Στη συνέχεια, με βάση τα πορίσματα του ελέγχου καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα εταιρία τα σχετικά πρόστιμα και εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις.

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

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των προστίμων στις ελεγχόμενες χρήσεις.

2. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των επίδικων συναλλαγών. Επικαλείται καλή πίστη.

Ως προς την ένσταση παραγραφής επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου, «Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ 2 του Ν.2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου όταν α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,...».

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 του Ν.2523/97 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.

Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 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) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,
- 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 και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι «3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΔΕΦ Αθ 4574/2013, ΣτΕ 3957/2012), το ειδικό πρόστιμο του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 έχει παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με τη διαφορά που αφορά τον κύριο φόρο.

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 3888/2010 ορίζεται ότι «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου,

συμψηφιζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.».

Επειδή, κατά τις ανωτέρω διατάξεις δεν αίρεται το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για επανέλεγχο των χρήσεων, διότι σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001 «Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων», με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους όπου ορίζεται : «... α) Κατά την έννοια των άρθρων 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων.».

Επειδή, ιδιαίτερα δε επί εικονικών τιμολογίων, συμπληρωματικό στοιχείο πρέπει να θεωρηθεί η περιέλευση στοιχείων στην αρμόδια φορολογική αρχή και μετά την οριστικοποίηση της εγγραφής από έκθεση άλλης φορολογικής αρχής ή στοιχείων τρίτων επιχειρήσεων, όταν αποδεικνύεται η εικονικότητα των τιμολογίων και στοιχείων, έστω και αν αυτά ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής, καθόσον γι' αυτά δεν είχε εγερθεί υπόνοια για την εικονικότητά τους, ούτε ήταν δυνατή άνευ των σχετικών διασταυρώσεων η ανακάλυψη της εικονικότητας, που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο. Τα στοιχεία αυτά συνιστούν οπωσδήποτε νέα στοιχεία, αφού έχουν διαφορετικό ουσιαστικό περιεχόμενο από το εμφανιζόμενο και μπορούν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ΔΕφίωαννίνων 245/1998 και σκέψεις ΣτΕ 1426/2000).

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη

προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012]. (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016).

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρία διενεργήθηκε κατόπιν της σύνταξης της υπ' αριθμ /24-07-2013 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης που αφορά στην εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων «..... – ΑΦΜ». Η ανωτέρω έκθεση ελέγχου συντάχθηκε μετά τη διενεργηθείσα περαίωση και αποτελεί εν προκειμένω συμπληρωματικό στοιχείο ικανό να επεκτείνει το χρόνο παραγραφής στη δεκαετία, καθώς περιλαμβάνεται σε αυτήν η τελική κρίση της φορολογικής αρχής περί της ύπαρξης της παράβασης της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, διαπιστώνεται δηλαδή, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, με τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, η παράβαση της εικονικότητας των επίδικων φορολογικών στοιχείων και ως εκ τούτου νομιμοποιείται η Δ.Ο.Υ. να εκδώσει συμπληρωματική πράξη για τον λήπτη εντός του προβλεπόμενου δεκαετούς χρόνου παραγραφής, εφόσον μπορεί να στηρίξει την απαιτούμενη εκ του νόμου σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικές ΦΠΑ των χρήσεων 2008 -2009 εμπρόθεσμα και έχει περαιώσει για τις χρήσεις αυτές με το Ν. 3888/2010, αποδεχόμενη το με αριθμ. /2/6-12-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης, το οποίο και εξόφλησε. Επειδή με την αριθ. /24-07-2013 έκθεση διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρία έλαβε από την επιχείρηση «.....» τα προαναφερθέντα εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους στις χρήσεις 2008 και 2009 και περιήλθε εις γνώση του Προϊσταμένου στις 24/07/2013, ήτοι, μετά τη διενεργηθείσα περαίωση ν. 3888/2010, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1997 και της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, και του άρθρου 57 παρ. 2 και 49 παρ. 3 του Ν.2859/2000, περί δεκαετούς παραγραφής και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων και καταλογισμό φόρου εισοδήματος , Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2008 και 2009, λήγει την 31/12/2019 και 31/12/2020, αντίστοιχα.

Επομένως, νόμιμα και εντός του χρονικού πλαισίου της παραγραφής ενήργησε η φορολογική αρχή, καθώς έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων.

Ως προς τον ισχυρισμό περί εσφαλμένης και ανατιολόγητης κρίσης του ελέγχου περί εικονικότητας της συναλλαγής των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων και της καλής πίστης.

Επειδή, στο άρθρο 19 παρ. 4 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του εικονικού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: *«Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό 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 έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ.9 του Π.Δ.186/92 *«Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον, ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει»*.

Επειδή όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣτΕ 1315/1991, ΣτΕ 2056/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που ο υπάλληλος της αρμόδιας φορολογικής αρχής συντάσσει έκθεση ελέγχου, η οποία όμως βασίζεται σε άλλη έκθεση, που είχε προηγουμένως συνταχθεί από υπάλληλο άλλης υπηρεσίας, οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται και από τον υπάλληλο που συντάσσει την έκθεση.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 116/2013 του ΣτΕ όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο

πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο (πρβλ. ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010), οπότε, σε περίπτωση αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο) δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου (βλ. ΣτΕ 1184, 1126/2010).

Επειδή ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας δεν είναι αυθαίρετος, αφού η υπ' αριθμ /24-07-2013 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, τα πορίσματα της οποίας υιοθετήθηκαν πλήρως από τον έλεγχο που διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα, περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρονται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν τον έλεγχο στην εικονικότητα των επίδικων στοιχείων και τα πορίσματα είναι διατυπωμένα με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Συγκεκριμένα, η εικονικότητα των επίδικων φορολογικών στοιχείων αποδεικνύεται από τα ακόλουθα:

Ως προς την εκδότρια εταιρία:

1. Δεν λειτούργησε ποτέ στη δηλωμένη έδρα της, χλμ της οδού Μετά από αλληπάλληλες επισκέψεις των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ., από το 2004 μέχρι σήμερα, στη διεύθυνση της δηλωμένης έδρας της εταιρίας, η επιχείρηση δεν βρέθηκε. Το ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης ακινήτου που υπογράφηκε την 29/11/1999 είναι μεταξύ της εταιρίας (ιδιοκτήτρια) και του, ο οποίος την 01/03/2002 το υπομισθώνει στην Το ακίνητο αυτό, το οποίο εμφανίζεται να είναι η έδρα της εκδότριας εταιρίας είναι εγκαταλειμμένο. Η τότε ιδιοκτήτρια εταιρία με ΑΦΜ, έχει πτωχεύσει από τον Αύγουστο του 2000 και το ακίνητο εκπλειστηριάστηκε.
2. Δεν ανταποκρίθηκε σε καμία από τις προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, οι οποίες θυροκολλήθηκαν στη διεύθυνση της έδρας της.
3. Δεν υπάρχει λογιστής ή λογιστικό γραφείο που να έχει επί του παρόντος την επίβλεψή της.
4. Σύμφωνα με τα δεδομένα της ΓΓΠΣ υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών μόνο για τις χρήσεις του 2004, 2005, 2006 και 2007, ενώ δηλώθηκε από τρίτους ως πελάτης και προμηθευτής για τις χρήσεις από 2001 ως και 2010.
5. Από τη σύγκριση των δεδομένων της ΓΓΠΣ προκύπτουν μεγάλες διαφορές μεταξύ της δήλωσης της εκδότριας και εκείνων που κατατέθηκαν από τρίτους για τις συναλλαγές τους με αυτή.
6. Στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τα ΑΦΜ των πελατών και προμηθευτών που δήλωσε η εκδότρια είναι ανύπαρκτα ή τυχαία.
7. Από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων, οι οποίοι δήλωσαν την εταιρία ως πελάτη δεν προκύπτουν επαρκείς αγορές ή δαπάνες που να δικαιολογούν τις πωλήσεις που πραγματοποίησε.
8. Από λεπτομερή έλεγχο των εταιριών που υπέβαλλαν συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών και δήλωσαν την εκδότρια εταιρία ως πελάτη προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος των

αγορών αφορούν προσωπικά έξοδα, όπως έξοδα διαμονής σε ξενοδοχεία, leasing αυτοκινήτων, τηλεφωνικά, courier, αγορά ειδών προσωπικής χρήσης ή οικιακής χρήσης κλπ. του υπεύθυνου της ελεγχόμενης

9. Δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το οικ. Έτος 2009 και έπειτα.

10. Δεν έχουν υποβληθεί εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α για τις χρήσεις 2008, 2009, και 2010.

11. Δεν απασχόλησε ποτέ προσωπικό από την έναρξή της, όπως προκύπτει από τα αρχεία της Δ.Ο.Υ..

12. Όπως προέκυψε τόσο από τα απαντητικά έγγραφα των Δ.Ο.Υ των αντισυμβαλλόμενων εταιριών, όσο και από την επίσκεψη στην ξενοδοχειακή μονάδα (.....) στη Θεσσαλονίκη, τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν τόσο την αποστολή εμπορευμάτων όσο και τις εργασίες εγκατάστασης ηλεκτρονικών κλειδαριών και των αντίστοιχων προγραμμάτων είναι έκδοσης της εκδότριας με έδρα στο χλμ της οδού, που όπως ήδη αναφέρθηκε δε βρέθηκε ποτέ σε λειτουργία.

13. Όπως προέκυψε τόσο από τα απαντητικά έγγραφα των Δ.Ο.Υ των αντισυμβαλλόμενων εταιριών, όσο και από τις επισκέψεις στην ξενοδοχειακή μονάδα (.....) και στην επιχείρηση ΕΠΕ (ΑΦΜ) στη Θεσσαλονίκη, όλοι οι αντισυμβαλλόμενοι έχουν άμεση επικοινωνία με τον, με κινητό τηλέφωνο

Όλα τα προαναφερθέντα συνηγορούν στο ότι δεν υπάρχει καμία ένδειξη ότι η εκδότρια επιχείρηση απέκτησε ποτέ πραγματική υπόσταση και οντότητα δυνάμενη να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε συναλλαγή τόσο στο εσωτερικό της χώρας, όσο και στο εξωτερικό. Για τον λόγο αυτό, οι συναλλαγές που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα με την επιχείρηση με Α.Φ.Μ., κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις επαναξιολογήθηκαν, στα πλαίσια του παρόντος ελέγχου, βάσει των συμπληρωματικών στοιχείων που προέκυψαν.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1404/2015 «εφόσον η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου. Εξ άλλου, δεν απαιτείται απόδειξη, και δη άμεση, της εικονικότητας ειδικώς της συγκεκριμένης συναλλαγής, αλλά η απόδειξη αυτή μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο, προς συναγωγή του οποίου αρκεί από τη συνολική και όχι μεμονωμένη και αποσπασματική εκτίμηση των κατ' ιδίαν αποδεικτικών μέσων να προκύπτουν οι περιστάσεις εκείνες που δικαιολογούν το συμπέρασμα ότι ο εκδότης του τιμολογίου δεν είναι, πάντως, εμφανές ότι διέθετε τα μέσα, υλικά και προσωπικό για να εκτελέσει τις επίμαχες εργασίες.»

Επειδή, η κρίση περί της εικονικότητας μιας εμπορικής συναλλαγής πρέπει να στηρίζεται στη συνολική αξιολόγηση και εκτίμηση όλων μαζί των στοιχείων που επικαλείται και προσκομίζει η φορολογική Αρχή και όχι στην εκτίμηση μεμονωμένα κάθε αποδεικτικού στοιχείου (ΣΤΕ 2223/95).

Επειδή, ορθά η φορολογική αρχή για να θεμελιώσει την κρίση της για την λήψη εικονικών τιμολογίων προέβη σε διαπιστώσεις, οι οποίες συνάπτονται κατ' εξοχήν με την συνολική δράση και φορολογική συμπεριφορά της εκδότριας των επίδικων τιμολογίων, διότι για να θεμελιωθεί η παράβαση της λήψης εικονικού τιμολογίου πρέπει προηγουμένως να έχει αποδειχθεί ότι το επίδικο τιμολόγιο είναι εικονικό.

Επειδή, ο ισχυρισμός περί καλής πίστης αλυσιτελώς προβάλλεται από την προσφεύγουσα , δεδομένου ότι η καλή πίστη αναγνωρίζεται στο πρόσωπο του λήπτη υπό ορισμένες προϋποθέσεις και εφόσον τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία χαρακτηρίζονται εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη και όχι για ανύπαρκτες συναλλαγές.

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου». Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύει το αληθές των επίμαχων συναλλαγών και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί άρνησης της εικονικότητας απορρίπτεται ως ανατιολόγητος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της 12/12/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ

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

Α. Ως προς το πρόστιμο Φ.Π.Α. άρθρου 6 ν. 2523/1997 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 79 ν. 4472/2017)

Πρόστιμο άρθρου άρθρου 79 ν. 4472/2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αρ. /09-11-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2008	4.696,80	4.696,80
Υπ'αρ. /09-11-2018 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2009	238,93	238,93

Β. Ως προς το Φ.Π.Α.

Υπ. /09-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α.,
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008

ανάλυση	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	4.222.413,24	4.222.413,24	4.222.413,24	
Αξία φορολογητέων εισροών	3.705.854,30	3.656.414,30	3.656.414,30	49.440,00
Φόρος εκροών	468.793,92	468.793,92	468.793,92	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	670.523,05	661.129,45	661.129,45	9.393,60
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πιστωτικό υπόλοιπο	201.729,13	192.335,53	192.335,53	
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	201.729,13	192.335,53	192.335,53	9.393,60

Υπ. /09-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α.,
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009

ανάλυση	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	2.483.889,73	2.483.889,73	2.483.889,73	
Αξία φορολογητέων εισροών	5.185.563,90	5.183.048,90	5.183.048,90	2.515,00
Φόρος εκροών	318.333,16	318.333,16	318.333,16	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	1.159.039,93	1.149.042,85	1.149.042,85	9.997,08

Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πιστωτικό υπόλοιπο	840.706,77	830.709,69	830.709,69	
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	840.706,77	830.709,69	830.709,69	9.997,08

Γ. Ως προς το εισόδημα

Υπ. /09-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009

Εισοδήματα 01/01/2008 – 31/12/2008	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη	28.887,85	78.327,85	78.327,85	49.440,000
χρεωστικό ποσό	6.244,63	18.604,63	18.604,63	12.360,00
Ποσό φόρου που καταβλήθηκε με τις διατάξεις του ν. 3888/2010		22.930,23	22.930,23	-22.930,23
σύνολο φόρων για καταβολή		0,00	0,00	0,00

Υπ. /09-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010

Εισοδήματα 01/01/2009 – 31/12/2009	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Καθαρά αποτελέσματα (ζημίες χρήσεως)	517.726,82	517.726,82	517.726,82	

Μη εκπιπτόμενες δαπάνες βάσει δήλωσης	5.918,29	5.918,29	5.918,29	
Μη εκπιπτόμενες επιχ. Δαπάνες ελέγχου		2.515,00	2.515,00	2.515,00
Φορολογητέες ζημίες	511.808,53	509.293,53	509.293,53	2.515,00
Πιστωτικό ποσό	4.441,57	4.441,57	4.441,57	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.