



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 06/04/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2375

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-565

ΦΑΞ : 2131604-566

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

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

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

4. Την από **16/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ κατοίκου επί της οδού κατά **α)** της με αριθ./**15.11.2016** Οριστικής Πράξης Διορθ. Προσδ. Φ. Εισοδήματος οικον. έτους 2002 με την οποία καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδ. ποσού 7.259,25 ευρώ (2.473.590 δρχ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **β)** της με αριθ./**15.11.2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ διαχ/κής περιόδου **2001**, με την

οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **γ)** της με αριθ./**15.11.2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ **διαχ/κής περιόδου 2004**, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **δ)** της με αριθ. με αριθ./**15.11.2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ διαχ/κής περιόδου 2000, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **ε)** Της με αριθ./**15.11.2016** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν.2523/1994 χρήσης **2000** στην οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 1.170,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ και κατά των από 11/11/2016 σχετικών εκθέσεων ελέγχου (Εισοδήματος ,Κ.Β.Σ και άρθ. 4 του Ν.2523/1994).

5.Την **α)** με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ. Φ. Εισοδήματος οικον. έτους 2002 με την οποία καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδ. ποσού 7.259,25 ευρώ (2.473.590 δρχ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **β)** με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ διαχ/κής περιόδου **2001**, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **γ)** με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ **διαχ/κής περιόδου 2004**, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **δ)** με αριθ. με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου Κ.Β.Σ διαχ/κής περιόδου 2000, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ **ε)** με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν.2523/1994 χρήσης **2000** στην οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 1.170,00 ευρώ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ και οι από 11/11/2016 σχετικές εκθέσεις ελέγχου (Εισοδήματος ,Κ.Β.Σ και άρθ. 4 του Ν.2523/1994), των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **16/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. **με αριθ./**15.11.2016**** Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ. Φ. Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικον. έτους 2002 καταλογίστηκε διαφορά φόρου σε βάρος της προσφεύγουσας ποσού 7.259,25 ευρώ (2.473.590 δρχ.) (κύριος φόρος 1.349.231+ προσαυξ. 2.473.590 δρχ).
- με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχ/κής περιόδου **2001**, καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ ,για την καταχώρηση στοιχείου εσόδου από πώληση (συμβολαιο/14-2-2001 του συμβολαιογράφου

.....)της 1^{ης} αυτοτελούς και διακεκριμένης ιδιοκτησίας (Τμήμα Α)επί οικοπέδου 1.446,20 τ.μ στην θέση «.....» στην βάσει του με αριθ./14-2-2001 πράξης σύστασης καθέτων ιδιοκτησιών ,όπως τροποποιήθηκε με την αριθ./11-2-2002 πράξη ,ποσού 8.000.000 δρχ. (23.477,62ευρώ) στα τηρούμενα βιβλία β' κατηγορίας του ΚΒΣ της χρήσης 2001 κατά παράβαση των αρθ.2παρ.1,5, 6παρ.1 17παρ.1 ,24παρ.1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

- με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ διαχ/κής περιόδου **2004**, καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ ,για την καταχώρηση στοιχείου εσόδου από πώληση (συμβόλαιο/24-6-2004) του συμβολαιογράφου)της 1^{ης} αυτοτελούς και διακεκριμένης ιδιοκτησίας (Τμήμα Β)επί οικοπέδου 1.446,20 τ.μ στην θέση «.....» στην βάσει του με αριθ./14-2-2001 πράξης σύστασης καθέτων ιδιοκτησιών ,όπως τροποποιήθηκε με την αριθ./11-2-2002 πράξη ,ποσού 167.000,00ευρώ στα τηρούμενα βιβλία β' κατηγορίας του ΚΒΣ της χρήσης 2004 κατά παράβαση των αρθ.2παρ.1,5, 6παρ.1 17παρ.1 ,24παρ.1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

- με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ χρήσης **2000**, καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 195,33 ευρώ ,για την καταχώρηση στοιχείου εξόδου –αγοράς οικοπέδου 1.446,20 τ.μ στην θέση «.....» στην (συμβόλαιο/06.06.2000) της συμβολαιογράφου ,το οποίο ανέρχεται σε 9.119.732 δρχ.(26.763,71 ευρώ) συμπεριλαμβανομένων των εξόδων συμβολαίου (έξοδα δικηγόρου 65.850 δρχ. (1493,25 ευρώ),έξοδα συμβολαιογράφου 126.398 δρχ.(370,94 ευρώ) και φόρος μεταβίβασης 757.370 δρχ. (2.222,66 ευρώ)) στα τηρούμενα βιβλία β' κατηγορίας του ΚΒΣ της χρήσης 2000 κατά παράβαση των αρθ.2παρ.1,5, 6παρ.1 17παρ.1 ,24παρ.1 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ).

- την με αριθ./**15.11.2016** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 4 του Ν.2523/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ χρήσης **2000** στην οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ύψους 1.170,00 ευρώ ,για μία παράβαση διότι παρότι ασκήθηκε εμπορική δραστηριότητα αγοράς – πώλησης ακινήτων με σκοπό το κέρδος όπως αυτή η εμπορική δραστηριότητα περιγράφεται στα άρθρα 28 και 34 Ν.2238/94, εν τούτοις δεν υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωση μεταβολής – μετάταξης εργασιών φυσικού προσώπου κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.36 του Ν. 2859/2000 .

Η διαπίστωση της παράβασης προέκυψε κατόπιν των από 15/11/2016 Έκθέσεων Ελέγχου α)Εισοδήματος Ν.2238/94 β) Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/92) γ) Του άρθ. 4 του Ν.2523/1994 μετά από τις/18-12-2015,/03-02-2016,/07-07-2016 εντολές ελέγχου οι οποίες εκδόθηκαν σε αντικατάσταση της με αριθ./26-11-2014 εντολής μερικού ελέγχου, λόγω συνταξιοδότησης του υπαλλήλου, η οποία είχε αντικαταστήσει την εντολή τακτικού ελέγχου/20-11-2012, λόγω μετάθεσης της υπαλλήλου, προκειμένου να διενεργήσει έλεγχο σύμφωνα με τα άρθρα 23, 24, 25 και 66 του κώδικα φορολογικής διαδικασίας ν. 4174/2013 για τις χρήσεις 01/01/2000 έως 31-12-2013, περί διαπίστωσης της εφαρμογής των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994), του Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992).

ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ: Το με αρ.πρωτ...../23-04-2012 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λαυρίου (αρ.πρωτ. εισερχομένου στην Δ.Ο.Υ. Παλλήνης/17-05-2012), σύμφωνα με το οποίο η προσφεύγουσα έχει «πραγματοποιήσει αγοραπωλησίες ακινήτων οικοπέδων οικιών κλπ σημαντικής αξίας, ενίοτε επαναλαμβανόμενες νωρίς να δηλωθούν τα αντίστοιχα έσοδα».

Η προσφεύγουσα έχει περαιώσει τις χρήσεις 2003, 2004, 2005, 2006, 2008, 2009 με τον **ν.3888/2010**, τις χρήσεις 2000, 2001, 2002 με τον **ν.3259/2004** και τις χρήσεις 2007, 2011, 2012 με τον **ν.3296/2004**

Κατά των ανωτέρω Πράξεων η προσφεύγουσα κατέθεσε εμπρόθεσμα την από **16.12.2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά να ακυρωθούν για τους εξής λόγους:

Α.ΜΗ ΝΟΜΙΜΗ, ΕΝ ΠΡΟΚΕΙΜΕΝΩ, Η ΕΝΑΡΞΗ ΚΑΙ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΔΟΧΙΚΕΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ./20.11.2012/26.11.2014,/18.12.2015,/3.02.2016 ΚΑΙ/7.07.2016 ΕΝΤΟΛΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΟΥ ΠΑΛΛΗΝΗΣ

«Η χαρακτηριζόμενη ως «αρχική» εντολή με αριθ./20-11-2012 προς την εφοριακό υπάλληλο δεν αποτελεί στην πραγματικότητα εντολή ελέγχου αλλά παραγγελία -εξουσιοδότηση προς την υπάλληλο «...εφόσον απαιτηθεί να συντάξει και επιδώσει στον φορολογούμενο την κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν.2690/1999» και σε κάθε περίπτωση είναι ανυπόστατη ΑΦΟΥ ΔΕΝ ΑΝΑΓΡΑΦΕΤΑΙ ΣΤΟ ΣΩΜΑ ΤΗΣ Η ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ, όπως ρητά απαιτείται στο άρθρο 25 παρ.1 του Ν. 4174/2013.»

Β. ΑΚΥΡΩΤΕΕΣ ΟΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΘΩΣ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ ΠΑΡΑΝΟΜΩΣ ΕΠΑΝΗΛΘΕ ΔΙΕΝΕΡΓΩΝΤΑΣ ΕΛΕΓΧΟ ΣΕ ΠΕΡΑΙΩΜΕΝΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ - ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΗΣ ΕΜΠΙΣΤΟΣΥΝΗΣ

Γ. ΟΙ ΕΠΙΜΑΧΕΣ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΕΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΔΕΝ ΕΛΑΒΑΝ ΧΩΡΑ ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΜΕ ΣΚΟΠΟ ΤΟ ΚΕΡΔΟΣ. ΑΛΛΑ ΜΕ ΣΤΟΧΟ ΤΗΝ ΕΠΕΝΔΥΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ.

Δ. ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΚΑΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 32 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 ΠΕΡΙ ΕΞΩΛΟΠΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ, ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΗΣ/15-11-2016 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2002.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος κατά παραβίαση των ανωτέρω διατάξεων, αντί να προσδιορίσει τα καθαρά κέρδη αποκλειστικά και μόνο με εξωλογιστικά τρόπο, εντούτοις τα προσδιόρισε λογιστικά παραβλέποντας ότι η διάταξη αυτή της παρ. 2 του άρθρου 32 Κ.φ.Ε εφαρμόζεται, κατά ρητη παραπομπή του νόμου, μόνο για τις επιχειρήσεις του άρθρου 31 παρ. 1 του ν. 2238/1994, δηλαδή για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία και στοιχεία, τα οποία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή.

Ε. ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ, ΑΚΟΜΑ ΚΑΙ ΑΝ ΣΥΝΕΤΡΕΧΕ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡ. 28 ΤΟ Υ Ν.2238/1994, ΘΑ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΓΙΝΕΙ ΔΕΚΤΟ ΟΤΙ ΕΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Η ΔΙΑΤΑΞΗ ΤΟΥ ΑΡ. 32 ΠΑΡ.2 ΤΟΥ ΚΦΕ ΠΕΡΙ ΑΝΩΤΕΡΑΣ ΒΙΑΣ.

«Πραγματοποίησα την αγορά του υπό κρίση ακινήτου με μοναδικό σκοπό να διασφαλίσω τα χρήματα που είχα περισώσει από το χρηματιστήριο. Αναγκάστηκα δε να προβώ στην πρώτη πώληση για να συμβάλω στην κάλυψη των εξόδων νοσηλείας -χειρουργικής επέμβασης του πατέρα μου, όπως αποδεικνύεται και από το προσκομιζόμενο από 15/7/2004 πιστοποιητικό του Ωνασείου Καρδιοχειρουργικού κέντρου. Στη συνέχεια πούλησα και το εναπομείναν τμήμα του στις 24/6/2004, επειδή ο Συνεταιρισμός Υπαλλήλων Δημοσίου και Ασφ. Οργανισμών, από τον οποίο προέρχεται το οικόπεδο, δεν έδειχνε πρόθεση κατασκευής έργων υποδομής (δικτύου ύδρευσης-αποχέτευσης, διάνοιξης οδών κλπ) και προσπάθησα να ελευθερώσω και διασφαλίσω το κεφάλαιο μου. Δηλαδή, ακόμα και αν γίνει δεκτό ότι άσκησα εμπορική επιχείρηση πάντως λειτούργησα με πολύ δυσμενέστερες συνθήκες σε σύγκριση με τις άλλες ομοειδείς επιχειρήσεις και συνεπώς ο συντελεστής κέρδους πρέπει να μειωθεί στο μηδέν.»

ΣΤ. ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΑΞΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

Επειδή η αρχική εντολή τακτικού ελέγχου με αριθ./20-11-2012 της υπαλλήλου αντικατάστηκε λόγω μετάθεσης της από την αριθ./26-11-2014 εντολή μερικού ελέγχου προς τον, όπου λόγω συνταξιοδότησης του εκδόθηκαν σε αντικατάσταση της οι με αριθ./18-12-2015,/03-02-2016,/07-07-2016 εντολές ελέγχου προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος σύμφωνα με τα άρθρα 23, 24, 25 και 66 του κώδικα φορολογικής διαδικασίας ν. 4174/2013 για τις χρήσεις 01/01/2000 έως 31-12-2013, περί διαπίστωσης της εφαρμογής των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/1994), του Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) και του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.25 παρ. 1 Ν4174/2013

«Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Επειδή οι διατάξεις του νόμου αυτού ισχύουν από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 26-7-2013.

Επειδή «αρχική» εντολή εκδόθηκε στις 20-12-12 βάσει των διατάξεων του αρθ.66 ν.2238/94,όπου δεν αναφέρεται ρητά ότι πρέπει να αναγράφεται επι αυτής η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου.

Επειδή ακόμα και η τυχόν έλλειψη επίδοσης της εντολής ελέγχου δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης, καθώς ο προσφεύγων έλαβε γνώση του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. **28 παρ.2 και 3 του Ν. 2238/1994**

2. Επιχείρηση αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη που αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους, καθώς και η πώληση μέσα σε δύο, (2) χρόνια από την απόκτηση επαχθούς αιτίας εδαφικών εκτάσεων που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και έχουν μεγάλη αξία.

3. Θεωρείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις:

α) Το κέρδος από την άσκηση επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, εκτός από τις επιχειρήσεις, που αναφέρονται στο άρθρο 34. των οποίων το καθαρό, κέρδος εξευρίσκεται με ειδικό τρόπο.

Ως κέρδος θεωρείται η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας του ακινήτου το οποίο πουλήθηκε και της αγοραίας αξίας αυτού κατά το χρόνο της αγοράς. Η διαφορά αυτή μειώνεται με τις δαπάνες του άρθρου 31 που βαρύνουν τον πωλητή.

β) Η ωφέλεια που πραγματοποιείται από οργανωμένη επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων, τα οποία.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 της Ε.3930/εγκ.25/23-2-1968 εγκυκλίου διαταγής του Υπουργείου Οικονομικών «περί κοινοποιήσεως του Α.Ν. 285/1968» αποτελεί επιχείρηση και η ενέργεια μιας μόνο πράξης αρκεί να αποσκοπεί σε πραγματοποίηση κέρδους, δηλαδή βασικό στοιχείο για να χαρακτηριστεί μια «μεμονωμένη πράξη» σαν επιχείρηση είναι η πρόθεση για την πραγματοποίηση του κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με το/14-6-2005 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις αποτελεί το κέρδος από τη μεμονωμένη ή συμπτωματική πώληση οικοπέδων, εφόσον αποβλέπει στην επίτευξη κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με την Ε1340/εγκ.5/22-1-1968 εγκύκλιο διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών, εμπορική επιχείρηση αποτελεί και η μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη αποβλέπουσα στην επίτευξη κέρδους, ιδίως όταν αυτή αναφέρεται σε σοβαρό αντικείμενο συναλλαγής, κλπ. Αν το πρόσωπο αυτό δεν προβεί στην συνέχεια στη διενέργεια παρόμοιων πράξεων, θα υπαχθεί σε φόρο για το κέρδος που απεκόμισε από την μεμονωμένη αυτή πράξη.

Επειδή η προσφεύγουσα από τον Ιούνιο του έτους 2000 μέχρι τον Απρίλιο του έτους 2005, ήτοι σε διάστημα μικρότερο των πέντε ετών, συμμετείχε, είτε ως φυσικό πρόσωπο είτε ως μέλος άτυπης εταιρίας, σε δέκα (10) αγοραπωλησίες ακινήτων, αποκλειστικά οικοπέδων τα οποία όλα βρισκόντουσαν στην ίδια περιοχή στη

Την 06-06-2000 αγόρασε κατά ποσοστό 100% πλήρους κυριότητας ένα οικόπεδο 1.146,20τ.μ., μετά από οκτώ μήνες, την 14-02-2001, εφάρμοσε επ' αυτού πράξη σύστασης κάθετων ιδιοκτησιών προκειμένου να πουλήσει αυθημερόν τμήμα *αυτού* και το εναπομείναν τμήμα την 24-06-2004. Από τις δύο πωλήσεις αποκόμισε κέρδος ύψους 163.713,916 (10.095,77+ 153.618,14).

Ταυτόχρονα όμως το διάστημα από 14-02-2001 έως 24-06-2004 και ειδικότερα την 02-03-2001 αγόρασε οικόπεδο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%, το οποίο πούλησε την 31-07-2003, και την 02-06-2003 αγόρασε με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% άλλο οικόπεδο, το οποίο πούλησε την 28-01-2005. Συνολικά από τις δύο πωλήσεις προέκυψε σημαντικό κέρδος ύψους 123.080,976(122.718,18+362,79).

Πρόσθετα την 16-10-2002 αγόρασε με ποσοστό συνιδιοκτησίας 1% δύο οικόπεδα, εκ των οποίων το μεν πρώτο πούλησε δύο μήνες αργότερα (20-12-2012) και το δεύτερο την 04-04-2005. Συνολικά από τις πωλήσεις προέκυψε σημαντικό κέρδος ύψους 190.136,586 (28322,76+161.813,82).

Επειδή όλα τα ακίνητα των ανωτέρω περιπτώσεων αποκτήθηκαν από επαχθή αιτία και μεταπωλήθηκαν σε σύντομο χρονικό διάστημα.

Επειδή σε καμία από τις ανωτέρω περιπτώσεις αγοραπωλησιών η ελεγχόμενη δεν επεδίωξε την αξιοποίηση του κεφαλαίου της, ουδέποτε εκμίσθωσε σε τρίτους τα εν λόγω οικόπεδα, ούτε τα ιδιοχρησιμοποίησε η ίδια ή συγγενικά της πρόσωπα με οποιοδήποτε τρόπο, παρά τα αγοράζε και τα μεταπουλούσε σε σύντομο χρονικό διάστημα, αποκομίζοντας σημαντικά κέρδη.

Επειδή , η ακολουθία των πραγματικών περιστατικών, το πλήθος των επαναλαμβανόμενων αγοραπωλησιών στις οποίες συμμετείχε η προσφεύγουσα καταδεικνύουν αδιαμφισβήτητα ότι σκοπός των εν λόγω αγοραπωλησιών ήταν η αποκόμιση κέρδους, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 28 παρ. 2 του ν. 2238/1994.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί χρηματικής ανάγκης και εκποίησης περιουσίας λόγω άτυπου δανεισμού και θέματος υγείας είναι αντικρουόμενος με το γεγονός ότι ταυτόχρονα το ίδιο χρονικό διάστημα προέβη σε επιπλέον αγορές ακινήτων (οικοπέδων), τα οποία καθ' όμοια, τακτική πωλούσε σε μικρό χρονικό διάστημα με σκοπό την περαιτέρω κερδοφορία.

Πρόσθετα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι λόγοι ανωτέρας βίας και ειδικότερα θέμα υγείας ατόμου του στενού οικογενειακού περιβάλλοντος, οδήγησαν την προσφεύγουσα στις εν λόγω πωλήσεις, καταρρέει αφού από τον παρόντα έλεγχο προκύπτει ότι ο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 99% και η προσφεύγουσα με ποσοστό συνιδιοκτησίας 1% αγόρασαν με το αριθμ./16-10-2002 συμβόλαιο αγοράς της συμβολαιογράφου δύο οικοπέδα επιφάνειας 751,80τ.μ. και 760,10τ.μ.. Συνεπώς, ο εν λόγω ισχυρισμός είναι αντικρουόμενος με το γεγονός ότι η ίδια από κοινού με τον προέβησαν την 16-10-2002 στην αγορά δύο ακόμη οικοπέδων. Ως αποτέλεσμα τα χρηματικά κεφάλαια από την πώληση ακινήτων, η οποία όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα έλαβε χώρα για λόγους υγείας, να δαπανούνται για αγορά επιπλέον ακίνητο.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό έγγραφο από το οποίο να προκύπτει πραγματοποίηση δαπάνης για λόγους υγείας.

Επειδή ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το οικόπεδο που αγόρασε με το αριθμ./2000 συμβόλαιο στερείτο έργων υποδομής δεν αίρει την πρόθεση της να αγοράζει και να πωλεί ακίνητα με σκοπό το κέρδος και κρίνεται από τον έλεγχο αόριστος και ασαφής.

Επειδή σύμφωνα με την 355/2013 γνωμοδότηση του Β' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Εσόδων με την ΠΟΛ 1100/9-4-14, έγινε δεκτό ότι: «ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος στις περιπτώσεις επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων ρυθμίζεται ειδικά και εξαντλητικά στις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του 2238/94 ΚΦΕ και επομένως δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 32 του ιδίου νόμου, περί εξωλογιστικού προσδιορισμού, αλλά αποκλειστικά των διατάξεων του άρθρου 31 του ΚΦΕ περί λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, με την αιτιολογία ότι ο νομοθέτης ρητά αναφέρει ότι, από το εισόδημα αυτό αφαιρούνται οι δαπάνες του άρθρου 31 του ΚΦΕ που βαρύνουν τον πωλητή, κάτι που δεν συμβιβάζεται με την έννοια του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στον οποίο οι δαπάνες που εμφανίζονται στα βιβλία του ελεγχόμενου δεν λαμβάνονται καθόλου υπόψη.....».

Σε συνέχεια των ανωτέρω τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη από την πώληση των ως άνω ακινήτων προσδιορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν 2238/94 ως εξής: -Τα ακαθάριστα έσοδα: η αξία των πωληθέντων ακινήτων, όπως αυτή προκύπτει από τα συμβόλαια πώλησης.

-Τα καθαρά κέρδη: η επιπλέον διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων τα οποία αυτά πωλήθηκαν και της αξίας αυτών κατά τον χρόνο αγοράς. Ως αξία πώλησης λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν 1249/1982 (ΦΕΚ 43Α'). Όμως λόγω του ότι το τίμημα που αναφέρεται στα συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται το αναφερόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Επειδή το συνολικό κόστος αγοράς του οικοπέδου επιφάνειας 1.146.20τ.μ. στην θέση «.....» στην, ήταν 26.763,71€ (9.119.732δρχ).

Επειδή κατόπιν εφαρμογής της πράξης κάθετων ιδιοκτησιών αυτό χωρίστηκε ισομερώς σε δύο (2) επιμέρους αυτοτελείς και διακεκριμένες ιδιοκτησίες (τμήμα Α και τμήμα Β), με ποσοστό συνιδιοκτησίας κάθε μιας απ' αυτές πεντακόσια χιλιοστά εξ αδιαιρέτου σ' ολόκληρο το οικόπεδο, που αντιστοιχούν σε μέτρα τετραγωνικά πεντακόσια εβδομήντα τρία και δέκα εκατοστά του τετραγωνικού μέτρου (573,10), κατά το σύστημα της κάθετης ιδιοκτησίας.

Ο έλεγχος προκειμένου υπολογίσει το καθαρό κέρδος από την πώληση των δύο ακινήτων (τμήμα Α και τμήμα Β) πρέπει αρχικά να υπολογίσει το κόστος απόκτησης του κάθε τμήματος. Δεδομένου ότι τα δύο τμήματα είναι ισομερή και μη έχοντας άλλα στοιχεία στην διάθεση του θεωρεί εύλογη την διαίρεση του συνολικού κόστους αγοράς διά ήτοι $26.763,71:2=13.381,86\text{€}$ (4.559.866δρχ).

ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ αρθ. 28 του ν 2238/94			
Χρήση	Ακαθάριστα Έσοδα	Κόστος Απόκτησης	Καθαρά Κέρδη Λογιστικού Προσδιορισμού
2001	8.000.000δρχ	4.559.866δρχ	3.440.134δρχ
2004	167.000,00 €	13.381,86 €	153.618,14 €

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. **68 του ν. 2238/94** φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα και οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Επειδή στο άρθρο **84 παρ.1 του ν.2238/1994** ορίζεται: « Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.**36παρ.3 Ν.4174/13** ορίζεται ότι :

Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.**62 Ν.4174/2013** ορίζεται ότι « Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως **και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.**

Επειδή το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεν έχει παραγραφεί. Και τούτο γιατί με το άρθρο 11 του ν.3513/2006 παρατάθηκαν μέχρι 31/12/2008 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν-λήγουν την 31/12/2006 και 31/12/2007, Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 για δύο και ένα έτη αντίστοιχα και πλέον οι χρήσεις αυτές, μαζί με τη χρήση 2002, παραγράφονται την 31/12/2008 (σχετ.εγκ.[ΠΟΛ.1145/21.12.2006](#)).

Επειδή σύμφωνα με τον νόμο **Ν. 3697/2008 (Φ.Ε.Κ. 194.τ.Α'.25.09.2008)**,η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000 και 2001 και 2002 κατά ένα έτος και πλέον οι χρήσεις αυτές , μαζί με την χρήση 2003 , παραγράφονται την **31/12/2009**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν. [3790/2009](#)** (Φ.Ε.Κ. 143/τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **30.6.2010.**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2010**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 92 παρ. 3α του ν.3862/2010 «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12§7 του ν.3888/2010** Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις ισχύει ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2011**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 4 παρ. 7 του ν.3899/2010 «Το δεύτερο εδάφιο της παρ.7 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18§2 του ν. 4002/2011** «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2012**».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθ. 2 του ν. 4098/2012** η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται μέχρι **31/12/2013**.

Επειδή σύμφωνα με **άρθρου 22 του ν.4203/2013** οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 **παρατείνονται κατά δύο έτη** από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις **31.12.2013**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.22 Ν.4337/15** ορίζεται ότι :Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 **παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους **για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015** εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή εν προκειμένω, εκδόθηκε η υπ'αρίθμ./20-11-2012 εντολή ελέγχου στην υπάλληλο Λαμπροπούλου Ιωάννα όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις επόμενες εντολές, ο χρόνος παραγραφής των ελεγχόμενων χρήσεων παρατείνεται μέχρι 31/12/2016.

Επειδή εν προκειμένω, η κοινοποίηση της προσβαλλόμενων πράξεων φορολ/κής περιόδου 2008 θεωρείται ότι έγινε στις 18.11.2016, ήτοι μέσα στην προθεσμία παραγραφής που ορίζεται στο άρθρο 84 του ν.2238/1994, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η προσφεύγουσα έχει περαιώσει τις χρήσεις 2000, 2001, 2002 με τον ν.3259/2004 και τις χρήσεις 2003, 2004, 2005, 2006, 2008, 2009 με τον ν.3888/2010, .

Επειδή σύμφωνα με το αρ.9§5 του ν.3259/2004 ισχύει:

«5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται.

Κατ' εξαίρεση των αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.»

Συνεπώς για την Χρήση 2001 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος βάσει τον αρ.62 του ν.2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.9 παρ.4 Ν.3888/2010** « Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.](#) και της [παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α.](#) , εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Συνεπώς για την χρήση 2004 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης ν.3888/2010.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου **5παρ.1Ν.2523/1997** ορίζεται ότι:

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς. 2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νοί (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας....

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας Πεντακόσια Ογδόντα Έξη (586) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού.

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..

η)³ Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση των στοιχείων που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου, θεωρείται γενική παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 παρ.3 Ν. 4337/2015** 'Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας', 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)......γ)

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.4παρ.1 Ν.2523/97** ορίζεται ότι:

1.Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 15.11.2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ εκθέσεις ελέγχου α)Εισοδήματος Ν.2238/94 β)Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92) β) Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/92) γ) Του άρθ. 4 του Ν.2523/1994 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **16/12/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ

Η Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΥΣ 2002

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Ε

Κύριος Φόρος και Πρόσθ.φόρος

2.473.590 δρχ

ή **7.259,25 ευρώ**

Κ.Β.Σ

(ΧΡΗΣΗ 2000)

Πρόστιμο αρ.5§8δ του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το αρ.7§3ζ του ν.4337/2015

$$1 * 586 * 1/3 = \underline{\underline{195,336 \text{ ευρώ}}}$$

(ΧΡΗΣΗ 2001)

Πρόστιμο αρ.5§8δ του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το αρ.7§3ζ του ν.4337/2015

$$1 * 586 * 1/3 = \underline{\underline{195,336 \text{ ευρώ}}}$$

(ΧΡΗΣΗ 2004)

Πρόστιμο αρ.5§8δ του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με το αρ.7§3ζ του ν.4337/2015

$$1 * 586 * 1/3 = \underline{\underline{195,336 \text{ ευρώ}}}$$

(ΧΡΗΣΗ 2000)

Πρόστιμο αρ.4 του ν. 2523/1997

1χ1.1170,00 =**1.1170,00 ευρώ**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ 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