



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α6**

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213-1604537

**ΦΑΞ** : 213-1604567

Καλλιθέα, 11-6-2018

Αριθμός απόφασης: 2967

## **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. 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

**3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την από 13-2-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., ΑΦΜ ....., με έδρα στη ΝΕΑ ΜΑΚΡΗ, οδός ..... κατά της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2012, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2011, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2012, της με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011, την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012, την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011, την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2012, την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2011, την με

αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2012, την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 28-12-2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-2-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 29.904,0€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 35.884,8€ ( $29.904,0€ \times 120\%$ ), ήτοι 65.788,8€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση χρεωστικό υπόλοιπο φόρου εισοδήματος ποσού 492,85€ (αντί για πιστωτικό ποσό 242,1€ βάσει της υποβληθείσας δήλωσης), πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 823,14€ [ $(492,85€ + 242,1€) \times 56 \text{ μήνες} \times 2\%$ ], ήτοι 1.558,09€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά στο φόρο εκρών (Φ.Π.Α.) ποσού 128.542,95€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 154.251,54€ ( $128.542,95€ \times 120\%$ ), ήτοι 282.794,49€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 1.955,17€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 2.346,2€ ( $1.955,17€ \times 120\%$ ), ήτοι 4.301,37€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2011 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 στην προσφεύγουσα επιχείρηση ποσού 3.000€ για μη έκδοση παραστατικών στοιχείων για συναλλαγές συνολικού ύψους 514.080€ και ποσού 800€ για α) εκτύπωση της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων άνευ θεώρησης, β) μη τήρηση βιβλίων απογραφής και μητρώου παγίων και γ) ελλιπή περιγραφή ειδών στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία πωλήσεων, ήτοι συνολικού ποσού προστίμου 3.800,0€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2012 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 στην προσφεύγουσα επιχείρηση ποσού 11.282€ για έκδοση πλαστών κατά την έννοια του άρθρου 66 παρ.5 του Κ.Φ.Δ.

αξίας 22.564€ και ποσού 400€ για μη τήρηση βιβλίου απογραφής και μητρώου παγίων, ήτοι συνολικού ποσού 11.682,0€.

Με την με αριθμό ...../ 28-12-2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2017 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 στην προσφεύγουσα επιχείρηση ποσού 250,0€ για μη προσκόμιση στον έλεγχο κατόπιν προσκλήσεως των δελτίων αποστολής με αριθμό πράξης θεώρησης ...../ 22-11-2006, ...../ 26-5-2010 και ...../ 18-1-2011.

Οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 28-12-2017 εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της ...../ 27-12-2016 εντολής ελέγχου. Ο έλεγχος θυροκόλλησε στη διεύθυνση του ομόρρυθμου μέλους ..... την με αριθμό ...../ 28-12-2016 γνωστοποίηση περί έκδοσης εντολής ελέγχου και διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων, στις 30-1-2017 θυροκόλλησε στην ίδια διεύθυνση την με αριθμό ...../ 26-1-2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών ν.4446/2017 και στις 4-9-2017 την με αριθμό ...../ 30-8-2017 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης και δεν υπέβαλε σχετικές δηλώσεις. Στην πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων ανταποκρίθηκε, προσκομίζοντας την 12-10-2017 τα ληφθέντα φορολογικά στοιχεία/ τιμολόγια και τα εκδοθέντα στοιχεία και βιβλία των ελεγχόμενων χρήσεων, πλην: α) των δελτίων αποστολής με αριθμό πράξης θεώρησης ...../ 22-11-2006 (από Νο 6 έως Νο 350 – 7 στελέχη 50φυλλα), ...../ 26-5-2010 (από Νο 1 έως Νο 50 – 1 στέλεχος 50φυλλο χειρόγραφο) και ...../ 18-1-2011 (από Νο 51 έως Νο 55 – 5 φύλλα χειρόγραφα), β) του μητρώου παγίων, παρόλο που έχουν καταχωρηθεί αποσβέσεις ως έξοδα προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα στα τηρούμενα βιβλία, γ) θεωρημένη κατάσταση απογραφής της 31-12-2010 (προσκομίστηκε αθεώρητη κατάσταση απογραφής της 31-12-2010 με αξία αποθεμάτων συνολικά 560.135,45€). Προσκομίστηκε στον έλεγχο 1 στέλεχος δελτίων αποστολής 50φυλλο χειρόγραφο, το οποίο φέρει ίχνος διάτρησης ..... της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, χωρίς να έχει θεωρηθεί νομότυπα στη Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ. Από το στέλεχος αυτό έχει εκδώσει η προσφεύγουσα επιχείρηση: α) τα δελτία αποστολής – τιμολόγια 1-10 στη χρήση 2012 (ενώ προβλέπονται να είναι θεωρημένα βάσει του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ.), β) τα ΔΑ-Τιμ 11-29 στη χρήση 2013 (ενώ προβλέπεται η αθεώρητη έκδοση αυτών από τον Κ.Φ.Α.Σ.), γ) τα ΔΑ-Τιμ 30-42 στη χρήση 2014 (ενώ προβλέπεται η αθεώρητη έκδοση αυτών από τον Κ.Φ.Α.Σ.), δ) τα ΔΑ-Τιμ 43-44 στη χρήση 2015 (ενώ προβλέπεται η αθεώρητη έκδοση αυτών από τον Κ.Φ.Α.Σ.) και τα ΔΑ-Τιμ 45-50 είναι κενά – δεν έχουν εκδοθεί. Το 50φυλλο αυτό στέλεχος κατασχέθηκε ως πλαστό με την με αριθμό ...../2017 έκθεση κατάσχεσης. Επίσης, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ.12) δεν τηρήθηκε Φορολογική Ταμειακή Μηχανή, παρόλο που έχουν καταχωρηθεί λιανικές πωλήσεις στα τηρούμενα βιβλία. Συγκεντρωτικά:

Για τη χρήση 2011: α) δεν είναι τυπωμένος σε θεωρημένο βιβλίο Β' κατηγορίας ο μήνας Σεπτέμβριος 2011 κατά παράβαση του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ., β) δεν τηρήθηκε μητρώο παγίων και

βιβλίο απογραφής, γ) ορισμένα από τα εκδοθέντα τιμολόγια – δελτία αποστολής έχουν ελλιπή περιγραφή ειδών και δεν εξειδικεύουν το είδος (τα με αριθμό 551/ 23-2-2011, 561/ 26-9-2011, 552/ 14-3-2011, 553/ 15-4-2011, 555/ 15-6-2011, 556/ 19-7-2011, 557/ 24-9-2011, 562/ 27-9-2011, 566/ 16-11-2011, 573/ 29-11-2011, 574/ 30-11-2011 και 588/ 22-12-2011), δ) δεν χρησιμοποιήθηκε Φ.Τ.Μ. κατά παράβαση του ν.1809/1988 και ε) δεν προσκομίστηκαν δελτία αποστολής. Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέχει, με βάση την απογραφή της 31-12-2010, σύνολο αποθεμάτων 560.135,45€. Στην κατάσταση της απογραφής αναφέρεται, άνευ λεπτομερειών (π.χ. διαστάσεων, κράμματος, κτλ): «ΠΡΟΦΙΛ ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΥ ΚΙΛΑ 95200X5,42€ = 515984,00». Στο απόθεμα έναρξης την 1-1-2011, όμως, μεταφέρει στη δήλωση το ποσό των 8.712,18€ και προέβη σε αυτοπεραίωση με τις διατάξεις του ν.3296/2004 για τη χρήση αυτή. Για τη χρήση 2011 δεν πραγματοποιήθηκε απογραφή α' και β' υλών και έτοιμων προϊόντων, ως όφειλε η προσφεύγουσα επιχείρηση. Ο έλεγχος προσδιόρισε την απαιτούμενη α' ύλη για την πραγματοποίηση των πωλήσεων που έχει δηλώσει η επιχείρηση και για την προκύπτουσα διαφορά που δεν μπορεί να δικαιολογηθεί 95.120 κιλών X 5,4€ = 514.080€ καταλόγισε παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 514.080€. Τα βιβλία της επιχείρησης για τη συγκεκριμένη χρήση κρίθηκαν ανακριβή και ανεπαρκή.

Για τη χρήση 2012: α) δεν τηρήθηκε μητρώο παγίων και βιβλίο απογραφής, β) εκδόθηκαν πλαστά δελτία αποστολής – τιμολόγια (τα με αριθμό 1/ 7-3-2012, 2/ 14-3-2012, 3/ 23-3-2012, 4/ 6-6-2012, 5/ 31-8-2012, 6/ 15-9-2012, 7/ 13-12-2012, 8/ 13-12-2012, 9/ 17-12-2012 και 10/ 20-12-2012), γ) δεν χρησιμοποιήθηκε Φ.Τ.Μ. κατά παράβαση του ν.1809/1988 και δ) δεν προσκομίστηκαν δελτία αποστολής. Τα βιβλία της επιχείρησης για τη συγκεκριμένη χρήση κρίθηκαν ανακριβή και ανεπαρκή.

Ο έλεγχος πραγματοποίησε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης και εξέδωσε το με αριθμό ...../ 6-11-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο επέδωσε στις 8-11-2017, μαζί με τις οικείες προσωρινές πράξεις. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε με το με αριθμό ...../ 28-11-2017 υπόμνημά της, στο οποίο επικαλέστηκε: α) παραβίαση της αρχής αναλογικότητας και ότι δεν υποχρεούνταν σε απογραφή στις 31-12-2011 λόγω ακαθάριστων εσόδων λιγότερων από 150.000€, β) αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας και ότι ο έλεγχος δεν προέβη στην προβλεπόμενη καταμέτρηση των μενόντων αποθεμάτων, δεδομένου ότι η επιχείρηση έχει προβεί σε διακοπή εργασιών στις 27-8-2015, γ) ακυρότητα λόγω αποκλεισμού από τις ευνοϊκότερες διατάξεις του ν.4337/2015, δ) μη ορθός προσδιορισμός ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών για τις χρήσεις 2011 και 2012. Ο έλεγχος απέρριψε τις αιτιάσεις του υπομνήματος της επιχείρησης, διότι: α) βάσει της ΠΟΛ.1038/2003 και ΠΟΛ.1134/2011 η επιχείρηση έχει υποχρέωση σύνταξης απογραφής για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης, διαφορετικά επιβάλλονται οι κυρώσεις για μη σύνταξη απογραφής, β) με την με αριθμό ...../ 2-9-2015 δήλωση διακοπής εργασιών συνυπέβαλε ο .....ως διαχειριστής της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι «δεν υφίστανται αποθέματα της επιχ/σης, πάγια ή εμπορεύματα»,

γ)οι πράξεις έχουν υπολογισθεί με βάση τις διατάξεις του ν.4337/2015, δ)τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2011 υπολογίσθηκαν βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 παρ.2 του Κ.Φ.Ε., ενώ για τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 2012 γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης. Κατόπιν των ανωτέρω, συνετάχθησαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Οι πράξεις θα έπρεπε να έχουν κοινοποιηθεί εντός του 2017
- Οι πράξεις θα έπρεπε να έχουν επιδοθεί σε όλους τους εταίρους (γνωμ. ΝΣΚ 477/74, ΣΤΕ 4113/73, 252/69, 3058/90), δεδομένου ότι η εταιρεία έχει λυθεί από 27-8-2015
- Η χρήση 2011 έχει περαιωθεί και η φορολογική αρχή δεν μπορεί να επανέλθει
- Στο Σημείωμα Διαπιστώσεων δεν καταλογίζονται παραβάσεις μη τήρησης βιβλίου απογραφών, αλλά καταλογίστηκαν με την έκθεση ελέγχου προστίμων άρθρου 7 του ν.4337/2015
- Η επιχείρηση δεν ήταν υπόχρεη να διενεργήσει πραγματική απογραφή για τη χρήση 2011
- Δεν διενεργήθηκε απογραφή των αποθεμάτων από τον έλεγχο, όπως ορίζουν οι διατάξεις για την εφαρμογή της μεθόδου κλειστής αποθήκης
- Ο τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης δεν βασίστηκε σε μεθόδους του φορολογικού δικαίου
- Παράνομος αποκλεισμός από τις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4337/2015
- Τα αποτελέσματα του ελέγχου θα ήταν διαφορετικά εάν ο έλεγχος δεν είχε προσδιορίσει με τη μέθοδο που εφάρμοσε τα ακαθάριστα έσοδα και δεν καταλόγιζε την παράβαση της μη τήρησης βιβλίου παγίων

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07-04-2014):

*«11. 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.*

*Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών,*

εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994): «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.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραγραφή» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 62 του ν.3842/2010: «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.»

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι πράξεις αφορούν στις χρήσεις 2011 και 2012, οι οποίες παραγράφονταν στις 31-12-2017 και 31-12-2018, αντίστοιχα. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 28-12-2017, όπερ συνεπάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης περί παραγραφής είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Κοινοποίηση πράξεων» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013):

«3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.»

**Επειδή** η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων πραγματοποιήθηκε στις 15-1-2018 στο διαχειριστή της προσφεύγουσας επιχείρησης, όπως εμφανίζεται στο σύστημα Taxis.

**Επειδή** δεν προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις υποχρέωση της φορολογικής αρχής να επιδώσει τις πράξεις σε όλους τους εταίρους και όχι μόνο στο διαχειριστή της επιχείρησης, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 14 «Υπαγόμενες και εξαιρούμενες δηλώσεις» του ν.3296/2004 (ΦΕΚ Α' 253/ 14-12-2004) και δεν επηρεάστηκε από τις τροποποιήσεις του άρθρου 79 του ν.3842/2010: «3. Από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 εξαιρούνται: ... β. Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, καθώς και δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.»

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στη δήλωση για τη χρήση 2011 δεν μεταφέρθηκε ορθά το απόθεμα έναρξης, όπως αυτό προέκυπτε από την κατάσταση απογραφής της 31-12-2010. Μεταφέρθηκε ως απόθεμα αρχής ποσό 8.712,18€, αντί για 560.135,45€ που αναφερόταν στην κατάσταση απογραφής της 31-12-2010.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι η φορολογική αρχή δεν μπορούσε να επανέλθει για την περαιωθείσα με τις διατάξεις του ν.3296/2004 χρήση 2011 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, σύμφωνα με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας: «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής

*πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστική διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας».*

**Επειδή**, με την απόφαση 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως, προσφυγή, κ.λ.π.) και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι κατά το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής μπορεί να προσκομίσει στοιχεία που τροποποιούν το αποτέλεσμα των προσβαλλόμενων πράξεων η προσφεύγουσα επιχείρηση.

**Επειδή** δεν προσκομίζονται στοιχεία που να αντικρούουν τη διαπίστωση του ελέγχου για τη μη τήρηση βιβλίου απογραφής στις 31-12-2011 και 31-12-2012, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι πρέπει να τροποποιηθούν κατά το μέρος που αφορούν τη μη τήρηση βιβλίου απογραφών ή να ακυρωθούν οι αντίστοιχες πράξεις επιβολής προστίμου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 4 «Βιβλία επιτηδευματιών» του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 28 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006):

*«1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου. ...*

*7. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 έως και 6 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθόριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:*

*"Κατηγορίες βιβλίων      όρια ακαθόριστων εσόδων*

*Πρώτη μέχρι και            150.000 ευρώ*

*Δεύτερη μέχρι και        1.500.000 ευρώ*

*Τρίτη άνω των            1.500.000 ευρώ »*

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 4 «Βιβλία επιτηδευματιών» του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 19 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/ 23-04-2010):

*«7.Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 και 5 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:*

*Κατηγορίες Βιβλίων όρια ακαθαρίστων εσόδων*

*Δεύτερη μέχρι και 1.500.000 ευρώ*

*Τρίτη άνω των 1.500.000 ευρώ»*

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 19 «Τροποποιήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων» του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/ 23-04-2010): «32. Εντάσσονται την 1η Ιουλίου 2010 στη Β' κατηγορία βιβλίων οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλίο αγορών σύμφωνα με την απόφαση 1042718/295/0015/ ΠΟΛ.1112/12.3.1993 του Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 237 Β/7.4.1993) και τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., που καταργούνται με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, καθώς και οι επιτηδευματίες που απαλλάσσονταν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. από την τήρηση βιβλίων και υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου να τηρούν βιβλία.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 6 «Βιβλία δεύτερης κατηγορίας» του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 28 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006):

*«4. Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:*

*α) τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου,*

*β) οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών,*

*γ) Η αξία αγοράς και πώλησης των πάγιων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές, καθώς και οι αποσβέσεις τους, όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα. ...*

*6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας της παραγράφου 7 του άρθρου 4. Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20η Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος»*

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ.1038/ 5-3-2003 «Ερμηνεία των διατάξεων του ν. 3091/2002. Ο ν.3091/2002 «Απλουστεύσεις και βελτιώσεις στη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ.330Α-/24.12.2002) σας έχει σταλεί από 13-1-2003 με την 1003054/21/Α0013/13-1-2003 διαταγή και περαιτέρω, σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 1, 2, 3, 4, 5 (παρ.1 έως και 6, 8 και 9), 6, 7, 8, 9, 19 (παρ. 17 έως και 20), 20, 21 (παρ. 1), 22 (παρ. 2,3,5 και 6), 24, 25 (παρ. 3), 28 και 29»:

«5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του νόμου αυτού, προστίθενται τρία νέα εδάφια στην περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε.

Με τις νέες διατάξεις σε όσες επιχειρήσεις, που τηρούν ακριβή και επαρκή βιβλία και στοιχεία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν υπάρχει υποχρέωση σύνταξης απογραφής για την κρινόμενη χρήση είτε λόγω του αντικειμένου των εργασιών της επιχείρησης (απαλλαγή με σχετικές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών) είτε λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, για την εξεύρεση του κόστους πωληθέντων (λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών) λαμβάνεται ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των αγορών (εμπορευμάτων ή πρώτων υλών κλπ) της προηγούμενης χρήσης και ως απογραφή λήξης λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) αυτών των αγορών της τρέχουσας χρήσης.

Με τις ίδιες διατάξεις προβλέπεται ότι, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση σύνταξης απογραφής, αν διενεργηθεί από την επιχείρηση προαιρετική απογραφή (έναρξης-λήξης), ως αποθέματα έναρξης και λήξης λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τις προαιρετικές απογραφές (πραγματικά αποθέματα) και όχι αυτά που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του ποσοστού δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών (τεκμαρτά αποθέματα). Αν επιλεγθεί η προαιρετική σύνταξη απογραφής, τότε δημιουργείται για την επιχείρηση υποχρέωση σύνταξης τέτοιας απογραφής για μία τριετία από την σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης, διαφορετικά επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις της ν.2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.»

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση διενήργησε **προαιρετική** απογραφή αποθεμάτων στις 31-12-2009 με συνολική αξία 563.068,55€ και, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες, όφειλε να διενεργήσει απογραφή για 3 έτη. Αντί αυτού, διενήργησε υποχρεωτική (λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων) απογραφή την επόμενη χρήση 2010 και **δεν διενήργησε** απογραφή για τη χρήση 2011. Σημειώνεται ότι τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδά της ήταν: α) για τη χρήση 2009 122.683,74€, β) για τη χρήση 2010 150.617,96€ και γ) για τη χρήση 2011 100.875,59€. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι δεν όφειλε να διενεργήσει απογραφή για τη χρήση 2011 είναι αβάσιμος και απορριπτός.

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, πραγματοποιήθηκε έλεγχος για τις χρήσεις 2011 και 2012, ενώ η προσφεύγουσα επιχείρηση στις 27-8-2015 διέκοψε τις εργασίες της και υπέβαλε ο διαχειριστής της την από 31-8-2015 υπεύθυνη δήλωση, σύμφωνα με την οποία «δεν υφίστανται αποθέματα της επιχ/σης, πάγια ή εμπορεύματα».

Τα δεδομένα που είχε υποβάλει η επιχείρηση με τις δηλώσεις Ε3 ήταν:

| Κωδ | Περιγραφή                              | 2011      | 2012      |
|-----|----------------------------------------|-----------|-----------|
| 235 | Αγορές α' και β' υλών                  | 37.280,24 | 11.381,88 |
| 261 | Απογραφή έναρξης σε πρώτες & βοηθ.ύλες | 8.712,18  | 3.728,02  |

|                                             |                                              |                   |                  |
|---------------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------|------------------|
| 262                                         | Απογραφή λήξης σε πρώτες & βοηθ. ύλες        | 3.728,02          | 1.138,19         |
| 269                                         | Ακαθάριστα έσοδα-χονδ.πώληση προϊόντων       | 99.175,59         | 38.834,00        |
| 272                                         | Ακαθάριστα έσοδα-λιαν.πώληση προϊόντων       | 1.700,00          | 978,25           |
| 540                                         | <b>Ακαθάριστα έσοδα-Σύνολο Εσόδων Εμπορ.</b> | <b>100.875,59</b> | <b>39.812,25</b> |
| 522                                         | Δαπάνες-αμοιβές προσωπικού                   | 56.285,42         | 15.098,53        |
| 525                                         | Δαπάνες-αμοιβές και έξοδα τρίτων             | 680,00            | 600,00           |
| 528                                         | Δαπάνες-παροχές τρίτων,φόροι-τέλη            | 1.800,00          | 1.800,00         |
| 534                                         | Δαπάνες-διάφορα έξοδα                        | 1.138,14          | 1.827,94         |
| 541                                         | Δαπάνες-αποσβέσεις παγίων                    | 365,00            | 222,00           |
| 544                                         | <b>Δαπάνες-Σύνολο δαπανών</b>                | <b>60.268,56</b>  | <b>19.548,47</b> |
| <b>Λογιστικός προσδιορισμός καθ. κερδών</b> |                                              |                   |                  |
| 548                                         | Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων                    | 100.875,59        | 39.812,25        |
| 552                                         | Μείον: Κόστος πωληθέντων (αναλώσεων)         | 42.264,40         | 13.971,71        |
| 556                                         | Μείον: δαπάνες χρήσης                        | 60.268,56         | 19.548,47        |
| 560                                         | Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού        | -1.657,37         | 6.292,07         |
| 564                                         | Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες               |                   | 467,18           |
| 568                                         | Καθαρό κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό      | -1.657,37         | 6.759,25         |

**Επειδή** η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε απογραφή λήξης της χρήσης 2010 ποσού 560.135,45€, σύμφωνα με την «κατάσταση απογραφής» της 31-12-2010.

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1027/ 22-2-2005 «Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του Ν.3296/2004 «Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις(Αρ.Πρ. 1018145/1103/ΔΕ-Α')» άρθρο 15 περ.Α: *«Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ και δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της ίδιας περιόδου και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τηρήθηκαν βιβλία Α' κατηγορίας ΚΒΣ. Για τυχόν διενεργούμενες προαιρετικές απογραφές λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ. 1.γ' του άρθρου 31 του Ν.2238/1994, όπως αυτή ισχύει.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 31 «Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994):

*«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος. ...*

*γ) Της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών που χρησιμοποιήθηκαν, καθώς και των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται και οι ειδικές δαπάνες επεξεργασίας, αποθήκευσης, μεταφοράς, ασφάλειας κ.λ.π..Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής*

*περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μία τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.»*

**Επειδή** από τις κείμενες διατάξεις δεν προκύπτει ότι δεν δύναται μια επιχείρηση να έχει αρνητικό μεικτό κέρδος και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επιχείρησης ότι εάν είχε δηλωθεί ως απόθεμα αρχής της χρήσης 2011 το απόθεμα που προσδιορίστηκε από την απογραφή της 31-12-2010 θα είχε προκύψει μεγάλο αρνητικό μεικτό κέρδος, προβάλλεται αλυσιτελώς.

**Επειδή** στη χρήση 2011 προσκομίστηκαν στον έλεγχο 6 τιμολόγια με αναλυτική περιγραφή των πωληθέντων ειδών, συνολικής καθαρής αξίας 12.120€, και 12 τιμολόγια με μη αναλυτική περιγραφή των πωληθέντων ειδών, συνολικής καθαρής αξίας 33.834€, ήτοι συνολικά 45.954€. Τα δηλωθέντα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της χρήσης ήταν 100.875,59€. Για τη συγκεκριμένη χρήση δεν προσκομίστηκαν άλλα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

**Επειδή** ο έλεγχος προβαίνει σε στατιστικούς-θεωρητικούς υπολογισμούς για να προσδιορίσει την ποσότητα της α' ύλης που αναλώθηκε από την προσφεύγουσα επιχείρηση και να εκτιμήσει το ύψος των πωλήσεων της στη χρήση 2011. Οι υπολογισμοί αυτοί στηρίζονται ουσιαστικά μόνο στα δεδομένα 6 εκδοθέντων τιμολογίων και δεν μπορούν να αποτελέσουν τη βάση για τον προσδιορισμό των αναλώσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης μέσα στη χρήση 2011, καθώς αφενός οι αγορές της αποτυπώνονται σε κιλά στα παραστατικά αγορών και οι πωλήσεις της αποτυπώνονται σε μέτρα στα παραστατικά πωλήσεων, αφετέρου η τιμή των πωλούμενων ειδών εξαρτάται από την ποσότητα της πρώτης ύλης που απαιτείται για τη δημιουργία του τελικού πωλούμενου προϊόντος, τα λοιπά υλικά που αναλώθηκαν, την επεξεργασία που έχει υποστεί η πρώτη ύλη και την εργασία που έχει παρασχεθεί για το μετασχηματισμό των πρώτων υλών στο τελικά πωλούμενο έτοιμο προϊόν. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, τα είδη που περιγράφονται με γενική περιγραφή στα 12 μη αναλυτικά τιμολόγια δεν δύναται να χρησιμοποιηθούν για τον υπολογισμό της ανάλωσης πρώτης ύλης, διότι περιλαμβάνουν μονάχα το σύνολο των κιλών του κάθε παραχθέντος και τελικά πωληθέντος είδους και δεν περιλαμβάνουν ούτε διαστάσεις, ούτε τα λοιπά υλικά, ούτε το βαθμό επεξεργασίας της κύριας πρώτης ύλης (π.χ. βαμμένο αλουμίνιο), ούτε και το βαθμό πολυπλοκότητας της επεξεργασίας που απαιτείται ώστε να μπορεί να υπάρχει μια απτή βάση του αναλωθέντος υλικού και της εργασίας που απαιτείται για την παραγωγή του έτοιμου προϊόντος.

**Επειδή** ο έλεγχος εντάσσει τους ανωτέρω υπολογισμούς στο πλαίσιο ελέγχου «κλειστής αποθήκης» και διαπιστώνει έλλειμμα στην αποθήκη 95.120Kg αλουμινίου και συνολικής αξίας τουλάχιστον 514.080€ το οποίο θεωρεί ότι αντιστοιχεί σε πωλήσεις για τις οποίες δεν έχουν

εκδοθεί φορολογικά στοιχεία. Δεν λαμβάνει όμως υπόψη το γεγονός ότι δεν έχει συνταχθεί απογραφή, όπως αναφέρεται στις από 28/12/2017 εκθέσεις ελέγχου προστίμου ν.4337/2015, φορολογίας εισοδήματος και φ.π.α., ούτε αποδεικνύει ότι η διαφορά που προσδιορίζει με βάση δεδομένα και υπολογισμούς που δεν στηρίζονται σε τεκμηριωμένα γεγονότα και στοιχεία αφορούν τελικά σε πωλήσεις οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στη χρήση 2011. Με βάση τη διαπίστωση αυτή κρίνει τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή και ανεπαρκή για τη χρήση 2011.

**Επειδή** ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το καταμετρημένο απόθεμα της 31-12-2010 ως απόθεμα αρχής της χρήσης 2011, προσέθεσε τις αγορές, αφαίρεσε την εκτίμησή του για τις αναλώσεις για την πραγματοποίηση των δηλωθεισών πωλήσεων και κατέληξε σε εκτίμηση του αποθέματος τέλους της χρήσης 2011. Το απόθεμα τέλους, όμως, θεώρησε αυθαίρετα ότι δεν υφίσταται. Με αυτή την παραδοχή κατέληξε ότι όλο το απόθεμα τέλους που εκτίμησε σε 95.120Kg ήταν μη δηλωθείσες πωλήσεις αξίας 514.080€ που πραγματοποιήθηκαν στη χρήση 2011.

**Επειδή** με την με αριθμό ...../ 2-9-2015 δήλωση διακοπής εργασιών συνυπέβαλε ο .....ως διαχειριστής της προσφεύγουσας επιχείρησης υπεύθυνη δήλωση ότι «δεν υφίστανται αποθέματα της επιχ/σης, πάγια ή εμπορεύματα» την 31-8-2015.

**Επειδή** δεν αποδεικνύεται από τον έλεγχο η μη ύπαρξη αποθεμάτων τέλους τη χρήση 2011, δεδομένου ότι η επιχείρηση συνέχισε να λειτουργεί έως και 31-8-2015.

**Επειδή** η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε υποχρέωση, όπως προκύπτει από τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες, να δηλώσει ως απογραφή έναρξης το ποσό της πραγματικής απογραφής λήξης της 31-12-2010 και να προβεί σε απογραφή λήξης την 31-12-2011.

**Επειδή** με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013) ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

**Επειδή** από τον διενεργηθέντα εξωλογιστικό προσδιορισμό, για τη χρήση 2011, δεν προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα και καθαρά έσοδα της προσφεύγουσας επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 30 του ν.2238/1994, ούτε ο έλεγχος τεκμηριώνει τους υπολογισμούς στους οποίους προέβη για τον υπολογισμό της ανάλωσης αλουμινίου της εν λόγω χρήσης με δεδομένο μάλιστα ότι δεν έχει συνταχθεί φυσική απογραφή των αποθεμάτων της προσφεύγουσας.

**Επειδή** σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω οι εκθέσεις ελέγχου, όσον αφορά στη χρήση 2011, είναι ανατιολόγητες.

**Επειδή**, η αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικά πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (ΣΤΕ 1542/2016).

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4223/2013: «6. *Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.*»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4223/2013: «2. *Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:*

α) *εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,*

β) *εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,*

γ) *εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.*»

**Επειδή** από την διαπιστωθείσα έλλειψη επαρκούς αιτιολόγησης και ελεγκτικών επαληθεύσεων ακυρώνονται η με αριθμό ...../2017 πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η με αριθμό ...../2017 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011 και τροποποιείται η με αριθμό ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου ν.4337/2015.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι απόψεις του ελέγχου όσον αφορά στη χρήση 2012 κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/ 22-12-2017): «17. *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 επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.*

Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 49 «Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Β' 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. Εξαιρετικά, οι ρυθμίσεις της παραγράφου 2 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν επιθυμεί τη συνέχιση της δίκης ή την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του. Προς το σκοπό αυτόν, ο φορολογούμενος υποβάλλει αίτηση - ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου. Στην περίπτωση αυτή, για την εφαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, το ποσό του τόκου υπολογίζεται μέχρι την ημερομηνία υποβολής της αίτησης - ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής. Η αίτηση - δήλωση αυτή υποβάλλεται στον προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να μην έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής. ...

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται η διαδικασία επιβολής των προστίμων, ζητήματα αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, καθώς και των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος. ...

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.»

**Επειδή,** σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1003/ 3-1-2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης 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 επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ..

Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επεικέστερης μεταχείρισης του φορολογουμένου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017. Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Επισημαίνεται ότι και για τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που κατά την έναρξη ισχύος της διάταξης έχουν εκδοθεί και δεν έχουν κοινοποιηθεί, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 για την επεικέστερη κύρωση, μετά την κοινοποίησή τους στον φορολογούμενο.

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

**Επειδή**, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι πράξεις εκδόθηκαν στις 29-12-2017, ήτοι πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4509/2017, ο έλεγχος ορθά πραγματοποιήσει υπολογισμό των πρόσθετων φόρων που προέβλεπε το άρθρο 1 του ν.2523/1997, καθώς οι διατάξεις του ν.4509/2017 ορίζουν ρητά ότι ισχύουν από 1-1-2018.

**Επειδή** μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4509/2017 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή και κατ' επέκταση έχει εφαρμογή η παράγραφος 2 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017. Σύμφωνα με τις λεπτομερείς οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1003/ 3-1-

2018 και της ΠΟΛ.1214/ 22-12-2017, οι πρόσθετοι φόροι που έχουν υπολογισθεί στις προσβαλλόμενες πράξεις μπορούν να αντικατασταθούν από πρόστιμο, κατ' εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης του φορολογούμενου, ως εξής:

|                        | (Α1)          | (Α)                 | (Β)                              | (Γ)                    | (Δ) = (Β) + (Γ)                         | (Ε)                                  |
|------------------------|---------------|---------------------|----------------------------------|------------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------|
| Πρόσθ. φόρος/ πρόστιμο | Διαφορά φόρου | Άρθρο 1 ν.2523/1997 | Άρθρο 58 ή 58Α παρ.2 ή 59 Κ.Φ.Δ. | Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. | Σύνολο Προστ. παρ.1 άρθρου 49 ν.4509/17 | Επιεικέστ. κύρωση μεταξύ (Α) και (Δ) |
| Πράξη ...../17         | 734,95€       | 823,14€             | 367,48€                          | 257,53€                | 625,00€                                 | 625,00€                              |
| Πράξη ...../17         | 1.955,17€     | 2.346,20€           | 977,59€                          | 685,09€                | 1.662,68€                               | 1.662,68€                            |
| <b>Σύνολο</b>          |               | <b>3.169,34€</b>    |                                  |                        | <b>2.287,68€</b>                        | <b>2.287,68€</b>                     |

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό ...../ 13-2-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της .....με ΑΦΜ .....και συγκεκριμένα:

- Την αποδοχή αυτής και
  - ο ακύρωση των πράξεων .....και ...../2017 ως νομικά πλημμελών και ακυρωτέων λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους
  - ο τροποποίηση της πράξης ...../2017 σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας
  - ο τροποποίηση των πράξεων .....και ...../2017 ως προς την επιβολή των ευνοϊκότερων διατάξεων αναφορικά με τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων που αντιστοιχούν στις πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α.
- Την απόρριψη αυτής ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επιχείρησης.

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

**Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 (πράξη ...../2017): 0€**

**Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 (πράξη ...../2017):**

|                              |                   |
|------------------------------|-------------------|
| Χρεωστικό υπόλοιπο           | 492,85 €          |
| Πλέον πιστωτικό ποσό δήλωσης | 242,10 €          |
| Πρόστιμο                     | 625,00 €          |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>   | <b>1.359,95 €</b> |

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2011 (πράξη ...../2017): 0€**

**Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2012 (πράξη ...../2017):**

|                                               |            |
|-----------------------------------------------|------------|
| Διαφορά φόρου                                 | 1.955,17 € |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας / μη δήλωσης | 1.662,68 € |

|                            |                  |
|----------------------------|------------------|
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> | <b>3.617,85€</b> |
|----------------------------|------------------|

**Πρόστιμο άρ.7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2011 (πράξη ...../2017): 800,0€**

**Πρόστιμο άρ.7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2012 (πράξη ...../2017): 11.682,0€**

**Πρόστιμο άρ.7 ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2017 (πράξη ...../2017): 250,0€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**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.