



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα.....

21.05.2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2539

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-537

ΦΑΞ : 2131604-566

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 1036960ΕΞ 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)

/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **19.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου , κατά

i. Της με αριθμό/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΚΒΣ

ii. Της με αριθμό/2017(...../2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήση 2010, μαζί με την έκθεση ελέγχου εφαρμογής

iii. Της με αριθμό/2017(...../2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήση 2011, μαζί με την έκθεση ελέγχου εφαρμογής

iv. Τις με αριθμό/2017,/2017,/2017,/2017 και/2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2010-2011-2012-2013-2014 αντίστοιχα , μαζί με την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος

- v. Την με αριθμό/2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου αρθ.4 Ν.2523/97 μαζί με την έκθεση ελέγχου
 - vi. Την με αριθμό/2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α Ν.4174/2013 χρήσης 2014 μαζί με την έκθεση ελέγχου.
 - vii. Τις με αριθμούς/2017 (χρήση 2010),/2017 (χρήση 2011),,/2017(χρήση 2012),/2017 (χρήση 2013) και/2017,/2017,/2017 και/2017 για την χρήση 2014, οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ , μαζί με την έκθεση ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ
 - viii. Την με αριθμό/2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 χρήσης 2014 μαζί με την έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Τις ως άνω Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ ,των οποίων ζητείται η ακύρωση.
- 6.Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **19.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

i. Με την υπ' αριθ./2017(...../2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2010 καταλογίστηκε συνολικά πρόστιμο ποσού **8.514,21€** ευρώ

Η παράβαση αφορά μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας 1) για πώληση τσιγάρων, φιαλών υγραερίου, και σε τουλάχιστον μία περίπτωση εφ' όσον δεν μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος και η αξία ενός εκάστου, συνολικής καθαρής αξίας **21.288,17€** πλέον Φ.Π.Α **81,83€** και 2) για πώληση υγρών καυσίμων (βενζίνη και πετρέλαιο κίνησης), σε τουλάχιστον μία περίπτωση εφ' όσον δεν μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος και η αξία ενός εκάστου, συνολικής καθαρής αξίας **12.768,65 €** πλέον Φ.Π.Α **2.936,79€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παρ.1, του άρθρου 12 παρ. 1&5, του άρθρου 13 παρ.1&3, του άρθρου 18 παρ. 3& άρθρου 19 παρ. 1β του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ), της ΠΟΛ 1018/10, των διατάξεων του άρθρου 1 του ν. 1809/88 περί Φ.Τ.Μ όπως ισχύει.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7παρ.3στ' του ν.4337/2015. Το ποσό του προστίμου είναι **34.056,82x25%=8.514,21€.**

ii. Με την υπ' αριθ./2017(...../2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2011 καταλογίστηκε συνολικά πρόστιμο ποσού **1.471,46€** ευρώ

Η παράβαση αφορά μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας για πώληση εμπορευμάτων εντός του καταστήματος (τσιγάρων, λιπαντικών και φιαλών υγραερίου) σε τουλάχιστον μία περίπτωση εφ' όσον δεν μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος και η αξία ενός εκάστου,

συνολικής καθαρής αξίας **5.885,83€**, πλέον Φ.Π.Α **42,35€**, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 2 παρ.1, του άρθρου 12 παρ. 1&5, του άρθρου 13 παρ.1&3, του άρθρου 18 παρ. 3& άρθρου 19 παρ. 1B του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ), της ΠΟΛ 1018/10, των διατάξεων του άρθρου 1 του ν. 1809/88 περί Φ.Τ.Μ όπως ισχύει.

Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015 παρ.3 περίπτωση στ. Το ποσό του προστίμου είναι 5.855,83 χ 25% = **1.471,46€**.

iii. Με την υπ' αρ...../2017 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ οικονομικού έτους 2011 δεν προέκυψε διαφορά φόρου

iv. Με την υπ' αρ./2017 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσό κυρίου φόρου ύψους 1.614,25 €, πλέον προσαυξήσεων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών ύψους 3.413,40 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **5.07,65€**.

v. Με την υπ' αρ./2017 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ οικονομικού έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσό κυρίου φόρου ύψους 11.516,68 €, πλέον προσαυξήσεων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών ύψους 11.910,29 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **23.426,97€**.

vi. Με την υπ' αρ./2017 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ οικονομικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσό κυρίου φόρου ύψους 12.675,83 €, πλέον προσαυξήσεων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών ύψους 11.335,58 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **24.011,41€**.

vii. Με την υπ' αρ./2017 **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσό κυρίου φόρου ύψους 727,00 €, πλέον προσαυξήσεων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών ύψους 1.140,41 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **1.867,41€**.

viii. Με την με αριθμό/2017 **οριστική πράξη επιβολής προστίμου αρθ.4 Ν.2523/97** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2010 καταλογίστηκε συνολικά πρόστιμο ποσού **1.500,00 €**.

Η παράβαση αφορά μη δήλωση μεταβολής στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ Τρικάλων, με την οποία θα έπρεπε να δηλωθεί μεταβολή του αντικειμένου εργασιών: 1) εμπόριο πετρελαίου θέρμανσης και 2) εμπόριο προϊόντων καπνού (τσιγάρα), και 3) εμπόριο φιαλών υγραερίου κατά παράβαση του άρθρου 36 παρ.1 του νόμου 2859/00, η οποία επισύρει τις

κυρώσεις που προβλέπει το άρθρο 4 του νόμου 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ix. Σημειώνεται ότι εκ παραδρομής στην από 17.11.2017 Έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του αρθ.36παρ.1 Ν.2859/2000 (Φ.Π.Α) αναφέρονται μόνο οι δύο (2) παραβάσεις αλλά όπως διαπιστώνεται και από την Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος τα αντικείμενα εργασιών που δεν δήλωσε είναι τρία (3) και ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε η εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου αρθ.4 Ν.2523/97 ($500,00 \times 3 = 1.500,00 \text{ €}$)

x. Με την με αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ.58^A παρ.2 Ν.2523/97** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2014 καταλογίστηκε συνολικά πρόστιμο ποσού **6.342,19 €** ευρώ επειδή υπέβαλλε ανακριβείς δηλώσεις Φ.Π.Α όπου από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, προέκυψαν τα κάτωθι:

1) Πρόστιμο 1.780,55 ευρώ ($3.561,10 \times 50\%$) για το 1^ο τρίμηνο του 2014.

2) Πρόστιμο 2.442,39 ευρώ ($4.884,77 \times 50\%$) για το 2^ο τρίμηνο του 2014.

3) Πρόστιμο 1.690,13 ευρώ ($3.380,26 \times 50\%$) για το 3^ο τρίμηνο του 2014.

4) Πρόστιμο 429,12 ευρώ ($858,23 \times 50\%$) για το 4^ο τρίμηνο του 2014.

xi. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.-31.12.2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 30.253,20 ευρώ πλέον 36.303,84 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **66.557,04€**.

xii. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.-31.12.2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 14.469,44 ευρώ πλέον 17.363,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **31.832,77€**.

xiii. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.-31.12.2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 17.035,78 ευρώ πλέον 20.442,94 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **37.478,72€**.

xiv. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.- 31.12.2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 4.329,96 ευρώ πλέον 5.066,05 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **9.396,01 €**.

xv. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.- 31.03.2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 3.561,10 ευρώ πλέον 1.065,84 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.626,94 €**.

xvi. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.04.- 30.06.2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 4.884,77 ευρώ πλέον 1.355,04 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **6.239,81 €**.

xvii. Με την αριθμό/2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α** του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.07.- 30.09.2014

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 3.380,26 ευρώ πλέον 863,66 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.243,92 €**.

xviii. Με την αριθμό/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.10.- 31.12.2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 858,23 ευρώ πλέον 200,48 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) ήτοι συνολικό ποσό ύψους **1.058,71 €**.

xix. Με την αριθμό/2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την χρήση 2014 καταλογίστηκε παράβαση ποσού **466,85 €** ευρώ επειδή υπέβαλλε ανακριβή δήλωση εισοδήματος κατά παράβαση του άρθρου 58 παρ.1β' Ν.4174/2013 ($1.867 \times 25\% = 466,85 \text{ €}$)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατηρούσε ατομική επιχείρηση μέχρι 31/12/2015, με αντικείμενο εργασιών «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ (ΠΡΑΤΗΡΙΟ ΒΕΝΖΙΝΗΣ) ΚΑΙ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ» με δευτερεύουσα δραστηριότητα «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΒΕΝΖΙΝΗΣ ΓΙΑ ΟΧΗΜΑΤΑ» στη

Συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της από 29.01.2015 Έκθεσης Ελέγχου του ΣΔΟΕ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ & ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ εφαρμογής διατάξεων του ΠΔ. 186 /92 περί Κ.ΒΣ & Ν. 4093/12 (ΚΦΑΣ) κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην έδρα της ελεγχόμενης, την 09.10.2014 ζητήθηκε από τον υπεύθυνο της ελεγχόμενης κ., να επιδείξει στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία καθώς και φορολογικά στοιχεία εσόδου που εκδίδει.

Ο έλεγχος επικεντρώθηκε κυρίως στον έλεγχο αγορών και πωλήσεων υγρών καυσίμων, λόγος για τον οποίο ζητήθηκε η συνδρομή του ΣΔΟΕ από την Δ.ΝΣΗ ΟΡΓΑΝΩΜΕΝΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ της ΕΛ.ΛΑΣ.

Ο έλεγχος αφού προέβη στην καταμέτρηση των αποθεμάτων των υγρών καυσίμων που διέθετε η επιχείρηση κατά την ώρα του ελέγχου προχώρησε στη σύνταξη πρωτοκόλλου ποσοτικής καταμέτρησης αποθεμάτων, αντίγραφο του οποίου επιδόθηκε στον κ.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε σημαντική απόκλιση μεταξύ των αξιών των αγορών και των αξιών των πωλήσεων κυρίως υγρών καυσίμων για το λόγο αυτό συντάχθηκε και επιδόθηκε στον υπεύθυνο η με αρ...../2014 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων στην οποία ο ελεγχόμενος ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας εν μέρει μερικά από τα ζητηθέντα στοιχεία. Δεν προσκόμισε τα εξής:

1. Τα παραστατικά αγορών υγρών καυσίμων της χρήσης 2010.
2. Την δήλωση αποθεμάτων μετάταξης, την οποία είχαν υποχρέωση τα πρατήρια υγρών καυσίμων να υποβάλλουν λόγω της ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α (Ν.3842/10) από 01.07.2010. Ούτε διαπιστώθηκε η υποβολή της στο σύστημα TAXIS.

Επιπλέον διαπιστώθηκε :

- Η μη έκδοση αποδείξεων πώλησης υγρών καυσίμων
- Η μη λήψη φορολογικών στοιχείων αγορά υγρών καυσίμων.

Αναλυτικά για τις ως άνω διαπιστώσεις συστάθηκαν από το συνεργείο αναλυτικοί πίνακες που περιγράφονται στο σώμα της έκθεσης του ΣΔΟΕ που αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της έκθεσης της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Επιπλέον εντός του καταστήματος βρέθηκε ένα κόκκινο τετράδιο με χειρόγραφες σημειώσεις που αφορούσαν συνολικές ημερήσιες πωλήσεις, το οποίο κατασχέθηκε, με την αριθ./2014 έκθεση κατάσχεσης, προκειμένου να αξιολογηθούν τα δεδομένα που αναγράφονταν σε αυτό.

Την 07.01.2015 μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου επιδόθηκαν στην σύζυγο και σύνοικο του ελεγχόμενου Κα το με αριθ./2015 ΥΣΕ καθώς και η με τον ίδιο αριθμό κλήση προς ακρόαση (αρθ.6 Ν.2690/99) στην οποία μέχρι και την σύνταξη της με αριθ./...../2014 έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ & ΣΤ.ΕΛΛΑΔΑΣ δεν υπεβλήθη κάποιο υπόμνημα.

Από την επεξεργασία των στοιχείων από το ΣΔΟΕ, διαπιστώθηκαν παραβάσεις για τις χρήσεις από 01/01 έως και 09/10/2014(ημέρα επιτόπιου ελέγχου), ως εξής:

- Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011, περιγραφή παράβασης: μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου αξίας - διακίνησης συνολικής καθαρής αξίας 84.996,52 ευρώ πλέον ΦΠΑ 19.549,20 ευρώ.
- Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2012, περιγραφή παράβασης: μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου αξίας - διακίνησης, συνολικής καθαρής αξίας 62.753,64 ευρώ πλέον ΦΠΑ 14.433,34 ευρώ.
- Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013, περιγραφή παράβασης: μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου αξίας - διακίνησης συνολικής καθαρής αξίας 49.100,97 ευρώ πλέον ΦΠΑ 11.293,22 ευρώ.
- Διαχειριστική περίοδος 01/01/2014-09/10/2014, περιγραφή παράβασης:
 - 1). μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου αξίας - διακίνησης, συνολικής καθαρής αξίας 2.796,22 ευρώ πλέον ΦΠΑ 643,13 ευρώ.
 - 2). Δεν ζήτησε δεν έλαβε ή δεν εξέδωσε στοιχείο για αγορά αγαθών καθαρής αξίας 29.452,73 ευρώ πλέον ΦΠΑ
 - 3). Δεν προσκόμισε δεν επέδειξε στον προληπτικό έλεγχο στοιχεία της επιχείρησης που του ζητήθηκαν.

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου από το ΣΔΟΕ Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας συντάχθηκε Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου με αρ. υπόθεσης/..... και ID Αναφοράς, η οποία απεστάλη λόγω αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων για την επιβολή των προστίμων. Η Δ.Ο.Υ. Τρικάλων παρέλαβε στις 10.02.15 με αριθμ. Πρωτ..... την ανωτέρω πληροφοριακή έκθεση και επέβαλε βάση των ανωτέρω παραβάσεων τα πρόστιμα με τις πράξεις/2016,/2016,/2016 &/2016 κατά των οποίων ο κος του άσκησε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με αριθμ. Πρωτ...../10.06.16 την οποία η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, απέρριψε, με την/2016 απόφαση της. Ο προσφεύγων στην συνέχεια και στις 26/12/2016 άσκησε δικαστική προσφυγή κατά της απόφασης της Δ.Ε.Δ. η οποία δεν έχει εκδικαστεί ακόμη.

Η Δ.Ο.Υ. Τρικάλων μετά την ολοκλήρωση του καταλογισμού των προστίμων βάση των παραβάσεων του Σ.Δ.Ο.Ε. και βάση των παραλείψεων και της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης που προέκυψε από την Πληροφοριακή Έκθεση καθώς και το γεγονός

ότι αυτές συνιστούν παραβάσεις των διατάξεων του Ν.2238/97 (Εισοδήματος) & του Ν. 2859/00 (Φ.Π.Α.), ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων εξέδωσε την αριθμ./2017 εντολή ελέγχου στον ελεγκτή, σύμφωνα με την οποία του ανατέθηκε η διενέργεια Μερικού Ελέγχου για τις Φορολογίες Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ο έλεγχος Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης στοιχείων για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2011-31.12.2014.

Στις 24/08/2017 και σύμφωνα με την Έκθεση Επίδοσης την οποία παρέλαβε ο ίδιος ο προσφεύγων, του κοινοποιήθηκε το με αριθμό/2017 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ, καθώς και οι Πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού με αριθμ./...,,,,,,,,,/.....,/.....,/.....,/.....,/..... και επίσης του κοινοποιήθηκε η από 27/01/2015 Πληροφοριακή/ Έκθεση του ΣΔΟΕ Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας μαζί με αντίγραφο του κατασχεμένου ανεπίσημου βιβλίου(κόκκινο σπιράλ).

Στις 21.12.2017 μέρα Πέμπτη και ώρα 11:00 ο ελεγκτής, μετέβη στην έδρα της "ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα, στη για την κοινοποίηση των οριστικών πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.- Κ.Φ.Α.Σ. με την αντίστοιχη Έκθεση Ελέγχου, των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος με την αντίστοιχη Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, την υπ. Αριθμ...../2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/97 μαζί με την Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 του ν.2859/2000, την υπ. Αριθμ...../2017οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α του ν.4174/13, τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. μαζί με την Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α και την υπ' αριθμ./2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58 Α του ν.4174/13 μαζί με την Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4174/13 και αφού δεν βρήκε τον ίδιο, θυροκόλλησε τα παραπάνω στην οικία του (καθώς είχε γίνει διακοπή της ατομικής επιχείρησης) στο χωριό, παρουσία του μάρτυρα, υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Το πρατήριο μου ήταν 18μ2 περίπου , χωρίς άλλες παροχές, ήτοι πλύσιμο αυτοκινήτων και σίτιση και παροχή καφέ. Λόγω της οικονομικής στενότητας που υπήρχε, κάποιες λίγες φορές αναγκαζόμουν να αγοράζω κάποιες μικρές ποσότητες καυσίμου από συναδέλφους και όχι από τις εταιρίες χονδρικής πώλησης - διυλιστήρια, ώστε να μην «στεγνώσει» εντελώς το πρατήριο μου.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αναιτιολόγητες, δεν αναφέρονται σε πραγματικά περιστατικά και δεν εξετάζουν εάν υπάρχει δόλος.
- Παραλείπεται από κάθε απόφαση, εκτός της τελευταίας, η επισύναψη της έκθεσης ελέγχου η οποία σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 2523/1997 κοινοποιείται μαζί με την απόφαση επιβολής προστίμου.
- Στο νομικό πλαίσιο της έκδοσης των ανωτέρω αποφάσεων αναφέρονται τα άρθρο 32 και 33 του Π.Δ. 186/1992 τα οποία έχουν καταργηθεί.

- **Μη τήρηση του Συνταγματικού Δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.**

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **13 παρ.1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ)**

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **19 παρ.1B του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ)**

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Β) Από τα στοιχεία:

α) το δελτίο αποστολής και το συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής,

β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,

γ) Το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.

δ) Την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηρόδρομους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **1 παρ.1 ν.1809/88** (περί φ.τ.μ) ορίζεται ότι:

1. Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α') υποχρεούνται να χρησιμοποιούν φορολογικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **7 παρ.3 του ν.4337/2015**

3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 (μέχρι 1.1.2014) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)..... β)..... γ).....

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το

25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυσταλλώσεως (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 περ. γ του Κ.Β.Σ. τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά :

4. γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παράγραφος 7 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992), δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 (του άρθρου 30 του ΚΒΣ), για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής :

α) Ποσοστό 3% και για αξία μικρότερη ή ίση των 30.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

β) Ποσοστό 2% και για αξία μικρότερη ή ίση των 200.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα άνω των 1.500.000 ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 8 του (Π.Δ.186/1992), ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου (7 του άρθρου 30 του ΚΒΣ) ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου (7 του άρθρου 30 του ΚΒΣ), τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού (άρθρου 30 του Π.Δ. 186/192).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 9 του (Π.Δ.186/1992), οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 (άρθρου 30 του ΚΒΣ) όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 (άρθρου 30 του ΚΒΣ) εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί, καθώς και για εκείνες που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣΤΕ.

Επειδή εν προκειμένω για τις υφιστάμενες παραβάσεις διαπιστώθηκαν τα εξής:

Για τη χρήση 2010

Η ελεγχόμενη επιχείρηση με συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα 697.509,11 ευρώ για τη χρήση 2010 υπέπεσε σε ανακρίβειες βάσει του άρθρου 30 παρ. 4 γ του Κ.Β.Σ. **και συγκεκριμένα σε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 34.056,82 ευρώ**, ήτοι παράλειψη μεγαλύτερη από το προβλεπόμενο ποσό των 30.000 ευρώ. (Ακαθάριστα έσοδα έως 1.500.000 ευρώ για παραλείψεις μικρότερες ή ίσες των 30.000,00 ευρώ με βάση το άρθρο 30 παρ. 7 του ΚΒΣ).

Περαιτέρω στην ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της δικαιολογούνται (άρθρο 30 παρ. 7 του Κ.Β.Σ.) ανακρίβειες συνολικού ύψους $697.509,11 \times 3\% = 20.925,27$ ευρώ, μικρότερης δηλαδή αξίας από την αξία των παρατυπιών που διαπιστώθηκαν ($20.925,27\text{€} < 34.056,82\text{€}$).

Για τη χρήση 2011

Η ελεγχόμενη επιχείρηση με συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα 529.073,07 ευρώ για τη χρήση 2011 υπέπεσε σε ανακρίβειες βάσει του άρθρου 30 παρ. 4γ του Κ.Β.Σ. και συγκεκριμένα **σε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 90.882,35 ευρώ**, ήτοι παράλειψη μεγαλύτερη από το προβλεπόμενο ποσό των 30.000 ευρώ. (Ακαθάριστα έσοδα έως 1.500.000 ευρώ για παραλείψεις μικρότερες ή ίσες των 30.000,00 ευρώ με βάση το άρθρο 30 παρ. 7 του ΚΒΣ).

Περαιτέρω στην ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της δικαιολογούνται (άρθρο 30 παρ. 7 του Κ.Β.Σ.) ανακρίβειες συνολικού ύψους $529.073,07 \times 3\% = 15.872,19$ ευρώ, μικρότερης δηλαδή αξίας από την αξία των παρατυπιών που διαπιστώθηκαν ($15.872,19 < 90.882,35 \text{€}$).

Για τη χρήση 2012

Η ελεγχόμενη επιχείρηση με συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα 581.603,69 ευρώ για τη χρήση 2012 υπέπεσε σε **ανακρίβειες** βάσει του άρθρου 30 παρ. 4γ του Κ.Β.Σ. και συγκεκριμένα **σε μη έκδοση φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 62.753,64 ευρώ** ήτοι παράλειψη **μεγαλύτερη** από το προβλεπόμενο ποσό των 30.000 ευρώ. (Ακαθάριστα έσοδα έως 1.500.000 ευρώ για παραλείψεις μικρότερες ή ίσες των 30.000,00 ευρώ με βάση το άρθρο 30 παρ. 7 του ΚΒΣ).

Περαιτέρω στην ελεγχόμενη επιχείρηση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της δικαιολογούνται (άρθρο 30 παρ. 7 του Κ.Β.Σ.) ανακρίβειες συνολικού ύψους $581.603,69 \times 3\% = 17.448,11$ ευρώ, **μικρότερης** δηλαδή αξίας από την αξία των παρατυπιών που διαπιστώθηκαν ($17.448,11 < 62.753,64$).

Με βάση τα παραπάνω αναλυτικά αναφερόμενα της παρούσας συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου, ο παρών έλεγχος κρίνει (ως και το σχετικό «Πόρισμα Ελέγχου» στο αντίστοιχο

κεφάλαιο της εν λόγω έκθεσης) για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους 2010-2011 και 2012, τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης ως **Ανακριβή** βάσει των ισχυουσών διατάξεων του άρθρου 30 ΚΒΣ του Π.Δ. 186/1992.

Για τις χρήσεις 2013 και 2014 δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Β.Σ, διότι από 01-01-2013 ισχύουν οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ κατά τις οποίες δεν προβλέπεται οι έννοια της ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, όπως αυτή παρουσιάστηκε ανωτέρω.

Κατά συνέπεια, οι ως άνω πράξεις και παραλείψεις με βάσει τις εν λόγω διαπιστωθείσες υφιστάμενες παραβάσεις του Κ.Φ.Α.Σ (Α.Ε.Π. .../2017 και/2017) θα προσαυξήσουν τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσεων 2013 -2014 κατά το ποσό της αποκρουθείσας φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «**Μεταβατικές διατάξεις**» του **ν.4174/2013**: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προισχύουσες 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**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 13 του **ν.3522/2006**:

«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. ...

4. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 13 του ν.3522/2006:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων **ΠΟΛ.1191/ 1-12-2017** «Κοινοποίηση της αριθ. ΝΣΚ 265/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. (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»:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας, φωτοαντίγραφο της αριθ. 265//2017 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β') η οποία έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση και όσον αφορά το παραπάνω θέμα έγιναν δεκτά τα εξής:

1. Κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων **1 και 4 (περιπτ. β')** του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων 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'

όσιν 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.

2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 66§2 του ΚΦΕ. Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσης διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής.

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ, πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ίδιου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσης δηλώσεως (πρβλ ΣΤΕ 2934/2017, ΣΤΕ 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία.»

Επειδή ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθ. 1738/2017, υπ' 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του ΣΤΕ επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος και της αντισυνταγματικότητας των διατάξεων περί παράτασης παραγραφής, εκδόθηκαν από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. οι κάτωθι αποφάσεις :

α) Η ΠΟΛ 1154/04-10-2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων και την δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου (εφαρμοζόμενων σύμφωνα με την παρ.(ε) αυτής και από την Δ.Ε.Δ.) για τις παρακάτω χρήσεις :

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Αρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και άρθρ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Αρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Αρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Αρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η από 27/01/2015 πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας με αριθμό υπόθεσης/2014 εστάλη με το με αριθμό/10.02.2015 δελτίο πληροφοριών στη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ.

Επειδή μεταξύ των ελεγχθεισών χρήσεων είναι τη χρήση 2010, η πενταετία για έλεγχο του οποίου έληγε 31-12-2016.

Επειδή το δελτίο πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. εστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της πενταετίας που ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις ως χρόνο παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε υποβάλει εμπρόθεσμα την με αριθμό/2010 δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ε5 για τη χρήση 2010.

Επειδή η με αριθ. /2017(...../2017) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ, για την διαχ/κή περίοδο 2010, η με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α για την φορολογική περίοδο 01.01.-31.12.2010_και η με αριθμό /2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου αρθ.4 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου για την διαχ/κή περίοδο 2010 εκδόθηκαν στις **17-11-2017**, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου για το οικ. έτος 2010 έχει υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 1 του ν. 2238/1994.

Επίσης, με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 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 32 παρ.1 του Ν.2238/1994 το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., **προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων** της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή το άρθρο 32 παρ.1 του ν.2238/1994 αντικαταστάθηκε με τον ν.4110/2013 ως εξής: Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:*

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

Από τα παραπάνω γίνεται κατανοητό ότι μετά τον νόμο 4110/2013 η περίπτωση προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος εξωλογιστικώς όταν η επιχείρηση τηρεί ανακριβή βιβλία έχει απαλειφθεί. Γι' αυτό το λόγο ο προσδιορισμός εισοδήματος για τις χρήσεις 2013 και 2014 γίνεται με λογιστικό τρόπο. Για τη χρήση 2013 σύμφωνα με το άρθρο 30 και 31 του ν.2238/94 και για τη χρήση 2014 σύμφωνα με το άρθρο 21 και 28 του ν.4172/2013. Για τις χρήσεις 2011-2012 τα οικονομικά αποτελέσματα, προσδιορίζονται εξωλογιστικά καθώς οι παραλείψεις που διαπιστώθηκαν ήταν μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και τα επηρεάζουν σημαντικά, έχουν εφαρμογή οι γενικές διατάξεις του αρθ. 30 ΠΔ 186/97 σε σχέση με την κρίση του κύρους των βιβλίων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.48 παρ.3 ν.2859/00

«Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του

φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.30 παρ. γ ν.2238/94 (ΚΦΕ)

Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών – εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

- α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,
- β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.31 παρ. γ ν.2238/94 (ΚΦΕ)

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.21 ν.4172/2013

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

Επειδή βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και από τη σύγκριση των δεδομένων των βιβλίων και των στοιχείων που τηρήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση με την αντίστοιχη δήλωση

εισοδήματος που υποβλήθηκε από την εν λόγω επιχείρηση για το φορολογικό έτος 2014 διαπιστώθηκε ανακρίβεια ποσού 1.867,41 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις **μεταβατικές διατάξεις ν. 4337/2015** με το άρθρο **3παρ.8 του ν. 4337/2015** τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ.

8. Μετά το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 προστίθεται το άρθρο **58Α** ως εξής:

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και από τη σύγκριση των δεδομένων των βιβλίων και των στοιχείων που τηρήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση με τις αντίστοιχες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που υποβλήθηκαν από την εν λόγω επιχείρηση, διαπιστώθηκε ανακρίβεια περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. ως εξής:

- 1) Για το 1^ο τρίμηνο του 2014 διαφορά φόρου 3.561,10 ευρώ.
- 2) Για το 2^ο τρίμηνο του 2014 διαφορά φόρου 4.884,77 ευρώ
- 3) Για το 3^ο τρίμηνο του 2014 διαφορά φόρου 3.380,26 ευρώ
- 4) Για το 4^ο τρίμηνο του 2014 διαφορά φόρου 858,23 ευρώ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **36 παρ.1 του ν. 2859/2000**

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή.

β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Επειδή ως προκύπτει από την από 17.11/2017 έκθεση ελέγχου αρθ. 4 Ν 2523/97 της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ κατά τις κρινόμενες περιόδους ο προσφεύγων είχε δηλώσει στο τμήμα Μητρώου της ως άνω ΔΟΥ ως κύριο αντικείμενο εργασιών «εκμετάλλευση **Πρατηρίου Υγρών Καυσίμων**» (χονδρικό εμπόριο βενζίνης καυσίμων ,πετρελαίου κίνησης, ορυκτελαίων και λιπαντικών καθώς και λιανικό εμπόριο καυσίμων για οχήματα) όμως από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η επιχείρηση είχε δραστηριότητες τις ελεγχόμενες χρήσεις 1) εμπόριο πετρελαίου θέρμανσης και 2) εμπόριο προϊόντων καπνού (τσιγάρα), για τις οποίες δεν υπέβαλλε δήλωση μεταβολής στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ Τρικάλων, με την οποία θα έπρεπε να δηλωθεί μεταβολή του αντικειμένου εργασιών της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 § 1 του Ν. 2523/97 «1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.....»

Επειδή με το άρθρο 49 παρ.1,2 του ν.4509/2017 ορίζεται:

«1. Η [παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013](#) (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«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.»

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.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ.2 του ν.4509/2017.

Ειδικότερα, η **ΠΟΛ 1003/2018** αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης 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.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **58 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

- α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,
- β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,
- γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **53 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 17.11.2017 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΚΑΛΩΝ εκθέσεις ελέγχου α) Εισοδήματος Ν.2238/94 β) Φ.Π.Α ν.2859/200 β) Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/92) και Κ.Φ.Α.Σ (Ν.4093/2012) γ) Του άρθ. 4 του Ν.2523/1994 δ) Αρθ. 58^Α Ν.4174/2013 και Κ.Φ.Α.Σ (Ν.4093/2012) ε) Αρθ. 58 Ν.4174/2013 και Κ.Φ.Α.Σ (Ν.4093/2012) επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Βασίζονται δε στα πραγματικά γεγονότα, τόσο σύμφωνα με τον επιτόπιο προληπτικό έλεγχο που πραγματοποίησε το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας, όσο και στα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε ο προσφεύγων καθώς και στο κατασχεθέν κόκκινο σπινάλι τετράδιο του προσφεύγοντα. Επίσης βασίζονται στον ενδελεχή έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. τόσο από τα

δεδομένα της υπηρεσίας όσο και από ότι προσκόμισε ο προσφεύγων στη Δ.Ο.Υ. κατά τη διαδικασία του ελέγχου και σε σχέση τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή οι εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται ανά Φορολογία και για όλες τις χρήσεις που αφορά η εντολή ελέγχου, ενώ οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και οι πράξεις προσδιορισμού προστίμων συντάσσονται χωριστά για κάθε έτος οικονομικό η φορολογικό. Κατά συνέπεια για τις ελεγχόμενες διαχ/κές περιόδους, έχει συνταχθεί μία Έκθεση ελέγχου για την Φορολογία εισοδήματος, για την Φορολογία Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Κ.Β.Σ. – ΚΦΑΣ, Άρθρου 58Α Ν.4174/13, και άρθρου 36 παρ.1 Ν.2859/2000.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι παραλείπεται από κάθε απόφαση επιβολής προστίμου, εκτός της τελευταίας, η επισύναψη της σχετικής έκθεσης ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή σε κανένα σημείο των εκθέσεων ή των οριστικών πράξεων καταλογισμού ή επιβολής προστίμων δεν αναφέρονται τα άρθρα 32 και 33 του Π.Δ 186/92 , καθώς όντως τα άρθρα αυτά έχουν καταργηθεί μετά το Ν.2523/97, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα « ότι στο νομικό πλαίσιο της έκδοσης των ανωτέρω αποφάσεων αναφέρονται τα άρθρα 32 και 33 του Π.Δ. 186/1992 τα οποία και έχουν καταργηθεί» θεωρείται αβάσιμος.

Επειδή στις 24/08/2017 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/2017 **ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ**, καθώς και οι Πράξεις Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού όπου σύμφωνα με την Έκθεση Επίδοσης παρέλαβε ο ίδιος ο προσφεύγων , και επίσης του κοινοποιήθηκε η από 27/01/2015 Πληροφοριακή Έκθεση του ΣΔΟΕ Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας μαζί με αντίγραφο του κατασχεμένου ανεπίσημου βιβλίου (κόκκινο σπирάλ) προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του επ' αυτού εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του. Η προθεσμία των είκοσι ημερών παρήλθε χωρίς ο προσφεύγων να υποβάλλει τις απόψεις του

Επειδή, η φορολογική αρχή έχει εδραιώσει με πραγματικά περιστατικά και στοιχεία την φορολογική ενοχή και έχει αιτιολογήσει πλήρως τις παραβάσεις και οι λόγοι ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του** του **ΑΦΜ**

α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση **1)** της με αριθ. /2017 (..... /2017) οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2010 **2)** της με αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την φορολογική περίοδο 01.01.-31.12.2010_ και **3)** με αριθμό /2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου αρθ.4 Ν.2523/97 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ για την διαχ/κή περίοδο 2010

β) την τροποποίηση των/2017,/2017,/2017,/2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος χρήσεων 2011-2012-2013 αντίστοιχα και/2017 -...../2017 -...../2017-390/2017 χρήσεων 2011-2012-2013 αντίστοιχα οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α

γ) την επικύρωση 1) της με αριθ./2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, για την διαχ/κή περίοδο 2011 2) της με αριθ./2017_οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρθ.58^Α παρ.2 Ν.2523/97 για την διαχ/κή περίοδο 2014 και 3) της με αριθ. **379/2017_Πράξης** προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 για την διαχ/κή περίοδο 2014του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΚΑΛΩΝ

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

❖ **Κ.Β.Σ διαχ/κή περιόδος 01/01/-31/12/2011 (ΑΕΠ/ 2017)**

Πρόστιμο 7παρ.3στ' του ν.4337/2015. 5.885,83 χ 25% = **1.471,46€.**

❖ **Κ.Β.Σ διαχ/κή περιόδος 01/01/-31/12/2014 (ΑΕΠ/2017)**

Πρόστιμο αρθ. 58Α του ν.4174/2013.

1)Πρόστιμο 1.780,55 ευρώ (3.561,10 Χ 50%) για το 1^ο τρίμηνο του 2014.

2)Πρόστιμο 2.442,39 ευρώ (4.884,77 Χ 50%) για το 2^ο τρίμηνο του 2014.

3)Πρόστιμο 1.690,13 ευρώ (3.380,26 Χ 50%) για το 3^ο τρίμηνο του 2014.

4)Πρόστιμο 429,12 ευρώ (858,23 Χ 50%) για το 4^ο τρίμηνο του 2014.

❖ **Πράξη προστίμου άρθρου 58 Ν.4174/2013 (διαχ/κή περίοδος 01/01/-31/12/2014 (ΑΕΠ/2017)**

Πρόστιμο αρθ.58 παρ.1β' Ν.4174/2013 (1.867χ25% = **466,85 €**)

Οικονομικό έτος 2012

Φόρος εισοδήματος (Αρθ. Πράξης/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)	-	(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	<i>Ατομικό και τέκνων</i>	<u>13.655,00</u>	<u>20.768,59</u>	<u>20.768,59</u>	<u>7.113,59</u>
-	<i>της συζύγου</i>	<u>2.500,00</u>	<u>2.500,00</u>	<u>2.500,00</u>	<u>0,00</u>
ΦΟΡΟΣ	<i>Πιστωτικό ποσό</i>				
	<i>Χρεωστικό ποσό</i>	<u>997,90</u>	<u>2.612,15</u>	<u>2.612,15</u>	<u>1.614,25</u>
<i>Προκαταβολή φόρου</i>		<u>548,85</u>	<u>548,85</u>	<u>548,85</u>	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ άρ. 1 ν. 2523/97 { 2.612,15 Χ 120% }			<u>3.134,58</u>	-	<u>0,00</u>
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013 { 50%Χ 2.612,15 }		-	-	<u>1.306,08</u>	<u>1.306,08</u>
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69%Χ (2.612,15))		-	-	<u>1.010,64 €</u>	<u>1.010,64€</u>
ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ		<u>136,55</u>	<u>415,37</u>	<u>415,37</u>	<u>278,82</u>
ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ		<u>400,00</u>	<u>400,00</u>	<u>400,00</u>	<u>0,00</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		<u>2.083,30</u>	<u>7.110,95</u>	<u>6.293,09</u>	<u>4.209,79</u>

Πρόσθετος φόρος άρθρ. 1 ν. 2523/97 = 3.134,58€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (1.306,08+1.010,64) **2.316,72 €**. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 2.612,15 Χ 120%	ΑΡΘΡΟ 58 παρ.1γ ΚΦΔ {50%Χ2.612,15 }	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69% (2.612,15)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	3.134,58 €	1.306,08€	1.010,64 €	2.316,72 €	2.316,72 €

Φ.Π.Α 1/1-31/12/2011 (Αρ. Πράξης/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	481.016,13	611.492,49	611.492,49	130.476,36
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	548.862,87	548.862,87	548.862,87	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	110.633,71	140.643,27	140.643,27	30.009,56
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	126.203,26	126.203,26	126.203,26	0,00
ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ				
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ	8.288,59	0,00		-8.288,59
Αφαιρούμενα ποσά φ .εισροών	0,74	29,43	29,43	28,69
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	23.857,40			-23.857,40
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		14.469,44	14.469,44	14.469,44
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (14.469,44χ 120%)		17.363,33		
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50 %Χ 14.469,44)			7.234,72	7.234,72
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69%Χ 14.469,44)			5.598,23	5.598,23
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		31.832,77	27.302,39	27.302,39

Πρόσθετος φόρος άρθρ. 1 ν. 2523/97 = **17.363,33 €** > Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (7.234,72+4.964,46) **12.832,95 €**. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡ Η ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (14.469,44x120%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50%x14.469,44)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης 53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69% X 14.469,44	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	17.363,33€	7.234,72€	5.598,23€	12.832,95 €	12.832,95 €

Οικονομικό έτος 2013

Φόρος εισοδήματος (Αρθ. Πράξης/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
-	-	(1)	-	(2)	(2)-(1)
<u>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</u>	<u>Ατομικό και τέκνων</u>	<u>5.100,00</u>	<u>47.122,84</u>	<u>47.122,84</u>	<u>42.022,84</u>
-	<u>της συζύγου</u>				
	<u>Πιστωτικό ποσό</u>	<u>548,85</u>			
<u>ΦΟΡΟΣ</u>	<u>Χρεωστικό ποσό</u>		<u>10.967,83</u>	<u>10.967,83</u>	<u>11.516,68</u>
<u>Προκαταβολή φόρου</u>					
<u>Έκπτωση λόγω υποβολής διαδ.</u>		-8,36	-8,36	-8,36	
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ άρθρ. 1 ν. 2523/97 {10.967,83 X 100%}</u>			<u>10.967,83</u>	-	<u>0,00</u>
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013 {50% X 10.967,83 }</u>		-	-	<u>5.483,91</u>	<u>5.483,91</u>
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 {53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69% X 10.967,83}</u>		-	-	<u>4.243,45</u>	<u>4.243,45</u>
<u>ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ</u>			<u>942,46</u>	<u>942,46</u>	<u>942,46</u>
<u>ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ</u>		<u>650,00</u>	<u>650,00</u>	<u>650,00</u>	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</u>		<u>92,79</u>	<u>23.519,76</u>	<u>22.279,30</u>	<u>22.186,51</u>

Πρόσθετος φόρος άρθρ. 1 ν. 2523/97 = **10.967,83€** > Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (5.483,91+4.243,45) **9.727,37 €**. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡ Η ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 10.967,83 X 100%	ΑΡΘΡΟ 58 παρ.1γ ΚΦΔ {50% X 10.967,83}	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69% (10.967,83)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	10.967,83 €	5.483,91	4.243,45	9.727,37 €	9.727,37 €

Φ.Π.Α 1/1-31/12/2012 (Αρθ. Πράξης 382/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	508.324,69	616.764,60	616.764,60	108.439,91
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	542.833,08	542.833,08	542.833,08	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	116.914,68	141.855,86	141.855,86	24.941,18
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	124.848,61	124.848,61	124.848,61	0,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ	23.857,47			-23.857,47
Αφαιρούμενα ποσά φ. εισροών	0,5 0,54	28,53	28,53	27,99
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	31.790,86	0,00	0,00	-31.790,86
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		17.035,78	17.035,78	17.035,78
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (17.035,78x 120%)		20.442,94		
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50 %x 17.035,78)			8.517,89	8.517,89
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ x 0,73%=38,69% x 17.035,78)			6.591,14	6.591,14
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		37.478,72	32.144,81	32.144,81

Πρόσθετος φόρος άρθρ. 1 ν. 2523/97 = 17.035,78 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (8.517,89+6.591,14) 15.109,03 €. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕ ΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (17.035,78x120%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50%x17.035,78)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 ΜΗΝΕΣ x 0,73%=38,69% x 17.035,78)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	17.035,78 €	8.517,89 €	9.727,37 €	15.109,03 €	15.109,03 €

Οικονομικό έτος 2014

Φόρος εισοδήματος (Αρθ. Πράξης/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό και τέκνων	10.574,53	51.340,71	51.340,71	40.766,18
	της συζύγου				

	<u>Πιστωτικό ποσό</u>				
<u>ΦΟΡΟΣ</u>	<u>Χρεωστικό ποσό</u>	<u>212,80</u>	<u>12.888,63</u>	<u>12.888,63</u>	<u>12.675,83</u>
<u>Προκαταβολή φόρου</u>		<u>99,80</u>	<u>99,80</u>	<u>99,80</u>	
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ άρθρ. 1 ν. 2523/97</u> <u>12.888,63 X 76%</u>			<u>9.795,36</u>		
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013</u> <u>{50%X12.888,63}</u>		-	-	<u>6.444,31</u>	<u>6.444,31</u>
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013</u> <u>(53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69%X12.888,63)</u>		-	-	<u>4.986,61</u>	<u>4.986,61</u>
<u>ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ</u>			<u>1.540,22</u>	<u>1.540,22</u>	<u>1.540,22</u>
<u>ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ</u>		<u>650,00</u>	<u>650,00</u>	<u>650,00</u>	
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</u>		<u>962,60</u>	<u>24.974,01</u>	<u>26.609,58</u>	<u>25.646,98</u>

Πρόσθετος φόρος άρθ. 1 ν. 2523/97 = 9.795,36 € < Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (6.444,31+4.986,61) 11.430,93 €. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου άρθ. 1 ν. 2523/97, ως επιεικέστερη κύρωση καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 <u>12.888,63 X 76%</u>	ΑΡΘΡΟ 58 παρ.1γ ΚΦΔ <u>{50%X 12.888,63}</u>	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69%X 12.888,63)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
<u>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ</u>	<u>9.795,36€</u>	<u>6.444,31€</u>	<u>4.986,61€</u>	<u>11.430,93 €</u>	<u>11.430,93 €</u>

Φ.Π.Α 1/1-31/12/2013 (Αρθ. Πράξης/17)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ	345.475,19	394.576,16	394.576,16	49.100,97
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	375.830,12	375.830,12	375.830,12	0,00
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΩΝ	79.459,29	90.752,52	90.752,52	11.293,23
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ	86.440,91	86.440,91	86.440,91	0,00
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ	31.790,86	0,00		-31.790,86
Αφαιρούμενα ποσά φ. εισρωών	0,44	18,35	18,35	17,91
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	38.772,04			-38.772,04
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		4.329,96	4.329,96	4.329,96
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (4.329,96 x 117%)		5.066,05		

ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Ν.4174/2013 (50 %X 4.329,96)			2.164,98	2.164,98
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69%X 4.329,96)			1.675,26	1.675,26
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		9.396,01	8.170,20	8.170,20

Πρόσθετος φόρος άρθρ. 1 ν. 2523/97 = **5.066,05€** > Πρόστιμο παρ. 1 άρθρ. 49 ν. 4509/2017 = (2.164,98+1.675,26) **3.840,24 €**. Συνεπώς επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (4.329,96X117%)	ΑΡΘΡΟ 58 Α παρ.2 ΚΦΔ (50 %X4.329,96)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 ΜΗΝΕΣ X 0,73%=38,69%X 4.329,96)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	5.066,05€	2.164,98 €	1.675,26€	3.840,24 €	3.840,24 €

Φορολογικό έτος 2014

Φόρος εισοδήματος (Αρθ. Πράξης/17)

Διαφορά φόρου	727,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 18,98%	1.032,93 €
Εισφ. Αλληλεγγύης	107,48
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	1.867,41 €

Φ.Π.Α φορολ. περίοδος 1/1-31/03/2014 (Αρθ. Πράξης/17)

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	3.561,10 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 29,93%	1.065,84 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	4.626,94 €

Φ.Π.Α φορολ. περίοδος 1/4-30/06.2014 (Αρθ. Πράξης/17)

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	4.884,77 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 27,74%	1.355,04 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	6.239,81 €

Φ.Π.Α φορολ. περίοδος 1/5-30/09.2014 (Αρθ. Πράξης/17)

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	3.380,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 25,55 %	863,66 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	4.243,92 €

Φ.Π.Α φορολ. περίοδος 1/10-31/12.2014 (Αρθ. Πράξης/17)

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	858,23 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 23,36 %	200,48 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	1.058,71 €

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

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

