



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 11/1/2023

Αριθμός απόφασης: 97

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά α) της με αριθμό/02.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2010- 31/12/2010, β) της με αριθμό/02.03.2017 Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2011- 31/12/2011, και γ) της με αριθμό/02.03.2017 Οριστικής Πράξης Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, που αφορούν στην επιχείρηση, ΑΦΜ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την υπ' αριθμ. 5007/12.12.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης.
8. Τη με αριθμ. καταχώρησης/2019 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθμ. 5007/12.12.2018 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθμ./2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 27ο Μονομελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ. 5007/12.12.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί λογιζόμενη ως παραδεκτώς ασκηθείσα.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθμόν/02.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, καταλογίστηκε στην επιχείρηση, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 8.538,60 €, πλέον πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας (120%), ποσού 10.246,32 €, ήτοι συνολικά 18.784,92 €.
2. Με την υπ' αριθμόν/02.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, καταλογίστηκε στην επιχείρηση, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 26.392,50€, πλέον πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας (120%), ποσού 31.671,00 €, ήτοι συνολικά 58.063,50 €.
3. Με την υπ'/02.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, καταλογίστηκε στην επιχείρηση, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 10.557,00 €, πλέον πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας (120%), ποσού 12.668,40 €, ήτοι συνολικά 23.225,40 €

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά από τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου (επανελέγχου) στην επιχείρηση με βάση τις υπ' αριθμ./2016 και/2016 εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών για τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012, με αφορμή το με αριθμ. πρωτ./06-02-2016 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Λαμίας, καθώς και του υπ' αρ./30-06-2015 δελτίου πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδος, από τα οποία προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ:, εξέδωσε προς την επιχείρηση, πλαστά δελτία αποστολής, με αντίστοιχα

αθεώρητα τιμολόγια πώλησης, τα οποία αναλυτικά αναφέρονται στη σελίδα 6 της από 02/03/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ, και συγκεκριμένα:

-Για τη χρήση 2010, τέσσερα τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 44.940,00€ και ΦΠΑ 8.538,60€.

-Για τη χρήση 2011, εννιά τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 114.750,00€ και ΦΠΑ 26.392,50€.

-Για τη χρήση 2012, τρία τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 45.900,00€ και ΦΠΑ 10.557,00€.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο με τις προαναφερθείσες εντολές ελέγχου στη λήπτρια επιχείρηση διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση, καταχώρησε στα βιβλία της τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, για τα οποία όμως δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών, δεδομένου ότι η έκπτωση του ΦΠΑ προϋποθέτει την ύπαρξη νόμιμου τιμολογίου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30§1 και 32§1 του ν. 2859/2000 και του άρθρου 18§2 και 19 του Π.Δ 186/1992.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Στην επιχείρηση, διετέλεσε αντιπρόεδρος από 30/06/2006 έως 14/06/2011 και από 25/04/2012 έως 30/10/2012 και ουδέν γνώριζε για τον διενεργηθέντα έλεγχο στην εταιρεία.
2. Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για τον καταλογισμό φόρου, δεδομένου ότι έχει παρέλθει η πενταετής παραγραφή.
3. Πλημμελής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, καθόσον κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, δεν είναι επιτρεπτή η έκδοση πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ, όταν ο λήπτης των πλαστών στοιχείων τελεί σε καλή πίστη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 57§§1 και 2 του Κώδικα Φ.Π.Α. (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 στο άρθρο 49§3 του Κώδικα Φ.Π.Α. 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 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. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002, ορίζεται ότι:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, **παρτείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.** Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια."

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 22 του Ν 3212/2003, ορίζεται ότι:

«3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.»

Επειδή, στη σκέψη 12 της υπ' αριθ. 2934/2017 απόφασης του β' τμήματος του ΣτΕ αναφέρονται τα εξής:

«Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε **η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση**

τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1191/2017 έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων η με αριθ. 265/2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β') σχετικά με την έννοια της ανακρίβειας της δήλωσης της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για την εφαρμογή και την έκταση εφαρμογής της περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεως του άρθρου 84§ 4 του ίδιου νόμου». Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγιναν δεκτά, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«1. Κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β') του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευομένων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπ'όψιν από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1194/05-12-2017 διευκρινίζονται, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία.

Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην επιχείρηση διενεργήθηκε έλεγχος των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010- 31/12/2010, 01/01/2011- 31/12/2011 και 01/01/2012- 31/12/2012 με βάση τις υπ' αριθμόν/2016 και/2016 εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ. Αιτία για την έκδοση των ανωτέρω εντολών αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου/06.02.2016 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Λαμίας.

Επειδή, από το εν λόγω Δελτίο Πληροφοριών καθώς και από το υπ' αρ./30-06-2015 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ. Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδος, προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ:, εξέδωσε προς την επιχείρηση, πλαστά δελτία αποστολής, με αντίστοιχα αθεώρητα τιμολόγια πώλησης, συγκεκριμένα τη χρήση 2010, εξέδωσε τέσσερα τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 44.940,00 € και ΦΠΑ 8.538,60 €, τη χρήση 2011, εννιά τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 114.750,00 € και ΦΠΑ 26.392,50€ και τη χρήση 2012, τρία τιμολόγια καθαρής αξίας ποσού 45.900,00€ και ΦΠΑ 10.557,00€.

Επειδή η επιχείρηση έχει υποβάλει εμπρόθεσμα, εντός πενταετίας, τις με αριθμό/16.05.2011,/05.03.2012 και/12.04.2013 εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2010- 31/12/2010, 01/01/2011- 31/12/2011 και 01/01/2012- 31/12/2012, αντίστοιχα.

Επειδή, το με αριθμό πρωτοκόλλου/06.02.2016 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Λαμίας περιήλθε σε γνώση της αρμόδιας προς έλεγχο Δ.Ο.Υ. εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης των ανωτέρω ετών.

Επειδή, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ./02.03.2017 και/02.03.2017 πράξεις εντός του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Φ.Π.Α. χρόνου παραγραφής και συγκεκριμένα εντός πενταετίας από το έτος μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011- 31/12/2011 και 01/01/2012- 31/12/2012.

Επειδή ως προς τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010- 31/12/2010, καθώς η εν λόγω παράβαση ήταν σε γνώση της ελεγκτικής αρχής από το έτος 2016, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης του έτους 2010, η υπό κρίση περίπτωση δεν δύναται να καταληφθεί από την διάταξη του άρθρου 57§2 του ν. 2859/2000 περί δεκαετίας.

Επειδή, περαιτέρω, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS, σε βάρος της επιχείρησης δεν έχουν εκδοθεί Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία για προηγούμενες χρήσεις μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξεως, ενώ η υπ' αριθ./2018 Απόφαση Επιβολής Προστίμου για τη λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου κατά τη χρήση 2007 εκδόθηκε μεταγενέστερα, ήτοι την 19/04/2018. Επίσης, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει η ύπαρξη έκθεσης κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για την επιχείρηση και συνεπώς η υπό κρίση περίπτωση δεν δύναται να καταληφθεί από την διάταξη της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής ως προς την υπ' αριθμόν/02.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ πρέπει να γίνει δεκτός.

Επειδή στο άρθρο 19 παρ 3 του ν. 2523/1997 δίδεται ο ορισμός του πλαστού φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα ορίζεται ότι: «Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου».

Επειδή, στην παρ 2 του άρθρου 18 - Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), (ΦΕΚ 84 Α'), ορίζεται ότι: «2. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.».

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 32 παρ. 1β του ν. 2859/2000 (ΚΦΠΑ), ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν, ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1225/2001, με την οποία έγινε αποδεκτή η υπ' αριθμ 685/2000 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., «ο υποκείμενος στο ΦΠΑ λήπτης πλαστού στοιχείου δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του αναγραφόμενου στο στοιχείο αυτό ΦΠΑ, επειδή κάθε πλαστό τιμολόγιο εξ ορισμού αποκλείεται από την έννοια του νόμιμου παραστατικού για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης.».

Επειδή, η διενέργεια έκπτωσης ή επιστροφής ΦΠΑ με βάση πλαστά εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, δεν αναγνωρίζεται για τον αποδέκτη ως νόμιμη άσκηση δικαιώματος, ενώ ο εκδότης των στοιχείων αυτών οφείλει να αποδώσει στο δημόσιο τον αναγραφόμενο σ' αυτά ΦΠΑ (ΕΔΥΟ ΠΟΛ 1156/1997). Σχετική με το εν λόγω θέμα είναι και η ΓΝΣΚ 685/2000 γνωμοδότηση του ΝΣΚ που έγινε δεκτή από το Υπουργείο Οικονομικών και κοινοποιήθηκε με την ΕΔΥΟ ΠΟΛ 1225/2001, σύμφωνα με την οποία ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης πλαστού στοιχείου, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης για τον αναγραφόμενο σ' αυτό το στοιχείο ΦΠΑ, επειδή είναι κατεξοχήν μη νόμιμο και ανεξάρτητα από το ότι σε βάρος του δεν επιβάλλονται πρόστιμα και διοικητικές κυρώσεις με τις διατάξεις του ν. 2523/1997.

Επειδή στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης το δίκαιο αυτό αρχής της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. (ΣτΕ 1922/52, 3422/75, 2989/80, 3007/84 κ.λπ.) και στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., με το σύστημα της τιμολόγησης, ο μηχανισμός έκπτωσης είναι το θεμελιώδες στοιχείο που εξασφαλίζει την ουδετερότητα του φόρου. Εκπεστέος δεν είναι οποιοσδήποτε φόρος, αλλά ο φόρος που νόμιμα αναγράφηκε στο τιμολόγιο.

Επειδή η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης, όπως είναι λογικό, υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας του φόρου και τούτο για την αποφυγή καταχρήσεων σε βάρος του Δημοσίου οι οποίες μπορούν να γίνουν με την συμπαιγνία των μερών. Η αυστηρότητα της νομολογίας σε όλα τα Ευρωπαϊκά κράτη δικαιολογείται από αυτή καθαυτή τη φύση του μηχανισμού λειτουργίας του Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα, η αυστηρότητα αυτή εξασφαλίζει την ορθή εφαρμογή του κεντρικού κανόνα που διέπει το μηχανισμό των εκπτώσεων, σύμφωνα με τον οποίο ο φόρος που εκπίπτει από τον πελάτη θα πρέπει να έχει πληρωθεί από τον προμηθευτή του στο Δημόσιο.

Συνεπώς, το παραστατικό στοιχείο που αφορά σε φορολογητέες εισροές, για να δικαιολογήσει την έκπτωση, θα πρέπει να έχει εκδοθεί κατά τους νομίμους τύπους και να είναι, κατά περιεχόμενο, επαρκώς συγκεκριμένο. Στις περιπτώσεις επομένως των εικονικών ή πλασματικών τιμολογίων είναι προφανές ότι διενεργείται μια καταδολιευτική σε βάρος του Δημοσίου πράξη, βάσει της οποίας ο λήπτης του στοιχείου θα εκπέσει το φόρο που αναγράφεται στα τιμολόγια, ενώ αντιθέτως ο εκδότης του τιμολογίου δε θα πληρώσει στο Δημόσιο το φόρο που εμφανίζεται στο εν λόγω τιμολόγιο.

Επειδή, είναι καταρχάς αληθές ότι, σύμφωνα με πάγια νομολογία του ΔΕΚ, το δικαίωμα για έκπτωση που προβλέπεται στα άρθρα 17 επ. της έκτης Οδηγίας (ΦΠΑ) (αριθ. 77/388/ΕΟΚ, ΕΕ L 145/1977) αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του ΦΠΑ και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται, το δε δικαίωμα ασκείται αμέσως για όλους τους φόρους που έχουν πλήξει τις πραγματοποιηθείσες σε προγενέστερο στάδιο πράξεις (βλ. αντί πολλών τις αποφάσεις της 21ης Μαρτίου 2000, C-110/98 και C-147/98, ... κ.λπ. κατά . . (ΑΕΑΤ), σκέψεις 43 και 44, όπου και η σχετική νομολογία του ΔΕΚ). Όμως γίνεται συγχρόνως δεκτό, ότι η άσκηση του δικαιώματος προς

έκπτωση δεν εκτείνεται στο φόρο αποκλειστικά και μόνον επειδή αναγράφεται στο τιμολόγιο (βλ. κρίση της σημαντικής αποφάσεως του ΔΕΚ της 13ης Δεκεμβρίου 1989, . . . BV κατά ., C-342/87), περαιτέρω δε, ότι σε περιπτώσεις που χαρακτηρίζονται από απάτη ή κατάχρηση, η φορολογική αρχή μπορεί να ζητήσει την επιστροφή των ποσών ως προς τα οποία έγινε η έκπτωση, εφόσον οι εκπτώσεις έγιναν βάσει ψευδών δηλώσεων και στοιχείων (ό.π. C-110/98 και C-147/98, σκέψη 46). Εξάλλου, δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν μέτρα τα οποία να διασφαλίζουν την ακριβή είσπραξη του φόρου και να αποφεύγεται η φοροδιαφυγή, τα οποία βεβαίως δεν πρέπει να υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο για την επίτευξη αυτών των σκοπών και την αποφυγή των καταστρατηγήσεων. Μέσα στα πλαίσια της τελευταίας ως άνω νομολογίας του ΔΕΚ και του άρθρου 22 παράγραφος 8 της έκτης Οδηγίας κινείται και η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 32 παράγραφος 1 περίπτωση β του ν. 2859/2000, η οποία αποτελεί κατά κύριο λόγο μεταφορά στο ελληνικό δίκαιο αντίστοιχης διάταξης που περιέχεται στο άρθρο 18 παράγραφος 1 στοιχ. α της άνω Οδηγίας για το Φ.Π.Α., θεοπίστηκε δε και απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο για άσκηση του δικαιώματος έκπτώσεως του ΦΠΑ, ακριβώς για τη διασφάλιση της λειτουργίας του μηχανισμού της έκπτωσης του φόρου εισροών από το φόρο εκροών αυτού και για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω αυτού του μηχανισμού. Κατά συνέπεια, ενόψει των ανωτέρω, κάθε πλαστό τιμολόγιο εξ ορισμού αποκλείεται από την έννοια του νόμιμου παραστατικού για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, αποτελώντας ίσως την κλασσική περίπτωση μη νόμιμου τιμολογίου ή άλλου ισοδύναμου προς αυτό κατά τον ΚΒΣ φορολογικού στοιχείου, δεδομένου ότι η διαπίστωση της πλαστότητας ενός τέτοιου στοιχείου εμπεριέχει καταρχήν περίπτωση απάτης και κατάχρησης του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Τούτο δε διότι, κατά τα προαναφερθέντα, το ποια τιμολόγια παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αποτέλεσε αντικείμενο ειδικής ρύθμισης της εθνικής μας νομοθεσίας, η οποία απαιτεί νόμιμο τιμολόγιο, αποκλείοντας κατά τα ανωτέρω από το δικαίωμα της έκπτωσης τα πλαστά. Άλλωστε και σε περίπτωση ελλείψεως μιας τέτοιας ειδικής ρύθμισης, γίνεται δεκτό ότι από όλες τις διατάξεις που συνθέτουν το σύστημα ΦΠΑ συνάγεται ότι τέτοιες εκπτώσεις (βάσει πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων) είναι ανεπίτρεπτες (βλ. και Ν. Σκλία, Κοινοτικό Φορολογικό Δίκαιο, σελ. 453 επ., όπου και αλλοδαπή νομολογία, ιδίως δε σελ. 465 επ.).

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ./06-02-2016 δελτίο πληροφοριών της ΔΟΥ Λαμίας, καθώς και το υπ' αρ./30-06-2015 δελτίο πληροφοριών του ΣΔΟΕ Π.Δ Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδος, η επιχείρηση με ΑΦΜ:, εξέδωσε προς την επιχείρηση, πλαστά δελτία αποστολής, με την έννοια ότι αυτά δεν είναι θεωρημένα από τη Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ αλλά και από οποιαδήποτε άλλη Δ.Ο.Υ. και δεν έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας ή άλλης φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησης αυτών, αντίθετα έχουν διατηρηθεί με άλλο τρόπο (καρφίτσα κλπ), με αντίστοιχα αθεώρητα τιμολόγια πώλησης, τα οποία αναλυτικά αναφέρονται στη σελίδα 6 της από 02/03/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση ορθά δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο ποσό ύψους 26.392,50 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011- 31/12/2011, και ύψους 10.557,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012- 31/12/2012, προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λόγω του ότι αντιστοιχεί σε πλαστά φορολογικά στοιχεία, δεδομένου ότι η άρνηση της φορολογικής αρχής ερείδεται στο αντικειμενικό γεγονός της λήψης πλαστών φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017): «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 2 και 6 ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017): «2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες, για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις, αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις, οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. 3. [...]. 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1003/2018 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «Σε συνέχεια του Γ.Δ.Φ.Δ. 1192248 ΕΞ 2017 εγγράφου του Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με την κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 [...], παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου

ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επεικότερη μεταχείριση του φορολογούμενου. [...]»

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή των πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθ./02.03.2017 και/02.03.2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., χρήσεων 2011 και 2012, επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ως επεικότερη, καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58§1 περ. γ' ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης (109 μήνες*0,73%=79,57%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (2011)	31.671,00€	13.196,25 € (26.392,50*50%)	21.000,51 € (26.392,50 * 79,57%)	34.196,76 €	31.671,00 €
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (2012)	12.668,40€	5.278,50 € (10.557,00*50%)	8.400,20 € (10.557,00 * 79,57%)	13.678,70 €	12.668,40 €

Α π ο φ α σ ι ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 02/08/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της υπ' αριθμόν/02.03.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010- 31/12/2010, και β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των υπ' αριθμόν/02.03.2017 και/02.03.2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2011- 31/12/2011 και 01/01/2012- 31/12/2012 αντίστοιχα.

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2010– 31/12/2010:

Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00
Πρόσθετοι φόροι 120% λόγω ανακρίβειας	0,00
Σύνολο	0,00

Φορολογική περίοδος 01/01/2011– 31/12/2011:

Χρεωστικό υπόλοιπο	26.392,50
Πρόσθετοι φόροι 120% λόγω ανακρίβειας	31.671,00
Σύνολο	58.063,50

Φορολογική περίοδος 01/01/2012– 31/12/2012:

Χρεωστικό υπόλοιπο	10.557,00
Πρόσθετοι φόροι 120% λόγω ανακρίβειας	12.668,40
Σύνολο	23.225,40

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.