



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2424

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 550

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **21/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του**, **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά:

α) της υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006),

β) της υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007),

γ) της υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων ν. 3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

δ) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

ε) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

στ) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014,

ζ) της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006),

β) την υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007),

γ) την υπ' αριθ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων ν. 3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

δ) την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006,

ε) την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007,

στ) την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2014,

ζ) την υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 02/11/2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **21/12/2016** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./**2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 781,33 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 6 και 20 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ).

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων υπέπεσε στη χρήση 2006:

α) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν καταχώρησε την ΑΠΥ/22-05-2006 αξίας 36,90€ στο βιβλίο εσόδων μηνός Μαΐου 2006, ούτε έως το τέλος της χρήσης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 6 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρει πρόστιμο ποσού $586/3 = 195,33\text{€}$.

β) σε μια γενική παράβαση καθώς δεν υπέβαλλε συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρει πρόστιμο ποσού $586 \times 3 = 1758/3 = 586,00\text{€}$.

2) Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό πρόστιμο ποσού 976,65€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων υπέπεσε στη χρήση 2007:

α) σε δύο αυτοτελείς παραβάσεις καθώς δεν εξέδωσε δύο στοιχεία εσόδων αξίας 860,00€ και 856,40€, ήτοι αξίας έκαστης μικρότερης των 880€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρει πρόστιμο ποσού $586 \times 2 = 1172/3 = 390,66\text{€}$.

β) σε δύο γενικές παραβάσεις καθώς δεν βρέθηκαν καταχωρημένες δύο ΑΠΥ, αξίας έκαστης μικρότερης των 880€, στην μηνιαία κατάσταση εσόδων – εξόδων ούτε στο θεωρημένο βιβλίο πελατών και συγκεκριμένα την αριθ./05-05-2007 ΑΠΥ αξίας 836,10€ και την ΑΠΥ χωρίς αρίθμηση με ημερομηνία 06-06-2007 αξίας 721,10€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρει πρόστιμο ποσού $586 \times 2 = 1172/3 = 390,66\text{€}$.

γ) σε μία γενική παράβαση καθώς καταχώρησε ανακριβώς με αξία 200€ στην μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων εξόδων την αριθ./22-09-2007 ΑΠΥ αξίας 250€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1 και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ), που επισύρει πρόστιμο ποσού $586/3 = 195,33\text{€}$.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ κατόπιν του πορίσματος της από 02/11/2016 έκθεσης ελέγχου προστίμου του Κ.Β.Σ., της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ./, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./09-02-2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

3) Με την υπ' αριθμ./ Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' και §2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα στοιχεία εξόδων για τις χρήσεις 2006-2007, μετά τη με αριθ. πρωτ./05-11-2014 πρόσκληση, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§2 του ν. 4174/2013.

4) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' και §2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε διότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα στοιχεία εξόδων για τις χρήσεις 2006-2007, μετά τη με αριθ. πρωτ./06-04-2016 πρόσκληση, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§2 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ κατόπιν του πορίσματος της από 02/11/2016 έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./09-02-2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

5) Με την υπ' αριθμ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 99,13€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 118,96 €, ήτοι συνολικό ποσό 218,09€.

6) Με την υπ' αριθμ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 32.622,63€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας ποσού 39.147,16 €, ήτοι συνολικό ποσό 71.769,79€.

7) Με την υπ' αριθμ./03-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων ν. 3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ποσού 3.000,00€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 02/11/2016 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./09-02-2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την από 08/03/2010 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ προέκυψε ότι ο προσφεύγων κατά τις χρήσεις 2006 και 2007, λόγω ανακριβούς καταχώρησης στο βιβλίο εσόδων –εξόδων, απέκρυψε φορολογητέα ύλη αξίας 4.200,00€ και 103.338,00€ αντίστοιχα. Επίσης, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προέκυψε η απόκρυψη φορολογητέας ύλης αξίας 36,90€ για τη χρήση 2006 και αξίας 3.323,60€ για τη χρήση 2007.

Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ τα στοιχεία εξόδων για τις χρήσεις 2006-2007, μετά τη με αριθ. πρωτ./06-04-2016 πρόσκληση, οπότε ο

έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 τα έξοδα και τις δαπάνες των χρήσεων 2006 και 2007 συνολικής αξίας 2.627,50€ και 33.042,18€, αντίστοιχα.

Συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντος για τα οικονομικά έτη 2007 και 2008 ανακριβή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4,7 και 8 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), καθώς οι διαπιστωθείσες παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και **προέβη** στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οικονομικών ετών 2007 και 2008 (διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007), ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

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

1. Καταχρηστικώς και παρανόμως η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ τον κάλεσε σε τακτικό φορολογικό έλεγχο (εντολή ελέγχου 42/0/2711) για την χρήση 2006 και 2007, δηλαδή για οικονομικά έτη για τα οποία είχε προβεί σε περαίωση.
2. Υφίσταται παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
3. Υφίσταται παραβίαση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου στο άρθρο 20§2 του Συντάγματος δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
4. Υφίσταται παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
5. Οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου είναι αόριστες και αναيطολόγητες, ήτοι δεν αιτιολογείται ο τρόπος υπολογισμού του φόρου, δεν αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις στις οποίες στηρίχτηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, στο άρθρο 9 παρ.1,2 και 3 του ν.3888/2010 ορίζεται :

1. Για την πραγματοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων υποθέσεων η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδει Εκκαθαριστικό Σημείωμα για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου, με βάση τα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα κεντρικά υπολογιστικά συστήματά της κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13. Το Εκκαθαριστικό Σημείωμα για καθεμία υπόθεση περιέχει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία:

- α) την αρμόδια για την κατά οικονομικό έτος Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του επιτηδευματία και τον κωδικό αυτής,
- β) τα ανέλεγκτα οικονομικά έτη,
- γ) τη νομική μορφή του επιτηδευματία και την κατηγορία Βιβλίων Κ.Β.Σ.,
- δ) τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα,

ε) την τυχόν αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη ή την παράβαση του Κ.Β.Σ. ή το δελτίο πληροφοριών ή τα λοιπά επιβαρυντικά στοιχεία ή έγγραφα, κατά τα οριζόμενα στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2,

στ) το συντελεστή του φόρου περαίωσης,

ζ) το ποσό του φόρου περαίωσης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 6,

η) το ποσό του Φ.Π.Α. που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 7,

θ) το σύνολο της οφειλής κατά οικονομικό έτος και το ποσό της συνολικής οφειλής,

ι) το ποσό της οφειλής που πρέπει να καταβληθεί σύμφωνα με την παράγραφο 3 για να γίνει αποδεκτό το Εκκαθαριστικό Σημείωμα και να υπαχθεί η υπόθεση στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου.

2. Το Εκκαθαριστικό Σημείωμα αποστέλλεται ταχυδρομικά από τη Γ.Γ.Π.Σ. στον επιτηδευματία που αφορά, με ενημέρωση της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ..

3. Ο επιτηδευματίας που επιθυμεί να ρυθμιστούν οι ανέλεγκτες υποθέσεις του σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, υποχρεούται να καταβάλλει το είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από πεντακόσια (500) ευρώ, εκτός αν το ποσό της συνολικής οφειλής είναι κατώτερο από το ποσό αυτό. Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Η κατά το πρώτο εδάφιο καταβολή δεν μπορεί να γίνει μετά την ημερομηνία που καθορίζεται με την υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής δεν επιτρέπεται η υπαγωγή φορολογικών υποθέσεων στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου.

Επειδή, στο άρθρο 10 του ν.3888/2010 ορίζεται :

«1. Τα υπόλοιπα ποσά φόρου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας που περιλαμβάνονται στο Ειδικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα και αφορούν τις ρυθμιζόμενες ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία, καταβάλλονται ως ακολούθως:

α) ...

β) Όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής είναι πάνω από πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ και μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ, σε οκτώ (8) ίσες μηνιαίες δόσεις, με εξαίρεση την τελευταία δόση.

γ) ... δ) ...ε) ...

2. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον εντός του οποίου το Εκκαθαριστικό Σημείωμα έγινε αποδεκτό και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία

εργάσιμη ημέρα των αντίστοιχων επόμενων μηνών, χωρίς να απαιτείται σχετική ειδοποίηση του υπόχρεου.

3. Σε περίπτωση που ολόκληρο το οφειλόμενο κατά την παράγραφο 1 ποσό καταβληθεί μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης, παρέχεται έκπτωση ποσοστού δέκα τοις εκατό (10%) επί του ποσού αυτού.»

Επειδή, στο άρθρο 12 παρ.5 του ν.3888/2010 ορίζεται:

«Αν περαιωθούν όλες οι υπαγόμενες ανέλεγκτες χρήσεις και οι χρήσεις που αφορούν υποθέσεις των παραγράφων 1 και 2, καθώς και όλα τα εκκρεμή προσωρινά φύλλα ελέγχου ή οι πράξεις ή οι αποφάσεις επιβολής προστίμου και εξοφληθεί η συνολική οφειλή που προκύπτει βάση του Εκκαθαριστικού Σημειώματος και των οικείων πρακτικών συμβιβασμού, αντίστοιχα, αίρεται η υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων κατά το άρθρο 21 του Κ.Β.Σ. όσον αφορά τις περαιωθείσες χρήσεις μέχρι και τη χρήση 2005, από την ημερομηνία εξόφλησης του συνόλου των σχετικών ποσών. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν και για υποθέσεις που έχουν ελεγχθεί με τακτικό έλεγχο ή έχουν περαιωθεί με οποιαδήποτε ρύθμιση, και εφόσον έχει εξοφληθεί ή θα εξοφληθεί το σύνολο της οφειλής. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί και εκκρεμεί κατά την έναρξη ισχύος του νόμου δήλωση φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και έχουν δηλωθεί περιουσιακά στοιχεία του άρθρου 12 του Ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'), καθώς και για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε...».

Επειδή, στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1066/04-04-2011 «Εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου στ' του άρθρου 13 του Ν.3888/2010» ορίζεται:

«Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτέες και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί.

2. Για τους επιτηδευματίες της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010 δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής εφόσον δεν έχουν καταβληθεί δύο ληξιπρόθεσμες δόσεις. Τα ποσά που ήδη έχουν βεβαιωθεί συμψηφίζονται με τα ποσά που προκύπτουν από τον φορολογικό έλεγχο.».

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων αποδέχθηκε το με αριθμό/25-11-2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης του ν.3888/2010 για τις χρήσεις 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010, συνολικής οφειλής 8.251,07 ευρώ.

Από το ως άνω ποσό καταβλήθηκε το 20% του ποσού ήτοι 1.650,21€ την ημερομηνία της αποδοχής, 25-11-2011 και στη συνέχεια το υπόλοιπο ποσό διακανονίσθηκε να αποπληρωθεί σε 8 μηνιαίες ισόποσες δόσεις των 825,11€ έκαστη (πρώτη δόση 28/12/2011 και τελευταία δόση 31/07/2012).

Ο προσφεύγων όμως δεν εξόφλησε την συνολική οφειλή σύμφωνα με τον ως άνω διακανονισμό, καθώς δεν κατέβαλε όλες τις δόσεις (δεν είχε καταβληθεί υπόλοιπο οφειλής 3.015,45€ έως την 02/07/2014 το οποίο ποσό οφειλής εντάχθηκε στην υπ' αριθ./2014 ρύθμιση το οποίο εξοφλήθηκε ολοσχερώς την 05/04/2016, όπως προκύπτει από το σύστημα taxis του τμήματος εσόδων.

Ως εκ τούτου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα η υπό κρίση υπόθεση να είναι ελεγκτέα και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι καταχρηστικώς και παρανόμως η Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ τον κάλεσε σε τακτικό φορολογικό έλεγχο (εντολή ελέγχου/) για τις χρήσεις 2006 και 2007, δηλαδή για οικονομικά έτη για τα οποία είχε προβεί σε περαίωση είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Επομένως, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ προέβη στην έκδοση της με αριθμ./09-02-2016 εντολής μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου (σε αντικατάσταση της υπ'αριθμ./18-12-2013 εντολής ελέγχου με την ΠΟΛ. 1072/2011 καθόσον δεν αποδέχτηκε στην τασσόμενη προθεσμία το από 05/01/2016 ειδικό σημείωμα διαπιστώσεων έλεγχου βάσει της ΠΟΛ. 1072/2011) και ο προσφεύγων υπήχθη σε διαδικασία μερικού ελέγχου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις επί των ανέλεγκτων χρήσεων 2006 και 2007.

Επειδή, στο άρθρο 28 παρ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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, εν προκειμένω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επέδωσε την 24/05/2016 στην σύνοικο σύζυγο του προσφεύγοντος το με αριθ./23-05-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, με συνημμένες Προσωρινές πράξεις διορθωτικού Προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007 και την 06/10/2016 επέδωσε σε εξουσιοδοτημένο λογιστή του προσφεύγοντος ορθή επανάληψη του ανωτέρω σημειώματος ως προς την Έκτακτη εισφορά του ν. 3758/2009 με συνημμένη Προσωρινή Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς ν.3758/2009.

Επειδή, με το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ καλούσε τον προσφεύγοντα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών. Η προθεσμία αυτή παρήλθε άπρακτη.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι υφίσταται παραβίαση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου στο άρθρο 20§2 του Συντάγματος δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης αβασίμως προβάλλεται.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 02/11/2016 εκθέσεις α) ελέγχου προστίμου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92), β) μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 οικονομικών ετών 2006 και 2007 και γ) ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αόριστες και ανατιολόγητες εκθέσεις είναι αβάσιμος

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2006:

α) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού:

781,33 €

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	99,13 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	118,96 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	218,09 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/-31/12/2007

α) Κ.Β.Σ.

Πρόστιμο του άρθρου 7§3 του Ν. 4337/2015 ποσού:

976,65€

β) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	32.622,63 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	39.147,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	71.769,79 €

γ) Έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων ν. 3758/2009 ποσού **3.000,00€**

Φορολογικό έτος 2014

Πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. δ' και §2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 ποσού: **250,00€**

Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο του άρθρου 54§1 περ. δ' και §2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 ποσού: **250,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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