



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/01/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 288

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 26/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά:

α) της υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008 ,

β) της υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009 ,

γ) της υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010 ,

δ) της υπ' αριθ.02.08.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν.3877/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικ. έτος 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009),

ε) της υπ' αριθ.02.08.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009 , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ., και02.08.2017 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015 των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2008 – 31/12/2008, 01/01/2009 – 31/12/2009 και 01/01/2010 – 31/12/2010 αντίστοιχα, την υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν.3877/2010 του οικ. έτους 2010 και την υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τα υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2017 ΕΜΠ /01.12.2017 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2017 ΕΜΠ /18.01.2018 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/09/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και των πρόσθετων λόγων που προβάλλει ο προσφεύγων με τα υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2017 ΕΜΠ /01.12.2017 και ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2017 ΕΜΠ /18.01.2018 συμπληρωματικά υπομνήματα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 880,00€, λόγω μη καταχώρησης στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών δύο (-2-) Τιμολογίων Αγοράς

Αγροτικών Προϊόντων, συνολικής αξίας 17.900,00€, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 1 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3^η του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι $880,00\text{€} \times 3 \times \frac{1}{3}$.

Με την υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, πρόστιμο ποσού 35.626,31€, λόγω μη έκδοσης Τιμολογίου Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 12 παρ. 6 του ΚΒΣ, συνολικής καθαρής αξίας 119.033,25€, μη καταχώρησης στους λογαριασμούς ταμειακών διαθεσίμων είκοσι (-20-) τμηματικών καταθέσεων μέσω τραπεζών για πληρωμή προμηθευτή κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 7 του ΚΒΣ, ανακριβούς καταγραφής χρηματικών διαθεσίμων στην απογραφή της 31/12/2009 κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 27 του ΚΒΣ, έκδοσης δώδεκα (-12-) αθεώρητων Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων κατά παράβαση του άρθρου 19 του ΚΒΣ και ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης προμηθευτών, για αξία 30.400,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των προβλεπόμενων από τις περ. στ' και ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κυρώσεων, ήτοι $(119.033,25\text{€} \times 25\%) + (880 \times 15 \times \frac{1}{3}) + (880,00\text{€} \times \frac{1}{3}) + (880,00\text{€} \times \frac{1}{3}) + (880,00\text{€} \times 3 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ.02.08.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010, πρόστιμο ποσού 17.650,00€, λόγω μη έκδοσης Τιμολογίου Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 12 παρ. 6 του ΚΒΣ, συνολικής καθαρής αξίας 55.000,00€, μη καταχώρησης στους λογαριασμούς ταμειακών διαθεσίμων οκτώ (-8-) τμηματικών καταθέσεων μέσω τραπεζών για πληρωμή προμηθευτή κατά παράβαση των διατάξεων των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 7 του ΚΒΣ, ανακριβούς καταγραφής χρηματικών διαθεσίμων στην απογραφή της 31/12/2010 κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 27 του ΚΒΣ, έκδοσης δεκατεσσάρων (-14-) αθεώρητων Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων κατά παράβαση του άρθρου 19 του ΚΒΣ και ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης προμηθευτών, για αξία 38.240,00€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των προβλεπόμενων από τις περ. στ' και ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κυρώσεων, ήτοι $(55.000,00\text{€} \times 25\%) + (900 \times 8 \times \frac{1}{3}) + (900,00\text{€} \times \frac{1}{3}) + (900,00\text{€} \times \frac{1}{3}) + (900,00\text{€} \times 3 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν.3877/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. του οικ. έτους 2010 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 96.303,41€, έκτακτη εισφορά ποσού 3.778,93€ και πρόσθετος φόρος ποσού 113.529,96€, ήτοι συνολικό ποσό 213.612,30€, λόγω των προαναφερθεισών παραβάσεων του ΚΒΣ, που ως αποτέλεσμα είχαν την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής επιχείρησης του

προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Με την υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση κατά το ποσό των 53.637,89€, λόγω των προαναφερθεισών παραβάσεων του ΚΒΣ, που ως αποτέλεσμα είχαν την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ.186/1992 ανακρίβεια των βιβλίων της ατομικής του επιχείρησης, τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων (στη φορολογία εισοδήματος) και αντίστοιχα των φορολογητέων εκροών (στη φορολογία Φ.Π.Α.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2859/2000.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 02/08/2017 εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ., εισοδήματος, Φ.Π.Α. και άρθρου 5 του ν.3833/2010, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 81/12.05.2016 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε μετά το υπ' αριθ. πρωτ. 14540/28.04.2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., η οποία διενήργησε έλεγχο στην ατομική επιχείρηση του (ΑΦΜ:.....), αλιέα, προμηθευτή του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ακυρότητα λόγω έλλειψης ακροάσεως. Παράβαση ουσιώδους τύπου.
2. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμων, για τις χρήσεις 2008 – 2010, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017. Δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο το υπόλοιπο ή η κίνηση τραπεζικών λογαριασμών, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 2934/2017. Παράνομος ο επανέλεγχος χρήσεων που έχουν περαιωθεί, χωρίς να υπάρχουν πραγματικά συμπληρωματικά στοιχεία.
3. Αβάσιμο το πόρισμα του ελέγχου. Οι καταθέσεις προς τον δε συνιστούν αποκρυβείσες συναλλαγές, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθ. 909/2017 απόφαση της Δ.Ε.Δ. Τμ. Α1.
4. Εσφαλμένη η επιβολή προστίμου για έκδοση αθεώρητων Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 (πρώην 66) του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης*».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ανωτέρου νόμου ορίζεται ότι: «*1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, 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 κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....*».

Επειδή, με το άρθρο 50 παρ. 1 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «*1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις*».

Επειδή, με το άρθρο 52 παρ. 1 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι: «*1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνεταίρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο.....*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το υπ' αριθ. 159/06.12.2016 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς επιδόθηκε στις 07/12/2016, λόγω απουσίας του προσφεύγοντος, στην υπάλληλο γραφείου της εταιρείας που προέκυψε από το μετασχηματισμό της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος σε Μονοπρόσωπη ΕΠΕ,, ήτοι στην επαγγελματική εγκατάσταση που διατηρεί ως διαχειριστής και μονοπρόσωπος εταίρος ο προσφεύγων, στο

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παράβασης λόγω ουσιώδους τύπου και ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων, απορρίπτεται ως παρελκυστικός προβαλλόμενος.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή, το άρθρο 73 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι: «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας».

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για 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 ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «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..... 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...».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1052/2007 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις αναφορικά με την εφαρμογή της τροποποιηθείσας με το άρθρο 13 του ν.3522/2006 διάταξης της περ. της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι: «*Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία. Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22/12/2006)*». Επομένως, η εξουσία της ελεγκτικής αρχής περιορίζεται μόνο στην αξιολόγηση των συμπληρωματικών στοιχείων, που δεν είχαν περιέλθει σε γνώση της κατά τον αρχικό χρόνο παραγραφής ή το χρόνο έκδοσης του οριστικού φύλλου ελέγχου ή του σημειώματος περαίωσης, μη δυνάμενης να επεκταθεί σε περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης της προϋπόθεσης της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, περί ανακρίβειας των δηλώσεων.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1191/2017 κοινοποιείται η υπ' αριθ. 265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «*η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιεχόμενα 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 περιέχονται 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 υποβληθείσας δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 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, με την ΠΟΛ. 1194/2017 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με το άρθρο 5 παρ. 4 ν. 3833/2010 ορίζεται ότι: «4. Για τον υπολογισμό, τη βεβαίωση, τον υπόχρεο καταβολής της εισφοράς, το χρόνο καταβολής της, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την έκτακτη εισφορά του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009».

Επειδή, με το άρθρο 18 παρ. 3δ ν. 3758/2009 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε., καθώς και του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους.....».

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ. 5 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, το άρθρο 57 του ν. 2859/2000 ορίζει ότι: «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 επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α)..... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49..... 3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση....».

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

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017 κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό, ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος..... 2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78** (ΣΤΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009 και 82 του ν.3842/2010 είναι αντισυνταγματικές, καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους», ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣΤΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν.3513/2006, του άρθρου 29 του ν.3697/2008, του άρθρου 10 του ν.3790/2009 και του άρθρου 82 του ν.3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν.3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν – ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣΤΕ 1623/2016 7μ.) –προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών (ΣΤΕ 2932/2017).

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟΛΣΤΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων

νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν. 3899/2010), του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012, του άρθρου 37 παρ. 4 του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε (ορισμένες από αυτές) τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογουμένου.

Επειδή, περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς, ενώπιον της Δ.Ε.Δ., υποθέσεις.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, στον προσφεύγοντα έχει διενεργηθεί τακτικός έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/2011, για τα οικ. έτη 2009 και 2010, ήτοι τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009 αντίστοιχα, και συντάχθηκε το από 03/07/2012 Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου ΠΟΛ.1072/2011 Εισοδήματος και ΚΒΣ για το οποίο επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς και εκδόθηκε το υπ' αριθ./05.07.2012 οριστικό φύλλο ελέγχου. Επιπρόσθετα, συντάχθηκε το υπ' αριθ./03.07.2012 Ειδικό Σημείωμα Ελέγχου ΠΟΛ.1072/2011 ΦΠΑ για το οποίο επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς και εκδόθηκε η υπ' αριθ./06.07.2012 πράξη προσδιορισμού.

Επειδή, για τα οικ. έτη 2009 και 2010 οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έχουν υποβληθεί εκπρόθεσμα, πλην όμως διενεργήθηκε για τα έτη αυτά τακτικός έλεγχος και έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου. Επομένως, για τα ανωτέρω έτη, προκειμένου να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου θα πρέπει να συντρέχουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994

σε συνδυασμό με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου νόμου, περί νέων συμπληρωματικών στοιχείων. Για δε το οικ. έτος 2011 έχει υποβληθεί η δήλωση φόρου εισοδήματος, δίχως να προκύπτει από το σύστημα TAXIS και τα στοιχεία του φακέλου τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή αυτής. Περαιτέρω, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, έχει υποβληθεί στις 15/04/2010 η υπ' αριθ./2010 αρχική εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.

Επειδή, με το υπ' αριθ. 3874/26.11.2013 πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. γνωστοποιείται ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει προς τον ιχθυοπαραγωγό (Α.Φ.Μ.) αθεώρητα (αντί για θεωρημένα) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων και συγκεκριμένα, πέντε (-5-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2009 και πέντε (-5-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2010. Με το υπ' αριθ. 3872/26.11.2013 πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. γνωστοποιείται ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει προς τον ιχθυοπαραγωγό (Α.Φ.Μ.) αθεώρητα (αντί για θεωρημένα) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων και συγκεκριμένα, τρία (-3-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2009 και δύο (-2-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2010. Με το υπ' αριθ. 81/10.01.2014 πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. γνωστοποιείται ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει προς τον ιχθυοπαραγωγό (Α.Φ.Μ.) αθεώρητα (αντί για θεωρημένα) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων και συγκεκριμένα, δύο (-2-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2009 και έξι (-6-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2010. Με το υπ' αριθ. 304/17.03.2015 πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. γνωστοποιείται ότι ο προσφεύγων έχει εκδώσει προς τον ιχθυοπαραγωγό (Α.Φ.Μ.) αθεώρητα (αντί για θεωρημένα) τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων και συγκεκριμένα, δύο (-2-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2009 και ένα (-1-) Τιμολόγιο Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων στη χρήση 2010. Τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία είχαν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία αλλά το πλήθος και η αξία αυτών δεν είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992. Όλα τα ανωτέρω πληροφοριακά δελτία δε δύναται να αποτελέσουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1194/2017, καθιστώντας την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου ή προστίμου δεκαετή (σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 παρ. 5 ν.2523/1997, 84 παρ. 4 ν.2238/1994 και 57 παρ. 2 ν.2859/2000), διότι τα αθεώρητα εκδοθέντα Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής, είχαν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία και υφίστατο η δυνατότητα εκτίμησής τους κατά τη διενέργεια του αρχικού φορολογικού ελέγχου. Επομένως, αναφορικά με την επιβολή προστίμων του ΚΒΣ, λόγω έκδοσης αθεωρήτων Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων και ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2009 – 31/12/2009 και 01/01/2010 – 31/12/2010, το δικαίωμα του Δημοσίου κατά το χρόνο

έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων είχε παραγραφεί (πενταετής παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 παρ. 5 ν.2523/1997, 84 παρ. 4 ν.2238/1994 και 57 παρ. 2 ν.2859/2000), και παρέλκει η εξέταση του τέταρτου προσβαλλόμενου λόγου ως προς την εν λόγω παράβαση.

Επειδή, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008 επιβλήθηκε με την υπ' αριθ.02.07.2017 πράξη πρόστιμο για ανακριβή υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης, διότι δεν συμπεριλήφθηκαν σ' αυτήν δύο (-2-) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων, συνολικής αξίας 17.900,00€, χωρίς την περιέλευση σε γνώση του Προϊσταμένου νέου συμπληρωματικού στοιχείου που να δικαιολογήσει δεκαετή παραγραφή και επανέλεγχο της υπόθεσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 9 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τα άρθρα 84 παρ. 4 και 68 παρ. 2 ν.2238/1994. Η ελεγκτική αρχή είχε τη γνώση και τη δυνατότητα να εκτιμήσει τα φορολογικά στοιχεία τα οποία ήταν καταχωρημένα στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντος κατά τον αρχικό έλεγχο και συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης είχε παραγραφεί (πενταετής παραγραφή).

Επειδή, με το υπ' αριθ. 14540/28.04.2016 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ., έπειτα από έρευνα που διερευνήθηκε σε τραπεζικούς λογαριασμούς τουΥ – Α.Φ.Μ. (αλιέα και προμηθευτή του), διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έχει πραγματοποιήσει καταθέσεις μετρητών και ειδικότερα, κατά το έτος 2008 πραγματοποίησε 2 καταθέσεις συνολικού ποσού 14.798,80€, το έτος 2009 πραγματοποίησε 20 καταθέσεις συνολικού ποσού 119.033,25€ και το έτος 2010 πραγματοποίησε 8 καταθέσεις συνολικού ποσού 55.000,00€.

Επειδή, για το οικ. έτος 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008) από τον έλεγχο δε διαπιστώθηκε διαφορά όσον αφορά τις ανωτέρω καταθέσεις σε σχέση με τα εκδοθέντα παραστατικά, καθώς η αξία τους υπερβαίνει το ποσό των καταθέσεων.

Επειδή, για το οικ. έτος 2010, ήτοι για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με το ανωτέρω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. θεωρούνται ότι αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 3 του ν.2859/2000, καθόσον δεν είχε, ούτε και δύνατο δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την αρχική φορολογική εγγραφή. Κατόπιν τούτου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 4 του ν.2238/1994, καθώς και του άρθρου 57 παρ. 2 του ν.2859/2000 περί δεκαετούς παραγραφής, αναφορικά με τον καταλογισμό των παραβάσεων της μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (-1-) τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων προς τον εν λόγω προμηθευτή – αλιέα, της μη καταχώρησης των προαναφερθέντων καταθέσεων στους σχετικούς λογαριασμούς των βιβλίων της επιχείρησης, της ανακριβούς καταγραφής χρηματικών διαθεσίμων στην απογραφή της 31/12/2009, καθώς και τις συνεπαγόμενες φορολογικές επιβαρύνσεις στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ κατά την ανωτέρω χρήση.

Επειδή, για το οικ. έτος 2011 (χρήση 2010), το νέο στοιχείο περιήλθε εντός της πενταετούς παραγραφής. Επομένως, ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής πριν τη λήξη του αρχικού χρόνου παραγραφής και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 και δεν δύναται να επεκταθεί στη δεκαετία (σχετ. απόφαση ΣΤΕ 1623/2016 και η υπ' αριθ. 2141/21-3-2017 απόφαση της ΔΕΔ ΑΘΗΝΩΝ), αναφορικά με τον καταλογισμό των παραβάσεων της μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (-1-) τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων προς τον εν λόγω προμηθευτή – αλιέα κατά την ανωτέρω χρήση, της μη καταχώρησης στους λογαριασμούς ταμειακών διαθεσίμων οκτώ (-8-) τμηματικών καταθέσεων μέσω τραπεζών για πληρωμή προμηθευτή και της ανακριβούς καταγραφής χρηματικών διαθεσίμων στην απογραφή της 31/12/2010.

Επειδή, οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 87 του ν.4316/2014, 22 του ν.4337/2015 και 97 του ν.4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν στην προκειμένη περίπτωση την έκδοση προστίμων ως προς τις επίμαχες χρήσεις και περιπτώσεις που δεν υπάγονται στις διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και σκέψεις, κατά την ημερομηνία έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι 02/08/2017, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2010 – 01/01/2010, για παραβάσεις που διαπιστώθηκαν δίχως να συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων περί συμπληρωματικών στοιχείων, έχει υποπέσει σε παραγραφή, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 9 παρ. 5 ν.2523/1997 και 84 παρ. 1 ν.2238/1994, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, έχει νομικό έρεισμα και γίνεται δεκτός ως προς τις υπ' αριθ. και02.08.2017 πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2010 – 01/01/2010 αντίστοιχα, εν μέρει δεκτός ως προς την υπ' αριθ.02.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 και μόνον ως προς τις παραβάσεις έκδοσης αθεωρήτων Τιμολογίων Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων και υποβολής ανακριβούς συγκεντρωτικής κατάστασης προμηθευτών, ενώ απορρίπτεται ως προς τις λοιπές καταλογισθείσες παραβάσεις της ανωτέρω υπ' αριθ.02.08.2017 πράξης, καθώς και τις υπ' αριθ.02.08.2017 και02.08.2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ αντιστοίχως, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή για το λόγο της παραγραφής, ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2010 – 31/12/2010, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών ως προς τις εν λόγω πράξεις.

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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, η ελεγκτική αρχή διαπίστωσε ότι «*Από τον έλεγχο του λογ/σμού 38.00 (ταμείο) και λογ/σμου 38.03.04 (καταθέσεις όψεως Εθνικής), δεν προκύπτουν εγγραφές για τις τμηματικές καταθέσεις που διενεργήθηκαν στον λογ/σμό του προμηθευτή Σάκκη Κων/νο όπως φαίνονται στις αναλυτικές εγγραφές τραπεζικών κινήσεων, που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης,...* ».

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, ο προσφεύγων έχει εκδώσει Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων για αγορές αλιευμάτων από τον (ΑΦΜ:) το υπ' αριθ. 126/31.03.2009 συνολικής αξίας 3.900,00€, από τους (ΑΦΜ:) τα υπ' αριθ. 609/08.02.2009, 1264/15.02.2009, 1266/22.02.2009, 1265/22.02.2009, 12/22.11.2009, 14/01.12.2009, 19/07.12.2009, 24/14.12.2009, 32/18.12.2009, 35/26.12.2009, 34/26.12.2009 συνολικής αξίας 66.572,50€, από τον (ΑΦΜ:.....) τα υπ' αριθ. 11/22.11.2009, 15/01.12.2009, 25/14.12.2009, 30/18.12.2009 και 37/26.12.2009 συνολικής αξίας 10.400,00€, από τον (ΑΦΜ:) τα υπ' αριθ. 26/14.12.2009, 28/18.12.2009 και 36/26.12.2009 συνολικής αξίας 7.600,00€, από τον (ΑΦΜ:) τα υπ' αριθ. 35/01.03.2009, 1273/15.03.2009, 1280/22.03.2009, 10/22.11.2009 και 29/18.12.2009 συνολικής αξίας 23.330,00€, από τους (ΑΦΜ:) τα υπ' αριθ. 06/17.11.2009, 09/22.11.2009, 16/30.11.2009, 1570/03.12.2009, 18/07.12.2009 και 31/18.12.2009 συνολικής αξίας 19.680,00€ και από τον (ΑΦΜ:) τα υπ' αριθ. 599/02.01.2009, 1247/20.01.2009, 606/27.01.2009, 607/01.02.2009, 1026/07.03.2009, 1271/08.03.2009, 33/18.12.2009 και 38/26.12.2009 συνολικής αξίας 26.420,00€. Επομένως, ο προσφεύγων πραγματοποίησε από τους ανωτέρω αγορές συνολικής αξίας 157.902,50€.

Επειδή, οι ανωτέρω προμηθευτές, κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήταν μέλη του ΑΛΙΕΥΤΙΚΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ, με πρόεδρο τον (ΑΦΜ:) που είχε αναλάβει άτυπα και για λογαριασμό τους την διεκπεραίωση όλων των απαιτούμενων ενεργειών για την πώληση, προώθηση και μεταφορά των αλιευμάτων και την είσπραξη των χρημάτων μέσω των υπ' αριθ. ΕΤΕ/....., ΑΤΕ/..... προσωπικών τραπεζικών λογαριασμών του και με γραπτή εξουσιοδότηση από την 10/11/2009, η οποία επικυρώθηκε από τη Λιμενική Αρχή και φέρει βέβαιη χρονολογία την ημερομηνία 12/12/2009.

Επειδή, σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, οι καταθέσεις μετρητών που έχει πραγματοποιήσει, καθ' υπόδειξη των αλιέων, στους υπ' αριθ. ΕΤΕ/....., ΑΤΕ/..... προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς τουΥ (ΑΦΜ:), συνολικού ποσού 119.033,20€, αφορούν τις πληρωμές για την αγορά αλιευτικών προϊόντων από τα μέλη του ΑΛΙΕΥΤΙΚΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ, υπολείπεται δε το σύνολο αυτών της αξίας των συνολικών αγορών αλιευμάτων από τα ανωτέρω μέλη του συλλόγου που ανήλθε σε 157.902,50€ και φέρονται να πληρώθηκαν με ανάληψη μετρητών από το ταμείο σύμφωνα με τα βιβλία του.

Επειδή, με βάση τις αρχές και τους κανόνες του Ε.Γ.Λ.Σ. η ανάληψη χρημάτων από το ταμείο για την πληρωμή προμηθευτή καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 38.00 ΤΑΜΕΙΟ και στη χρέωση του λογαριασμού 50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ. Από την ενδεχόμενη μεταγενέστερη κατάθεση των χρημάτων αυτών σε τραπεζικό λογαριασμό τρίτου δεν απορρέει υποχρέωση αποτύπωσης της κίνησης αυτής στα λογιστικά βιβλία του προσφεύγοντος, παρά μόνον το αποδεικτικό κατάθεσης δύναται να αποτελέσει συνημμένο λογιστικό στοιχείο της προαναφερθείσας εγγραφής, για πληροφοριακούς και μόνον λόγους. Επιπλέον, ο έλεγχος δεν έχει συμπεριλάβει στις οικείες εκθέσεις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, από τις οποίες να προκύπτει κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών του που δεν καταχωρήθηκε στα τηρούμενα βιβλία.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, μέχρι τη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν υπήρξε διαπίστωση ή πόρισμα της Δ.Ο.Υ., αρμόδιας υπηρεσίας για τον έλεγχο τουΥ (ΑΦΜ:), που να χαρακτηρίζει τις υπό κρίση καταθέσεις χρηματικών ποσών ως εισόδημα από δική του επιχειρηματική δραστηριότητα. Περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθ./.....01.2017 απόφαση της Υπηρεσίας μας, η ανωτέρω φορολογική αρχή θα έπρεπε να εξετάσει την πληροφορία ότι οι καταθέσεις στο λογαριασμό του προαναφερθέντος αλιέα αφορούν πωλήσεις τρίτων αλιέων και όχι δικές του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στις οικείες εκθέσεις ελέγχου και τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος δεν προκύπτει πραγματοποίηση συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία, ούτε στοιχειοθετούνται οι παραβάσεις της μη καταχώρησης κινήσεων στους λογαριασμούς χρηματικών διαθεσίμων καθώς και ανακριβούς καταγραφής αυτών στην απογραφή της 31/12/2009.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./26.09.2017 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

1. την ακύρωση της υπ' αριθ.02.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
2. την ακύρωση της υπ' αριθ.02.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εν μέρει λόγω παραγραφής,
3. την ακύρωση της υπ' αριθ.02.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
4. την ακύρωση της υπ' αριθ.02.08.2017 οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν.3877/2010 του οικ. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
5. την ακύρωση της υπ' αριθ.02.08.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.02.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	880,00 €	0,00 €	-880,00 €

Υπ' αριθ.02.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 ν.4337/2015
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	35.626,31 €	0,00 €	-35.626,31 €

Υπ' αριθ.02.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 § 3 & 5 ν.4337/2015

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 - 31/12/2010

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο	17.650,00 €	0,00 €	-17.650,00 €

**Υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος
και Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν.3877/2010 οικ. έτους 2002**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος Φόρος	96.303,41 €	0,00 €	-96.303,41 €
Έκτακτη Εισφορά	3.778,93 €	0,00 €	-3.778,93 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	113.529,96 €	0,00 €	-113.529,96 €
Σύνολο για καταβολή	213.612,30 €	0,00 €	-213.612,30 €

Υπ' αριθ.02.08.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πιστωτικό υπόλοιπο / Ποσό για έκπτωση	64.663,75 €	118.301,64 €	53.637,89 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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