



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

5-4-2017

Αριθμός απόφασης: 2328

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/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. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ....., με δηλωθείσα διεύθυνση στο .....κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 4-11-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... νδικοφανούς προσφυγής του ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 104.841,25€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 125.809,50€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 230.650,75€.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου φορολογίας εισοδήματος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... βάσει της με αρ. .... 2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. η οποία εκδόθηκε συνεπεία της από ..... 2010 (ΑΡ. ΥΣΕ ..... ) πληροφοριακής έκθεσης του ΣΔΟΕ-Π.Δ. Αττικής εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) (αρ. πρωτ. .... διαβιβαστικού εγγράφου) αναφορικά με την επιχείρηση «..... Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε ότι ο προσφεύγων κατά τη χρήση 2001 έλαβε δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 498.888,20€ πλέον ΦΠΑ 89.799,87€ εκδόσεως της επιχείρησης ..... τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους και συνετάχθη η από 4-11-2016 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... και εκδόθηκε η με αρ. .... πράξη επιβολής προστίμου του ΚΒΣ για την ως άνω διαπιστωθείσα παράβαση. Εν συνεχεία βάσει της ως άνω εντολής και βάσει των παραβάσεων του ΚΒΣ, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και συνετάχθη η από 4-11-2016 σχετική έκθεση ελέγχου σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων για την ελεγχόμενο οικονομικό έτος 2002 δεν είχε υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος ενώ είχε υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ καθώς και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις παραβάσεις του ΚΒΣ και δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία, έκρινε αυτά ως ανακριβή προσδιορίζοντας τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης εξωλογιστικά, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 2γ' και 32 παρ. 2 του ν. 2238/94, προσδιορίζοντας τελικώς τα καθαρά κέρδη στο ύψος των 227.029,43€.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το δικαίωμα για έκδοση καταλογιστικών πράξεων έχει παραγραφεί. Επίκληση της με αρ. 888/2016 απόφασης του ΣτΕ σχετικά με τις παρατάσεις προθεσμιών παραγραφής.
2. Ουδεμία υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων για την ελεγχόμενη χρήση και η ελεγκτική αρχή παρά το νόμο προχώρησε σε διαδικασία εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος.
3. Αδράνεια της φορολογικής διοίκησης με αποτέλεσμα την παράνομη επιβάρυνση της σε ποσοστό 120% πρόσθετων φόρων.-επικλήση αντισυνταγματικότητας.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 το ν. 2238/94 ορίζεται ότι:  
«5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών** από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ν. 2238/94 όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος ορίζεται:

«1. ....Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

α) .....β) .....γ) **Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.**»

**Επειδή** σύμφωνα με την από 4-11-2016 σχετική έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων διατηρούσε ατομική επιχείρηση από ..... έως ..... με αντικείμενο την εμπορία κρεάτων και άλλων προϊόντων διατροφής ενώ για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001-19-6-2001 δεν είχε υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

**Επειδή** ενόψει των ανωτέρω, συνάγεται ότι στην προκειμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι προαναφερόμενες διατάξεις περί δεκαπενταετούς (15ετούς) προθεσμίας παραγραφής λόγω μη υποβολής δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 και ως εκ τούτου το σχετικό δικαίωμα του δημοσίου, για επιβολή φόρου κατά την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων επιβολής φόρου για το κρινόμενο έτος 2001, **απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.**

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 21 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται έξι (6) χρόνια από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου την οποία αφορούν, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 39 του παρόντος διατάγματος.

Περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ισχύουν από 14/12/2004 μετά την τροποποίησή τους με τις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου 20 του Ν. 3296/2004, ορίζεται ότι τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο

από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

**Επειδή** με την Αρ.Πρωτ.1007601/37/0015/26-1-2005/ΠΟΛ.1010 «Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 20 του Κεφαλαίου Γ΄ του Ν. 3296/04 (ΦΕΚ 253Α΄-14/12/2004) «Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις» που αναφέρονται σε θέματα εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92).» διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 10, αντικαθίσταται μερικώς το πρώτο εδάφιο της [παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.](#) και προσαρμόζεται ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων, των ηλεκτρομαγνητικών μέσων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία με το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου (Φόρος Εισοδήματος και Φ.Π.Α.) και πλέον πρέπει να διαφυλάσσονται στο μεγαλύτερο χρόνο παραγραφής που ορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος και του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Οι νέες διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. δεν αναφέρουν πλέον συγκεκριμένο χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων, των ηλεκτρομαγνητικών μέσων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία, αλλά συνδέουν τον χρόνο διαφύλαξης αυτών με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

### **Μεταβατική διάταξη**

Σύμφωνα με τη μεταβατική διάταξη της παραγράφου 19 του κοινοποιούμενου άρθρου οι διατάξεις της παραγράφου 10 του ίδιου άρθρου, εφαρμόζονται για τις χρήσεις για τις οποίες, μέχρι τη δημοσίευση του νόμου (14/12/2004), δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων, των ηλεκτρομαγνητικών μέσων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις.

Έτσι, τα βιβλία, τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών στα βιβλία π.χ. της χρήσης 1/1/1998 έως 31/12/1998 πρέπει να φυλάσσονται μέχρι το τέλος του 2005, αφού τότε λήγει και ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 και με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 5 του Ν. 3296/2004, με τις οποίες παρατάθηκε για ένα έτος ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου που έληγε την 31/12/2004. Εάν όμως για την χρήση αυτή δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος, αυτά πρέπει να φυλάσσονται έως 31/12/2014 αφού τότε λήγει ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου σύμφωνα με τη παράγραφο 5 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994.

**Επειδή** σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις καθώς και τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1010/26-1-2005, συνάγεται ότι για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001-

19/06/2001 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. όπως αυτές ισχύουν με τις διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 20 του Ν. 3296/2004 και συνεπώς ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων συμπίπτει με το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 84 του ν. 2238/94 δεδομένου δεν είχε υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το κρινόμενο έτος. Ως εκ τούτου ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί μη υποχρέωσης διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων για την ελεγχόμενη χρήση δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι:

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

**4. Τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευτικά ή αθροιστικά:**

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς,

β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς,

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, **η λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.**

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης του.

ε) Δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της [παραγράφου 11 του άρθρου 64 του Ν.2065/1992](#).

**στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.»**

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 30 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«2)..γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. 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** με την παρ. 1 του άρθ. 32 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.](#) ανεξάρτητα από την κατηγορίας τους, εξευρίσκεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

**Επειδή** σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ...., κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την 23-3-2015 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην οποία δεν ανταποκρίθηκε, ως όφειλε, μέχρι το πέρας του ελέγχου.

**Επειδή** σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος κατ'εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων, έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία για την κρινόμενη χρήση ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) λαμβάνοντας υπόψη την από 4-11-2016 σχετική έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) από την οποία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε δεκατρία (13) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 498.888,20€ τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους. Περαιτέρω προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του εν λόγω έτους εξωλογιστικά κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 2γ' και 32 παρ. 2 του ν. 2238/94. Ως εκ τούτου ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της κρινόμενης χρήσης εξωλογιστικώς διενεργήθηκε από τον έλεγχο νομίμως και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθ. 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»*

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ.γ' του άρθ. 1 του ν. 2523/97 ορίζεται: *«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:*

*α)...γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τριάμισι τοις εκατό (3,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»*

Περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθ. 2 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

...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.

...6. Ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβεβαιώνεται με το φόρο της δήλωσης, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς δήλωσης, μη υποβολής της δήλωσης ή επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, επιβάλλεται με την καταλογιστική πράξη του φόρου.»

**Επειδή** τα όρια των προσθέτων φόρων προβλέπονται ευθέως στο νόμο (άρθρο 1 και 2 του Ν. 2523/1997 Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση περί μη υποβολής δήλωσης.

**Επειδή** ο ισχυρισμός περί αδράνειας της φορολογικής διοίκησης με αποτέλεσμα την παράνομη επιβάρυνση του με ποσοστό 120% πρόσθετων φόρων, δεν ευσταθεί καθόσον ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως σύμφωνα με το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο και εντός των χρονικών ορίων παραγραφής.

Κατ'ακολουθία των ανωτέρω, προκύπτει ότι ορθά επιβλήθηκε κατά την έκδοση της υπό κρίση καταλογιστικής πράξης πρόσθετος φόρος του άρθ. 1 του ν.2523/97 και μέχρι ποσοστού 120% κατ'εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 2 του ν.2523/97.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 4-11-2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. .... επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ..... και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την επικύρωση της υπ'άρθμ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.