



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/05/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2802

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , κατοίκου Κρήτης, οδός κατά: α) της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων

τήρησης βιβλίων και στοιχείων, φορολογικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , β) της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων, φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , γ) της υπ' αριθ. /2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , δ) του υπ' αριθ. 2016 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , ε) της υπ' αριθ. - 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , στ) της υπ' αριθ. -2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. 2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 47.808,00 €.

Με την υπ' αριθ. 2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 2.500,00 €.

Με την υπ' αριθ. 2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ (άρ. 6 ν. 2523/1997-άρ. 55§2δ ν. 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 82.468,80 €.

Με τον υπ' αριθ. 2016 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Έκτακτης Εισφοράς ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος εισφορά ποσού 374,52 € πλέον πρόσθετης εισφοράς λόγω ανακρίβειας ύψους 449,42 €.

Με την υπ' αριθ. 2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 37.707,26 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 45.248,71 €.

Με την υπ' αριθ. 2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.751,58 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 8.470,45 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., δυνάμει της υπ' αριθ. 2015 εντολής και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του οποίου ο προσφεύγων έλαβε κατά τη χρήση 2010 τέσσερα (4) εικονικά στο σύνολό τους φορολογικά στοιχεία από την επιχείρηση με ΑΦΜ , συνολικής αξίας 119.520,00 € πλέον ΦΠΑ 27.489,60 €.

Κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία της επιχείρησής του αλλά μόνο τα μπλοκ Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών με αρίθμηση 101-150 και 151-200 και αρ. πράξης θεώρησης /2008 και /2010 αντίστοιχα.

Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ΠΔ 186/1992 τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, καταλογίσθηκαν τα σχετικά πρόστιμα, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά και επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές και εκροές.

Εν συνεχεία εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα πράξεις, των οποίων ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Είχε γίνει παραγγελία και δόθηκε προκαταβολή στον για αγορά μηχανημάτων, χωρίς ποτέ ωστόσο τα μηχανήματα να παραδοθούν σε εμένα. Τα επίμαχα τιμολόγια εστάλησαν ταχυδρομικώς και λόγω άγνοιας δόθηκαν στον λογιστή της επιχείρησης για καταχώρηση.
- Τα προσκομισθέντα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής μου αφού ελέγχθησαν παραδόθηκαν χωρίς καμία παράβαση.
- Δεν γνώριζα για την εικονικότητα των τιμολογίων λόγω περιορισμένων γραμματικών γνώσεων και ήμουν απόλυτα συνεπής στις φορολογικές μου υποχρεώσεις όλα αυτά τα χρόνια.
- Η υπογραφή για την παραλαβή των εμπορευμάτων δεν είναι δική μου και έχει πλαστογραφηθεί.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 19 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι: «**Εικονικό** είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «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 φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διαπιστώσεις των οικείων εκθέσεων ελέγχου, ο προσφεύγων κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 έλαβε τέσσερα (4) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 119.520,00 € πλέον ΦΠΑ 27.489,60 € εκδόσεως της επιχείρησης «..... » με ΑΦΜ Όλα τα προαναφερθέντα τιμολόγια κρίθηκαν ορθώς από τη φορολογική αρχή ως εικονικά στο σύνολό τους, καθώς όπως και ο ίδιος ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές και ουδέποτε παρέλαβε τα περιγραφόμενα στα επίμαχα τιμολόγια μηχανήματα και λόγω άγνοιας παρέδωσε τα τιμολόγια στο λογιστή της επιχείρησής του, προκειμένου να τα καταχωρήσει στα βιβλία του.

Επειδή στην παρ. 9 του άρθρου 18 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: «Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσον ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 36 παρ. 1 Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.): «1. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό

γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στην έδρα της Δ.Ο.Υ. ή της ελεγκτικής υπηρεσίας μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 14 παρ. 1 & 2 ν.4174/2013:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή όπως ορίζει το άρθρο 5 παρ. 14 ν.4308/2014: «14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 και 2 του ν.4174/2013:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,
- β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,
- γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,
- δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,
- ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,
ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

θ)....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε' και ζ' και η' της παραγράφου 1.

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του και αφού ελέγχθηκαν παραδόθηκαν χωρίς καμία παράβαση. Ωστόσο, ο ανωτέρω ισχυρισμός, αφορά την προσκόμιση των βιβλίων της επιχείρησής του, έπειτα από την υπ' αριθ. /2013 πρόσκληση, κατά τον διενεργηθέντα δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής έλεγχου. Στην υπό κρίση περίπτωση, ήτοι κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., δυνάμει της 2015 εντολής του Προϊσταμένου της, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθ. 2015 Πρόσκληση της φορολογικής Αρχής και δεν προσκόμισε τα βιβλία που ζητήθηκαν με την σχετική πρόσκληση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ως όφειλε, αλλά τα μπλοκ Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών με αρίθμηση 101-150 και 151-200 και αρ. πράξης θεώρησης /2008 και /2010 αντίστοιχα. Βάσει των ανωτέρω, ορθώς, καταλογίσθηκε παράβαση για μη επίδειξη βιβλίων

και επιβλήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 10β του άρθρου 5 του ν.2523/1997: "Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, η νόθευση αυτών, καθώς και η καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, συνιστά ιδιόζουσα φορολογική παράβαση και επισύρει πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου ή καταχώρηση, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των "χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ"

Επειδή με την παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «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 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) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ)

δ)

ε)

στ)

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων έλαβε στη χρήση 2010 τέσσερα (4) εικονικά ως προς τη συναλλαγή φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης , με ΑΦΜ , συνολικής καθαρής αξίας 119.520,00 € πλέον ΦΠΑ 27.489,60 €, ορθώς επιβλήθηκαν οι κυρώσεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις ευεργετικές διατάξεις της παρ. 3 του

άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η πρώτη εκ των προσβαλλομένων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), όπως ίσχυε στην υπό εξέταση χρήση: «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α),

β),

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,

δ),

ε),

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ),

η),

θ)

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30§2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) ..., β), γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.....».

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1038/2011 απόφαση ΣτΕ: Η παράλειψη της μη προσκόμισης και της μη επίδειξης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, εξομοιώνεται προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων. Ως εκ τούτου καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσεως. Κατά συνέπεια, σε αυτή την περίπτωση τα ακαθάριστα έσοδα και τα αποτελέσματα της επιχείρησης προσδιορίζονται εξωλογιστικώς. (βλ. και ΣτΕ 2116/2013). Ως εκ τούτου, στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν επιδεικνύονται, παρά τη σχετική πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ενόψει του ότι καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσης, επέρχεται εξομοίωση, από άποψη προσδιορισμού εισοδήματος, προς την περίπτωση της μη τήρησης λογιστικών βιβλίων και στοιχείων και επομένως δικαιολογείται η προσφυγή στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης ενιαίως, κατά συνεκτίμηση τόσο των παλαιών όσο και των νέων στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3413/81, 1021/1996, 2743/1996, 4780/1996, 2198/1997, 1426/2000, 701/2001 και 304/2003).

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 29 του ν. 3986/2011: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα

λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού. β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού. γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού. δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού. ε) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Βουλής, των Βουλευτών, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Κυβέρνησης, των Υπουργών, των Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, των Γενικών Γραμματέων των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων, των Περιφερειάρχων, των Ευρωβουλευτών, των Δημάρχων και των προσώπων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 3 του άρθρου 56 του Συντάγματος, εφόσον οι πάσης φύσεως αποδοχές και πρόσθετες αμοιβές ή απολαβές τους είναι τουλάχιστον ίσες με τις αποδοχές Γενικού Γραμματέα Υπουργείου, όπως ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 3833/2010 (Α' 40), η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί ολόκληρου του ποσού. Το ποσό της έκτακτης εισφοράς περιορίζεται αναλόγως, σε κάθε περίπτωση ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς να μην υπολείπεται του καθαρού εισοδήματος που απομένει μετά την αφαίρεση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία υπολογίστηκε με την εφαρμογή του αμέσως προηγούμενου συντελεστή.»

Επειδή εν προκειμένω, πέρα από τη λήψη των επίμαχων εικονικών φορολογικών στοιχείων, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία που τηρήθηκαν στην κρινόμενη διαχειριστική περίοδο. Ως εκ τούτου, ορθώς αυτά κρίθηκαν ανακριβή και ορθά και σύννομα ο έλεγχος προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών και βάσει αυτών στην

επιβολή της αναλογούσας ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθόσον, λόγω της μη προσκόμισης των βιβλίων, κατέστη ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2859/2000: «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 Δ.Ο.Υ. 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 όπως ίσχυε για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο, ορίζεται ότι: «Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 1642/1986 και των εκάστοτε υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε η που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 6 καταργήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26-07-2013). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την ίδια διάταξη, από τη δημοσίευση του νόμου αυτού, δηλαδή από 26-07-2013.

Επειδή ακολούθως με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Στο Φ.Π.Α., όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή με την παρ. 48 του άρθρου 66 ν.4174/2013 (προστέθηκε με την περ. 23 της υποπαραγράφου Δ.2. της παραγράφου Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την περ. 24 της ίδιας υποπαραγράφου, παραγράφου, του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2014.): «Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. 2523/1997, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής.

Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 7 του ν.4337/2015: «Η περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 συνεχίζει να εφαρμόζεται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων.»

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων εξέπεσε τον ΦΠΑ των επίμαχων φορολογικών στοιχείων από τον φόρο εκροών του χωρίς να δικαιούται να το πράξει και περαιτέρω δεν υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την οριζόμενη στα ανωτέρω δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, ορθώς η φορολογική αρχή προχώρησε κατ' αρχήν στον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εισροών και εκροών του σύμφωνα με το άρθρο 48 του ν. 2859/2000 καθώς και στην επιβολή προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/1997.

Επειδή η επικαλούμενη άγνοια από τον προσφεύγοντα περί εικονικότητας των τιμολογίων, δεν αρκεί από μόνη της, προκειμένου να απαλλαγεί από την εκ του νόμου απορρέουσα ευθύνη.

Άλλωστε, όπως ο ίδιος ισχυρίζεται, ουδέποτε παρέλαβε τα αναγραφόμενα στα επίμαχα τιμολόγια εμπορεύματα. Συνεπώς, είχε πλήρη γνώση ότι τα φορολογικά στοιχεία που έλαβε και καταχώρησε αφορούσαν στο σύνολό τους ανύπαρκτες συναλλαγές. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός είναι σε κάθε περίπτωση απορριπτέος ως αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή, περαιτέρω, οι λοιποί προβαλλόμενοι λόγοι, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι και δη παρελκυστικά προβαλλόμενοι, καθόσον για την επίρρωσή τους δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο. Περαιτέρω, η επικαλούμενη εξαπάτησή του από τον εκδότη των τιμολογίων, αλλά και ο ισχυρισμός ότι πλαστογραφήθηκε η υπογραφή του, δεν εξετάζονται από την υπηρεσία μας στα πλαίσια της παρούσας, καθόσον, για οποιαδήποτε αστική διαφορά αναφύεται μεταξύ ιδιωτών, αρμόδια είναι τα αστικά δικαστήρια.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν.2523/1997: «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν.3943/2011:

«1. Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 αντικαθίσταται ως εξής: «4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

2. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο, έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού.»

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ. 1109/10.5.2011:

«4. Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 26 του ν.3943/2011, αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν.2523/1997, και περιορίζονται τα ανώτατα ποσοστά των πρόσθετων φόρων, που προβλέπονται από το άρθρο 1 αυτού, τα οποία σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εξήντα τοις εκατό (60%), αντί του εκατό τοις εκατό (100%) που ίσχυε, για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, αντί του διακόσια τοις εκατό (200%) που ίσχυε, για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τις 31 Μαρτίου 2011 καθώς και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τις 31 Μαρτίου 2011, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως και εφαρμόζονται για όσους υπόχρεους αναφέρονται στο άρθρο 1 του ν.2523/1997, ανεξαρτήτως χρήσεως που αφορούν.» (βλ. επίσης ΠΟΛ. 1123/26-05-2011 και ΠΟΛ. 1140/16-06-2011).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι με την υπ' αριθ. -2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος ποσού 5.751,58 € και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 8.470,45 €. Ωστόσο, ο προαναφερθείς πρόσθετος φόρος αντιστοιχεί στο 147% του κύριου φόρου. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι ο πρόσθετος φόρος δεν δύναται να υπερβεί το 120% του κύριου, η υπ' αριθ. /2016 προσβαλλόμενη πράξη, πρέπει να τροποποιηθεί ως προς το ανώτατο όριο του επιβληθέντος, λόγω της ανακριβούς υποβολής, πρόσθετου φόρου, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις κρινόμενες πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου, όπως αυτά καταγράφονται στις από 2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, επαρκείς, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 2017 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και ειδικότερα:

A) την επικύρωση της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως προς τον κύριο φόρο και την τροποποίηση αυτής ως προς τον πρόσθετο φόρο με περιορισμό αυτού στο 120%, λόγω λανθασμένου υπολογισμού από τη Δ.Ο.Υ. και

B) την επικύρωση: α) της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων, φορολογικού έτους 2010, β) της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, γ) της υπ' αριθ. /2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2010, δ) του υπ' αριθ. 2016 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς ν. 3986/2011, οικονομικού έτους 2011, ε) της υπ' αριθ. 2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά φόρου	5.751,58 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% βάσει παρούσας απόφασης	6.901,90 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.653,48 €

2. ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011

Εισφορά	374,52 €
Πρόσθετη εισφορά 120%	449,42 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	823,94 €

3. ΦΠΑ

Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας	37.707,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	45.248,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	82.955,97 €

4. Πρόστιμο άρθρου 54 Ν. 4174/2013: 2.500,00 €

5. Πρόστιμο άρθρου 7§3 Ν. 4337/2015: 47.808,00 €

6. Πρόστιμο άρθρου 6 Ν. 2523/1997: 82.468,80 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.