



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΞΕΛΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 20/04/2017

Αριθμός απόφασης: **1019**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 με ημερομηνία κατάθεσης ...-**2016** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή **του . . του ... - ΑΦΜ ...**, με κύρια δραστηριότητα χονδρικό εμπόριο οπωροκηπευτικών και διεύθυνση έδραςΤ. Κ. —..., κατά: α) της με αριθμό .../.../....-**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2010, β) της με αριθμό .../.../....**2016** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2011, γ) της με αριθμό .../.../....-**2016** οριστικής πράξης επιβολής

προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων χρήσης 2012, δ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Κ.Φ.Α.Σ.) χρήσης 2013, ε) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2014, στ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, ζ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011, η) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, θ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013, ι) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, ια) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 χρήσης 2010, ιβ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, ιγ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, ιδ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, ιε) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, ιστ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 χρήσης 2010, ιζ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 χρήσης 2011, ιη) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 χρήσης 2012 και ιθ) της με αριθμό .../.../...-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσ/νίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...-2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ... Θεσ/νίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από ...-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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' αριθμ. .../.../...2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.400,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.400,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.400,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης Βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 5.700,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 2.500,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 2.500,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης οικ. έτους 2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 42.818,44 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 51.382,13 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 94.200,57 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης οικ. έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 84.404,66 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 8.297,20 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 84.404,66 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 177.106,52 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης οικ. έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 286.167,04 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 25.182,88 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 211.763,61 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 523.113,53 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης οικ. έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 78.709,23 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 10.533,69 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 44.077,17 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 133.320,09 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης ύψους 5.059,50 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 14.201,85 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 17.042,82 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 31.244,07 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 45.256,61 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 54.307,93 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 99.564,54 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 105.135,76 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 126.162,92 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 231.298,68 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 156.586,82 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 167.146,04 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 323.732,86 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 3.900,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 6.300,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 7.200,00 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...2016. οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (του άρθρου 4 του Ν.2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 7.200,00 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στις χρήσεις 2010-2013 και στα φορολογικά έτη 2014-2015 από την Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, με βάση τις διατάξεις των άρθρων 66 του ν. 2238/1994, 48 του Ν. 2859/2000, του ΠΔ 186/1992, του 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και την ΔΕΛ Α/02-05-2014, δυνάμει των υπ' αριθμ. .../...-2016 και

.../....2016 σχετικών εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., που εκδόθηκαν σε συνέχεια και αντικατάσταση της υπ' αριθμ. .../....-2015 εντολής ελέγχου.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε έγγραφο με αίτημα διοικητικής συνδρομής της Βουλγαρίας, για την διαπίστωση της γνησιότητας των ενδοκοινοτικών παραδόσεων του προσφεύγοντος προς τη Βουλγάρικη επιχείρηση ... με ΑΦΜ/ΦΠΑ BG ..., που διαβιβάστηκε από το VIES στη φορολογική αρχή και βάσει του οποίου εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../....-2014 εντολή ελέγχου. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο, βάσει της παραπάνω εντολής, διαπιστώθηκαν, σύμφωνα με το πόρισμα της από .../2015 Έκθεσης Μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που επηρεάζουν το κύρος και την αξιοπιστία των Βιβλίων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Η Δ.Ο.Υ. με τις υπ' αριθμ ... και .../2016 εκθέσεις κατάσχεσης προέβη σε κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος και ενός οπτικού δίσκου (cd) που περιέχει τα αρχεία a.txt, b.txt, c.txt της με αριθμό Μητρώου ΕΑΦΔΣΣ και αφορούν τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013. Επίσης ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην με αριθ. πρωτ. .../....-2016 πρόσκληση του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 του ελέγχου, προσκόμισε τα βιβλία, τα στοιχεία και έναν οπτικό δίσκο (cd) με τα αρχεία a.txt, b.txt, c.txt της με αριθμό Μητρώου ΕΑΦΔΣΣ και το ηλεκτρονικό αρχείο «2014-205 txt» που αντιστοιχεί στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία των φορολογικών ετών 2014-2015.

Συγκεκριμένα, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο, με βάση τις παραπάνω εντολές, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

- Με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, (άνω των 1.500.000,00 €), υποχρεούνταν να ενταχθεί και να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. στις χρήσεις 2010-2012 και όχι Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. που τηρούσε ο προσφεύγων.
- Με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, (άνω των 1.500.000,00 €), υποχρεούνταν να ενταχθεί και να τηρεί διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ. στη χρήση 2013 και στο φορολογικό έτος 2014 και όχι απλογραφικά που τηρούσε ο προσφεύγων.
- Στο φορολογικό έτος 2015, βάσει του άρθρου 1§2γ του Ν. 4308/2014, (ΕΛΠ), τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος υπερέβαιναν το ποσό των 1.500.000,00 € και υποχρεούνταν να τηρεί και να εφαρμόζει διπλογραφικό σύστημα τήρησης αρχείων και όχι απλογραφικό που τηρούσε ο προσφεύγων.
- Από την επεξεργασία των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων, των ηλεκτρονικών αρχείων σήμανσης a.txt και b.txt, τα οποία αποτελούν ένα και μοναδικό ζεύγος ηλεκτρονικού αρχείου σήμανσης για κάθε παραστατικό που εκτυπώνεται μέσω ΕΑΦΔΣΣ, καθώς και των αντιγράφων του λογισμικού (αρχεία txt) του Η/Υ που διατηρούσε ο προσφεύγων και μέσω του οποίου εκτυπώνονταν τα φορολογικά στοιχεία πώλησης, και τα οποία αρχεία περιλαμβάνουν το σύνολο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων πώλησης αγαθών της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, ανά χρήση, διαπιστώθηκε η έκδοση Τιμολογίων Πώλησης - Δελτίων αποστολής προς επιχειρήσεις Κρατών της Ε.Ε. σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

- Ο προσφεύγων δήλωσε **έναρξη ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο σύστημα TAXIS στις 09-05-2014.**

Με βάση τα παραπάνω ο έλεγχος προέβη στην αντιπαραβολή μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του προσφεύγοντος και των καταχωρηθέντων στοιχείων στις στήλες των εσόδων των απλογραφικών βιβλίων που τηρούσε και διαπίστωσε ανά χρήση τα εξής:

1. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2010 έως 31/12/2010

1.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Διαπιστώθηκε η μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων συνολικά 172 φορολογικών στοιχείων πώλησης (Τιμολόγια πώλησης-Δελτία Αποστολής), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Από αυτά τα 168 αφορούν πωλήσεις σε επιχειρήσεις με έδρα άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας εξήντα χιλιάδων ογδόντα έξι ευρώ και είκοσι δύο λεπτών (**60.086,22€**), τρία (3) ΤΔΑ σε Ελληνικές επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας τριακοσίων πενήντα ενός ευρώ και τεσσάρων λεπτών (**351,04€**) και ένα Ακυρωτικό Τιμολόγιο Δελτίο Αποστολής καθαρής αξίας διακοσίων είκοσι ενός ευρώ και εξήντα πέντε λεπτών (**-221,65€**).

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή και φέρουν ίχνη σήμανσης της ΕΑΦΔΣΣ, με σειριακό αριθμό

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)** από τον υποκείμενο στο φόρο, προσφεύγοντα προς τις αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις, για την παράδοση των αγαθών που πραγματοποίησε ο πρώτος προς τις υπόλοιπες, στο εσωτερικό της χώρας.

Η επιβολή του Φ.Π.Α. ήταν υποχρεωτική, εφόσον από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στα στοιχεία που κατασχέθηκαν από την φορολογική αρχή, τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία δεν συνοδεύονταν από μεταφορικά και άλλα έγγραφα που θεωρούνται απαραίτητα για την απόδειξη της πραγματοποίησης της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της Ελληνικής επικράτειας, με σκοπό την διάθεσή τους από τον αγοραστή, στο έδαφος άλλου Κράτους –Μέλους, σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 2859/2000 και της ΑΥΟ 1201/1999.

1.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «2010.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε η ελεγχόμενη επιχείρηση για την χρήση 2010 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης της, διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης έσοδα συνολικής καθαρής αξίας τριών χιλιάδων επτακοσίων τριάντα ευρώ και ενενήντα οκτώ λεπτών (3.730,98€).

1.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές

2. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2011 έως 31/12/2011

2.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Διαπιστώθηκε η **μη καταχώρηση** στα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων συνολικά 318 φορολογικών στοιχείων πώλησης (Τιμολόγια πώλησης - Δελτία Αποστολής, Ακυρωτικά Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Από αυτά τα 314 αφορούν πωλήσεις σε επιχειρήσεις με έδρα άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας εκατόν εβδομήντα επτά χιλιάδων πεντακοσίων ενενήντα έξι ευρώ και εβδομήντα εννέα λεπτών (**177.596,79€**), τέσσερα (4) ΤΔΑ σε Ελληνικές επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας δύο χιλιάδων πεντακοσίων εξήντα ευρώ και εβδομήντα δύο λεπτών (**2.560,72€**) και ένα **Ακυρωτικό** Τιμολόγιο Δελτίο Αποστολής καθαρής αξίας εκατόν τριάντα ενός ευρώ και σαράντα (**-131,40€**).

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή και φέρουν ίχνη σήμανσης του ΕΑΦΔΣΣ, με σειριακό αριθμό

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)** από τον υποκείμενο στο φόρο, προσφεύγοντα, ως όφειλε, διότι τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία δεν συνοδεύονταν από μεταφορικά και άλλα έγγραφα που θεωρούνται απαραίτητα για την απόδειξη της πραγματοποίησης της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της Ελληνικής επικράτειας, με σκοπό την διάθεσή τους από τον αγοραστή, στο έδαφος άλλου Κράτους – Μέλους, σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 2859/2000 και της ΑΥΟ 1201/1999.

2.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «b33_2011.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε ο προσφεύγων για την χρήση 2011 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης του, διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης έσοδα συνολικής καθαρής αξίας ένδεκα χιλιάδων εξακοσίων σαράντα οκτώ ευρώ και πενήντα οκτώ λεπτών (11.648.58€).

1.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

3. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2012 έως 31/12/2012

3.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Διαπιστώθηκε η **μη καταχώρηση** στα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων συνολικά 836 φορολογικών στοιχείων πώλησης (Τιμολόγια πώλησης-Δελτία Αποστολής, Ακυρωτικά Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Από αυτά τα 818 αφορούν πωλήσεις σε επιχειρήσεις με έδρα άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας εξακοσίων δεκαέξι χιλιάδων τετρακοσίων δεκαεπτά ευρώ και εβδομήντα λεπτών (**616.417,70€**) και δεκαοκτώ (18) ΤΔΑ σε Ελληνικές επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας έξι χιλιάδων τριακοσίων σαράντα ενός ευρώ και σαράντα οκτώ λεπτών (**6.341,48€**).

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή και φέρουν ίχνη σήμανσης του ΕΑΦΔΣΣ, με σειριακό αριθμό

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)** από τον υποκείμενο στο φόρο, προσφεύγοντα, ως όφειλε, διότι τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία δεν συνοδεύονταν από μεταφορικά και άλλα έγγραφα που θεωρούνται απαραίτητα για την απόδειξη της πραγματοποίησης της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της Ελληνικής επικράτειας, με σκοπό την διάθεσή τους από τον αγοραστή, στο έδαφος άλλου Κράτους –Μέλους, σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 2859/2000 και της ΑΥΟ 1201/1999.

3.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «B33_2012.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε ο προσφεύγων για την χρήση 2012 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης του, διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης έσοδα συνολικής καθαρής αξίας έξι χιλιάδων οκτακοσίων δώδεκα ευρώ και εβδομήντα τριών λεπτών (6.812,73€).

3.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

4. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2013 έως 31/12/2013

4.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Διαπιστώθηκε η μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων συνολικά 1.083 φορολογικών στοιχείων πώλησης (Τιμολόγια πώλησης-Δελτία Αποστολής, Ακυρωτικά Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 4093/2012. Από αυτά τα 1.077 αφορούν πωλήσεις σε επιχειρήσεις με έδρα άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας εννιακοσίων ενενήντα δύο χιλιάδων τετρακοσίων είκοσι επτά ευρώ και ογδόντα λεπτών (992.427,80€) και έξι (6) ΤΔΑ σε Ελληνικές επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας δύο χιλιάδων εβδομήντα ευρώ και σαράντα ένα λεπτών (2.070,41€).

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή και φέρουν ίχνη σήμανσης του ΕΑΦΔΣΣ, με σειριακό αριθμό

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)** από τον υποκείμενο στο φόρο, προσφεύγοντα, ως όφειλε, διότι τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία δεν συνοδεύονταν από μεταφορικά και άλλα έγγραφα που θεωρούνται απαραίτητα για την απόδειξη της πραγματοποίησης της μεταφοράς των πωλούμενων αγαθών εκτός της Ελληνικής επικράτειας, με σκοπό την διάθεσή τους από τον αγοραστή, στο έδαφος άλλου Κράτους –Μέλους, σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 2859/2000 και της ΑΥΟ 1201/1999.

Επίσης στους μήνες Μάρτιο και Απρίλιο της χρήσης 2013, διαπιστώθηκαν συγκεντρωτικές εγγραφές μεγαλύτερης αξίας από αυτή που αντιστοιχεί στο σύνολο των εκδοθέντων παραστατικών για τους παραπάνω μήνες και αφορούν σε πωλήσεις που απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. Το επιπλέον ποσό οφείλεται πιθανώς σε λάθος άθροιση των αξιών των παραστατικών πώλησης χωρίς Φ.Π.Α. σε ημεδαπές επιχειρήσεις και ανέρχεται, για τον μήνα Μάρτιο σε 3.938,50€ και τον μήνα Απρίλιο σε 496,64€.

4.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «B33_2013.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε η ελεγχόμενη επιχείρηση για την χρήση 2013 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης της, διαπιστώθηκε ότι καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης επιπλέον έσοδα συνολικής καθαρής αξίας εξακοσίων δύο ευρώ και δεκαεννέα λεπτών (602,19€).

4.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

5. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2014 έως 31/12/2014

5.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Διαπιστώθηκε η μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων συνολικά 1.752 φορολογικών στοιχείων πώλησης (Τιμολόγια πώλησης-Δελτία Αποστολής, Ακυρωτικά Τιμολόγια Πώλησης-Δελτία Αποστολής), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 4093/2012. Από αυτά τα 1.674 αφορούν πωλήσεις σε επιχειρήσεις με έδρα άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε., συνολικής καθαρής αξίας επτακοσίων δεκατεσσάρων χιλιάδων τριακοσίων πενήντα τεσσάρων ευρώ και τριάντα πέντε λεπτών (714.354,35€) και εβδομήντα οκτώ (78) ΤΔΑ σε Ελληνικές επιχειρήσεις συνολικής καθαρής αξίας τριάντα οκτώ χιλιάδων τετρακοσίων πενήντα εννέα ευρώ και εβδομήντα οκτώ λεπτών (38.459,78€).

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή, δεν φέρουν ίχνη σήμανσης του ΕΑΦΔΣΣ, αφού αφορούν χονδρικές πωλήσεις.

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).**

Στο τρίτο και τέταρτο τρίμηνο του 2014 διαπιστώθηκαν καταχωρήσεις στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων που αφορούσαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αντίστροφα ήτοι:

- στο τρίτο τρίμηνο του 2014 καταχωρήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους 1.964,07 € στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων και απαλλασσόμενες πωλήσεις ύψους 20,80 € στη στήλη των ενδοκοινοτικών παραδόσεων,
- στο τέταρτο τρίμηνο του 2014 καταχωρήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους 674.30€ στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων και απαλλασσόμενες πωλήσεις ύψους 91,00€ στη στήλη των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

5.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «2014-2015.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε ο προσφεύγων για την χρήση 2014 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης, διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία του προσφεύγοντος έσοδα συνολικής καθαρής αξίας πενήντα εννέα χιλιάδων οκτακοσίων σαράντα έξι ευρώ και ενενήντα επτά λεπτών (59.846,97€).

Συγκεκριμένα:

- δεν καταχωρήθηκαν στο δεύτερο τρίμηνο πωλήσεις με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., ύψους 1.633,50€.
- δεν καταχωρήθηκαν στο τρίτο τρίμηνο πωλήσεις με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., ύψους 58.093,64€ και αφορούν πωλήσεις του Ιουλίου.
- δεν καταχωρήθηκαν στο τέταρτο τρίμηνο πωλήσεις με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., ύψους 119,83€.

5.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α..

Τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα που καταγράφονται στο «2014-2015.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος της ελεγχόμενης επιχείρησης με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α., ανέρχονται για τη χρήση του 2014, στο ποσό των οκτώ χιλιάδων τετρακοσίων τριάντα τριών ευρώ και δεκαεπτά λεπτών (8.433,17€). Από τον έλεγχο των καταχωρηθέντων παραστατικών στα βιβλία της επιχείρησης διαπιστώθηκε ότι δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία της επιχείρησης έσοδα συνολικής καθαρής αξίας χιλίων οκτακοσίων ογδόντα ευρώ και τριάντα πέντε λεπτών (1.880,35 €).

Συγκεκριμένα:

- δεν καταχωρήθηκαν στο τρίτο τρίμηνο οι πωλήσεις του Ιουλίου, ύψους 1.930,98€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 4093/2012.
- καταχωρήθηκαν στο τέταρτο τρίμηνο πωλήσεις με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., ύψους 50,63€ στην στήλη των πωλήσεων με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α..

6. Διαχειριστική περίοδος από 01/01/2015 έως 31/12/2015

6.α. Σε ότι αφορά τις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις.

Για την χρήση του 2015 δεν διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ των εκδοθέντων και των καταχωρηθέντων φορολογικών στοιχείων.

Στο πρώτο και δεύτερο τρίμηνο του 2015 διαπιστώθηκαν καταχωρήσεις στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων που αφορούσαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αντίστροφα.

Συγκεκριμένα,

- στο πρώτο τρίμηνο του 2015 καταχωρήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους 5.717,04€ στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων και απαλλασσόμενες πωλήσεις ύψους 1.322,60€ στη στήλη των ενδοκοινοτικών παραδόσεων,
- απαλλασσόμενες πωλήσεις αξίας 2.891,16€ καταχωρήθηκαν εκ παραδρομής 2.991,16€,

- στο δεύτερο τρίμηνο του 2015 καταχωρήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις ύψους 6.658,39€ στη στήλη των απαλλασσόμενων πωλήσεων και απαλλασσόμενες πωλήσεις ύψους 113,65€ στη στήλη των ενδοκοινοτικών παραδόσεων,
- καταχωρήθηκαν στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις το ΤΔΑ/-2015 καθαρής αξίας 16,72€, το οποίο αφορά πώληση με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία έχουν εκδοθεί μηχανογραφικά μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή, δεν φέρουν ίχνη σήμανσης του ΕΑΦΔΣΣ, αφού αφορούν χονδρικές πωλήσεις.

Επίσης, στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία **δεν έχει επιβληθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).**

6.β. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α..

Από την σύγκριση των συνολικών ακαθαρίστων εσόδων που καταγράφονται στο «2014-2015.txt» αρχείο του λογισμικού προγράμματος που διατηρούσε η ελεγχόμενη επιχείρηση για την χρήση 2015 και αντιστοιχούν στα συνολικά εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία πώλησης της, διαπιστώθηκε, όσο αφορά τις καταχωρήσεις των πωλήσεων της με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. του πρώτου τριμήνου, λάθος στην άθροιση των αξιών των φορολογικών στοιχείων με αριθμηση από ... έως ..., που εκδόθηκαν στις/2015 και καταχωρήθηκαν με μία συγκεντρωτική εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης. Το συνολικό ποσό βάσει εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ανέρχεται στο ποσό των 2.891,16€, ενώ η αξία η οποία καταχωρήθηκε στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης ανέρχεται σε 2.991,16€.

Όσο αφορά το δεύτερο τρίμηνο διαπιστώθηκε διαφορά ύψους 16,72€, η οποία προκύπτει από την καταχώρηση του ΤΔΑ/-2015 καθαρής αξίας 16,72€ με κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., στην στήλη των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

6.γ. Σε ότι αφορά τις πωλήσεις που εντάσσονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν και καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα οι παρακάτω παραβάσεις:

Χρήση 2010

- Η τήρηση κατώτερης κατηγορίας βιβλίων (Β' κατηγορίας Βιβλία) αντί Γ' Κατηγορίας Βιβλία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4§7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).
- Η μη καταχώρηση στοιχείων πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εξήντα τριών χιλιάδων εννιακοσίων σαράντα έξι ευρώ και πενήντα εννέα λεπτών (63.946,59€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Χρήση 2011

- Η τήρηση κατώτερης κατηγορίας βιβλίων (Β' κατηγορίας Βιβλία) αντί Γ' Κατηγορίας Βιβλία,

κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4§7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

- Η μη καταχώρηση στοιχείων πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εκατόν ενενήντα μία χιλιάδων εξακόσιων εβδομήντα τεσσάρων ευρώ και εξήντα εννέα λεπτών (191.674,69€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Χρήση 2012

- Η τήρηση κατώτερης κατηγορίας βιβλίων (Β΄ κατηγορίας Βιβλία) αντί Γ΄ Κατηγορίας Βιβλία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4§7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).
- Η μη καταχώρηση στοιχείων πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εξακοσίων είκοσι εννέα χιλιάδων πεντακοσίων εβδομήντα δύο ευρώ και έξι λεπτών (629.572,06€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 17 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Χρήση 2013

- Η καταχώρηση ανύπαρκτης συναλλαγής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2§3 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).
- Η τήρηση κατώτερης κατηγορίας βιβλίων (Απλογραφικών Βιβλίων) αντί Διπλογραφικών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 4§5 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).
- Η μη καταχώρηση στοιχείων πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εννιακοσίων ογδόντα εννέα χιλιάδων τετρακοσίων εξήντα ευρώ και ογδόντα οκτώ λεπτών (989.460,88€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 & 4 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Φορολογικό έτος 2014

- Μη συμμόρφωση με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, και του άρθρου 4 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.).

Φορολογικό έτος 2015

- Μη συμμόρφωση με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, και του άρθρου 3 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις, ο έλεγχος έκρινε, ως προς τα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη :

Το Οικονομικό Έτος 2011- Χρήση 01.01.2010-31.12.2010

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/10 έως 31/12/10 ο προσφεύγων τήρησε κατώτερης κατηγορίας βιβλία και δεν καταχώρησε στοιχεία πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εξήντα τριών χιλιάδων εννιακοσίων σαράντα έξι ευρώ και πενήντα εννέα λεπτών (63.946,59€).

Κατόπιν αυτού ο έλεγχος έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο αυτή τα **βιβλία ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94.

Το Οικονομικό Έτος 2012- Χρήση 01.01.2011-31.12.2011

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/11 έως 31/12/11 ο προσφεύγων τήρησε κατώτερης κατηγορίας βιβλία και δεν καταχώρησε στοιχεία πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εκατόν ενενήντα μία χιλιάδων εξακόσιων εβδομήντα τεσσάρων ευρώ και εξήντα εννέα λεπτών (191.674,69€).

Κατόπιν αυτού έλεγχος έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο αυτή τα **βιβλία ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94.

Το Οικονομικό Έτος 2013- Χρήση 01.01.2012-31.12.2012

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/12 έως 31/12/12 ο προσφεύγων τήρησε κατώτερης κατηγορίας βιβλία και δεν καταχώρησε στοιχεία πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εξακοσίων είκοσι εννέα χιλιάδων πεντακοσίων εβδομήντα δύο ευρώ και έξι λεπτών (629.572,06€).

Κατόπιν αυτού έλεγχος έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο αυτή τα **βιβλία ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94.

Το Οικονομικό Έτος 2014 -Χρήση 01.01.2013-31.12.2013

Για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/13 έως 31/12/13 ο προσφεύγων τήρησε κατώτερης κατηγορίας βιβλία και δεν καταχώρησε στοιχεία πώλησης στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης, συνολικής καθαρής αξίας εννιακοσίων ογδόντα εννέα χιλιάδων τετρακοσίων εξήντα ευρώ και ογδόντα οκτώ λεπτών (989.460,88€).

Κατόπιν αυτού ο έλεγχος προσδιόρισε **με αντικειμενικό τρόπο το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα** από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/94 όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε μέχρι την 31/12/2013. Επίσης καταλογίστηκε και η προκύπτουσα εισφορά αλληλεγγύης με βάση τη νέα εκκαθάριση.

Επιπλέον, στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε καταλογίστηκαν τα αντίστοιχα ποσά του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στα φορολογικά στοιχεία που είχε εκδώσει ο προσφεύγων προς επιχειρήσεις Κρατών-Μελών της Ε.Ε., χωρίς την επιβολή Φ.Π.Α. για τις υπό κρίση χρήση και επιβλήθηκαν τα αντίστοιχα πρόστιμα ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../....-2016 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Ως προς το ΦΠΑ. Από τις διατάξεις του άρθρου 12 (Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών), προκύπτει ότι κρίσιμο στοιχείο για την απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων από το ΦΠΑ είναι η πραγματική παράδοση των εμπορευμάτων σε πρόσωπο που ασκεί δραστηριότητα σε κράτος – μέλος. Η επιχείρησή του συναλλάχθηκε με τέτοιες επιχειρήσεις, χωρίς να χρεώσει φπα και χωρίς να εισπράξει φπα από τις συναλλαγές αυτές. Η επιχείρησή του συναλλάχθηκε με επιχειρήσεις από τη Βουλγαρία που διέθεταν ΑΦΜ, και πληρούσαν όλες τις σχετικές προϋποθέσεις, πράγμα που αποδεικνύεται από έγγραφα που λόγω του όγκου τους διαφύλασσε σε αποθήκη του, που δεν τέθηκαν υπόψη του αρχικού ελέγχου και τα οποία προσκομίζει με την παρούσα προσφυγή του. Πραγματοποιήθηκαν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις και ουδεμία ζημία ή διαφυγή φπα υφίσταται για το Ελληνικό Δημόσιο. Ως εκ τούτου, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις του ΦΠΑ και οι αντίστοιχες πράξεις επιβολής προστίμου του ΦΠΑ είναι ακυρωτές.
- 2) Σε σχέση με το εισόδημα. Ως προς την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων του και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός του, απαιτείται οι διαπιστούμενες πλημμέλειες να καθιστούν αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης, σύμφωνα με τη σχετική αιτιολογημένη κρίση της φορολογικής αρχής ή, σε περίπτωση αμφισβητήσεως, του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου. Στην περίπτωση του, δεν είναι ανέφικτη η διενέργεια λογιστικού προσδιορισμού και σε κάθε περίπτωση ζητά μείωση των καταλογισθέντων ποσών.
- 3) Ενδεικτική υποβολή με την παρούσα κάποιων εκ των τιμολογίων που εξέδωσε για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, δεδομένου ότι η προσκόμιση και η οπτικοποίηση του συνόλου αυτών είναι αδύνατη λόγω του όγκου τους.

Ως προς τον πρώτο και τρίτο προβαλλόμενο λόγο ότι πραγματοποιήθηκαν οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις στις βουλγάρικες επιχειρήσεις και ως προς την ενδεικτική προσκόμιση κάποιων εκ των εκδοθέντων τιμολογίων για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις

Επειδή, με την παρ 1 του άρθρου 2 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β)....».

Επειδή, με την παρ 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, ...»

Επειδή, με την παρ 1 του άρθρου 5, ως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο, του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6.».

Επειδή, στο άρθρο 13 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται: α) στο εσωτερικό της χώρας, β)
6. Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Επειδή, με το άρθρο 16 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1 Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, β)...γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,...»

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν. 2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος...».

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς: αα)....ββ)...γγ),... Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, β).....γ)δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παρ. 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές..... 3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1201/29-10-1999 με θέμα (Διευκρινίσεις σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής της παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος ΣΧΕΤ: Η υπ' αριθ. 1023189/128/1225/0014/ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «...2. Από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι, για τη χορήγηση της απαλλαγής αυτής, πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο.

β) Ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στο φόρο ή Νομικό Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εφόσον δεν υπάγεται στην εξαίρεση του άρθρου 10α', παρ. 2 του Ν.1642/1986.

γ) Η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES.

δ) Τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης και, κατά συνέπεια, για την έκδοση Τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ από τον Έλληνα πωλητή των αγαθών.

3. Κατά συνέπεια, για κάθε ενδοκοινοτική παράδοση, οι Έλληνες πωλητές θα πρέπει να προβαίνουν στις παρακάτω ενέργειες:

α) Εγγραφή στο σύστημα VIES, με υποβολή της σχετικής δήλωσης μεταβολών.

β) Επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του και

γ) Να έχουν στην κατοχή τους κάθε στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος.

4. Κατόπιν των ανωτέρω, για τη νομότυπη απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, απαιτούνται:

α) Δελτίο Αποστολής και Τιμολόγιο Πώλησης ή Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται, εκτός των άλλων, υποχρεωτικά και ο ΑΦΜ του αγοραστή.

β) Επαλήθευση ότι ο αγοραστής είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στο κράτος - μέλος της εγκατάστασής του.

γ) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος - μέλος. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς:

γα) Μεταφορά με Δημόσιας Χρήσης μεταφορικά μέσα

Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται αντίτυπο της φορτωτικής του μεταφορέα ή του μεταφορικού γραφείου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 16 του ΚΒΣ (φορτωτική, CMR κ.λπ.).

γβ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή. Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο θα πραγματοποιηθεί η μεταφορά.

- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

- Βεβαίωση του παραλήπτη ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή μπορεί να γίνεται είτε με υπογραφή σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο. Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

- Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος - μέλος.

γγ) Μεταφορά με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο Αποστολής ή στο Δελτίο Αποστολής - Τιμολόγιο Πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος - μέλος. Επίσης, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφα της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.
- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξή του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων.
- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος - μέλος.

5. Ελεγκτικές διαδικασίες

Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει, κατ' αρχήν, τη νομιμότητα της μη επιβολής ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και, κατά συνέπεια, το δικαίωμα επιστροφής στους υποκείμενους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις. Οι Προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. όμως, έχουν την ευχέρεια να ελέγχουν και κάθε άλλο στοιχείο το οποίο κατά την κρίση τους, θεωρείται απαραίτητο, όπως π.χ. την ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, τη δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο κ.λπ. Η αναζήτηση στοιχείων από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, εξαρτάται από τη φύση της συναλλαγής, όπως π.χ. το γεγονός ότι η μεταφορά των χελιών δεν είναι δυνατό να πραγματοποιηθεί, τουλάχιστον προς το παρόν, με Δημόσιας Χρήσης αυτοκίνητα, αλλά, κατά το πλείστον, με ειδικά διαμορφωμένα μεταφορικά μέσα των αγοραστών, η εν γένει συμπεριφορά των υποκείμενων κ.λπ..... Επισημαίνουμε, τέλος, ότι είναι προς το συμφέρον των Ελλήνων υποκείμενων να κατέχουν όσο το δυνατόν περισσότερα στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η νόμιμη πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, ώστε να είναι σε θέση να υποστηρίξουν την πραγματοποίησή αυτή, στην περίπτωση που υπάρξει αμφισβήτηση από τους αγοραστές και να μην υποχρεωθούν στην καταβολή του αναλογούντος ΦΠΑ.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1106/26.4.99 ΕΔΥΟ, «γ. Σε περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με μεταφορικά μέσα του αλλοδαπού αγοραστή κατά τη στιγμή της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου από τον πωλητή δεν αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος». Η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος-μέλος, πρέπει οπωσδήποτε να αποδεικνύεται εγγράφως. Κατά τη στιγμή της έκδοσης του τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ, ο Έλληνας πωλητής πρέπει να είναι βέβαιος για τη μεταφορά των αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος. Συνεπώς η

αποστολή ή η μεταφορά πρέπει να αποδεικνύεται με φορτωτικά ή άλλα συνοδευτικά έγγραφα των αγαθών.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ε.Ε. (ΔΕΕ), «...προκύπτει ότι η απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παραδόσεως αγαθού εφαρμόζεται μόνον εάν το δικαίωμα να διαθέτει κανείς το αγαθό ως κύριος μεταβιβάζεται στον αποκτώντα, εάν ο προμηθευτής αποδεικνύει ότι το αγαθό αυτό απεστάλη ή μεταφέρθηκε σε άλλο κ-μ και, εάν κατόπιν της εν λόγω αποστολής ή μεταφοράς, το εν λόγω αγαθό έχει απομακρυνθεί υλικώς από το έδαφος του κ-μ παραδόσεως (βλ. C-409/04, C-184/05, (C-84/09).

Το Δικαστήριο έχει επίσης κρίνει ότι, μετά την κατάργηση του μεθοριακού ελέγχου μεταξύ των κ-μ, προκύπτει ότι είναι δυσχερές για τη φορολογική αρχή να διασφαλίσει ότι τα εμπορεύματα έχουν όντως εγκαταλείψει το έδαφος του εν λόγω κ-μ. Ως εκ τούτου, οι εθνικές φορολογικές αρχές προβαίνουν στην επαλήθευση αυτή κυρίως βάσει των αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίζουν οι υποκείμενοι στον φόρο και των δηλώσεών τους (βλ. C-409/04, σκέψη 44, καθώς και C-184/05, σκέψη 24).

Εντούτοις, δεδομένου ότι **καμία από τις διατάξεις της έκτης οδηγίας δεν προβλέπει συγκεκριμένα τίνος είδους αποδείξεις οφείλουν να προσκομίζουν** οι υποκείμενοι στον φόρο προκειμένου να τύχουν της απαλλαγής από τον ΦΠΑ, το ζήτημα αυτό, **εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κ-μ** (βλ. C-146/05, σκέψη 24). Επομένως, απόκειται στα κ-μ να καθορίζουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των εν λόγω φοροαπαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση. Πάντως, κατά την άσκηση των εξουσιών τους, τα κ-μ οφείλουν να τηρούν τις γενικές αρχές του δικαίου που αποτελούν τμήμα της έννομης τάξης της Ένωσης, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται ειδικότερα οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας καθώς και η αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης (βλ. C-286/94, C-340/95, C-401/95 και C-47/96, C-384/04, C-271/06). Όσον αφορά, ειδικότερα, την αρχή της αναλογικότητας, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, σύμφωνα με την αρχή αυτή, τα μέτρα που τα κ-μ έχουν την ευχέρεια να λαμβάνουν κατά τα προεκτεθέντα δεν πρέπει να βαίνουν πέραν του αναγκαίου μέτρου για την επίτευξη των σκοπών της επακριβούς εισπράξεως του φόρου και της αποφυγής των καταστρατηγήσεων (C -188/09, σκέψη 26). Αφετέρου, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, προκειμένου οι επίμαχες πράξεις να τύχουν της φοροαπαλλαγής του άρθρου 28γ, Α, στοιχείο α', πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, **απόκειται στον προμηθευτή των αγαθών να αποδείξει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής, συμπεριλαμβανομένων και των προϋποθέσεων που επιβάλλουν τα κ-μ ώστε να διασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση** (βλ., C-184/05, σκέψη 26). Ειδικότερα και κατόπιν και των προεκτεθέντων, **το δίκαιο της Ένωσης δεν εμποδίζει τα κ-μ να θεωρούν την έκδοση**

παράτυπων τιμολογίων ως φοροδιαφυγή και να αρνούνται, σε τέτοιες περιπτώσεις, τη χορήγηση φοροαπαλλαγής (βλ., συναφώς, C-454/98, σκέψη 62, καθώς και διάταξη C-395/02 σκέψη 30). (ΦΠΑ Ανάλυση-Ερμηνεία Δημήτρης Σταματόπουλος-Άννα Κλωνή Ν. 2859/2000-Άρθρο 28. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική παράδοση-Έκδοση 2015-Θέμα 28.1-σελ. 784).

Επειδή, «οι διεθνείς οδικές μεταφορές διέπονται από την Σύμβαση της Γενεύης της 19 Μαΐου 1956, η οποία κυρώθηκε για την Ελλάδα με το Ν. 559/12-3-1977 (ΦΕΚ 78Α').

- Η σύμβαση αυτή είναι γνωστή ως CMR από το αντικείμενο της που ήταν η διεθνής μεταφορά εμπορευμάτων οδικώς.

- Τα αγαθά σύμφωνα με τη σύμβαση CMR συνοδεύονται από ένα δελτίο παράδοσης (άρθρο 5). Στο Δελτίο αυτό αναγράφονται τα στοιχεία του αποστολέα, του παραλήπτη, του μεταφορέα, η κοινώς χρησιμοποιούμενη περιγραφή των εμπορευμάτων, ο τρόπος συσκευασίας, ο αριθμός των δεμάτων, τα ειδικά σημεία αυτών, η ποσότητα και οι χρεώσεις που αφορούν την μεταφορά (Άρθρο 6).

Το Δελτίο παράδοσης, όπως το αναφέρει η απόφαση αυτή στην πρακτική εφαρμόζεται ως Διεθνής φορτωτική, αναφερόμενη με το όνομα CMR.» (Δημήτρης Σταματόπουλος Ανάλυση-Ερμηνεία Κώδικα Βιβλίων & στοιχείων –έκδοση 2008-Τόμος 3^{ος}, σελ. 2171).

Επειδή, το άρθρο 1 της παραπάνω συνθήκης προσδιορίζει τον σκοπό ως ακολούθως: «Αυτή η συνθήκη θα πρέπει να εφαρμόζεται για κάθε σύμβαση διεθνούς οδικής μεταφοράς πραγμάτων επί αυτοκινήτου έναντι αμοιβής, όπου ο τόπος που θα παραληφθούν τα εμπορεύματα και ο τόπος που θα παραδοθούν, όπως θα ορίζεται στην σύμβαση μεταφοράς, θα πρέπει να είναι δυο διαφορετικές χώρες, εκ των οποίων η μια απαραίτητα πρέπει να είναι κράτος μέλος της συνθήκης αυτής ανεξάρτητα του τόπου κατοικίας και της εθνικότητας των μερών».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 454 του ΚΠΔ (Κώδικα Πολ. Δικονομίας): « Αν το έγγραφο που προσάγεται έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα, υποβάλλεται μαζί και επίσημη μετάφραση του, επικυρωμένη από το Υπουργείο Εξωτερικών ή άλλο αρμόδιο κατά το νόμο πρόσωπο...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 3712/2008 (Α'225), όπως ισχύει: «Επίσημη μετάφραση είναι η έγκυρη, ακριβής και επικυρωμένη μετάφραση ενός κειμένου από τις ξένες γλώσσες στην ελληνική και αντίστροφα που γίνεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του παρόντος».

Επειδή, τα ΤΔΑ που ο προσφεύγων προσκόμισε, ενδεικτικά, μεταξύ άλλων, με την παρούσα συνοδεύονται από: α) έγγραφα που χαρακτηρίζονται ως «CMR», χωρίς αρίθμηση, όπου ως μεταφορέας και παραλήπτης εμφανίζεται η βουλγάρικη επιχείρηση β) ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ-

ΒΕΒΑΙΩΣΗ στα βουλγάρικα, χωρίς μετάφραση, όπως απαιτείται σύμφωνα με το άρθρο 454 του ΚΠΔ και γ) Επαλήθευση αριθμού ΦΠΑ από το VIES με ημερομηνία παραλαβής του αιτήματος .../2016 Τα παραπάνω ΤΔΑ φέρονται να εξοφλήθηκαν «τοις μετρητοίς».

Επειδή, η CMR εκδίδεται από μεταφορείς και μεταφορικές εταιρίες και αφορά σε οδικές μεταφορές επί αυτοκινήτου έναντι αμοιβής.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1201/29-10-1999, θα πρέπει ο πωλητής και ο αγοραστής να είναι υποκείμενοι στο φόρο. Είναι απαραίτητη η εγγραφή, τόσο του πωλητή, όσο και του αγοραστή, στο σύστημα VIES και η επαλήθευση από τον πωλητή πριν την ενδοκοινοτική παράδοση ότι ο αγοραστής του κ-μ διαθέτει ΦΠΑ/ΑΦΜ και είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES. Σε περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με Ιδιωτικής Χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή, ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει επιπλέον, φωτοαντίγραφα της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος και να επιδεικνύονται στον έλεγχο. Επίσης οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο όπως αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς και η επιστροφή του στο άλλο κράτος – μέλος και για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του, έστω και εκ των υστέρων, προϋποθέσεις που δεν τηρήθηκαν από τον προσφεύγοντα, ο οποίος δήλωσε έναρξη ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο σύστημα TAXIS στις 09-05-2014.

Επειδή, οι προϋποθέσεις, που τίθενται με την ΠΟΛ 1201/29-10-1999, **θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά** για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών προς άλλο κράτος μέλος και την έκδοση των Τιμολογίων χωρίς ΦΠΑ.

Επειδή και όλως επικουρικός τα υπό κρίση Τιμολόγια προκύπτει ότι εξοφλήθηκαν «τοις μετρητοίς» και ότι ήταν προς το συμφέρον του προσφεύγοντος η εξόφληση τους μέσω τραπεζικής κατάθεσης, ώστε να κατέχει όσο το δυνατόν περισσότερα στοιχεία, από τα οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, σε περίπτωση που υπάρξει αμφισβήτηση από τον έλεγχο, όπως στην υπό κρίση περίπτωση που του καταλογίστηκε ο αναλογών ΦΠΑ, λόγω του ότι το βάρος της απόδειξης το φέρει ο φορολογούμενος.

Συνεπώς οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο περί του εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων από τον έλεγχο, ενώ στην περίπτωση του δεν ήταν ανέφικτη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και επομένως του λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ΠΔ 186/1992 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» παρ 4 ορίζεται ότι: «4. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται **ανακριβή** όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, **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)** 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. εφαρμοζόμενων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παρ. 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περ. στ² και θ² της παραγράφου αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 20 του Ν. 3296/2004 απαλείφεται από το προτελευταίο εδάφιο της [παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.](#) η φράση «ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη της φορολογητέας ύλης». Έτσι, τα βιβλία και τα στοιχεία κρίνονται ανακριβή στις περιπτώσεις που οι διαπιστούμενες αποκρύψεις είναι

μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη της επιχείρησης, χωρίς να εξετάζεται αν οφείλεται σε πρόθεση του επιτηδευματία για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατά την κρίση του Προϊσταμένου της αρμόδιας φορολογικής αρχής, γεγονός το οποίο δεν μπορούσε να αποδειχθεί και αποτελούσε αιτία προστριβών μεταξύ φορολογικής αρχής και φορολογουμένων. Η διάταξη ισχύει από 14.12.2004 (εγκ. [ΠΟΛ. 1016/26.1.2005](#)).

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ 7 του ΠΔ 186/1992 ορίζουν ότι «7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παρ 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ) Επί μη καταχώρισης ή ανακριβούς καταχώρισης στα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 συναλλαγών για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδων εφαρμόζονται αναλόγως τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α', β' και γ' του εδαφίου αυτού.

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 8 του Π.Δ.186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.» Η παράγραφος 8 τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 7 του νόμου 3052/2002 και ισχύει από 1/1/2003 σύμφωνα με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 32 του ν. [2238/1994](#) ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.»

Επειδή, στο άρθρο 32 § 2 του ν. [2238/94](#) ορίζεται ότι: «2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: ... γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)».

Επειδή, με τις διατάξεις του [άρθρου 10 του Ν. 3296/04](#) επήλθαν σημαντικές μεταβολές σε ότι αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις των [άρθρων 30](#) και [32 του Ν. 2238/94](#), για τις οποίες δόθηκαν σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1016/05 της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04](#) θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών- εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών.

Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου. Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.

Στις περιπτώσεις των αναφερόμενων στις ανωτέρω διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04](#) παραβάσεων που η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης με βάση τις παραβάσεις αυτές υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας όχι όμως και τα 5.000 ευρώ ή αντίστροφα, θα εφαρμόζεται ποσοστό προσαύξησης 4%. Σε ότι αφορά τις μεταβολές που επήλθαν ως προς τις διατάξεις του [άρθρου 32 του Ν. 2238/94](#), διευκρινίζεται ότι η προσαύξηση κατά 40% που προβλέπεται, μεταξύ άλλων, στις περιπτώσεις τήρησης βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προσήκουσα, δεν εφαρμόζεται επί επιχειρήσεων που είχαν υποχρέωση τήρησης βιβλίων ανώτερης κατηγορίας λόγω υπέρβασης του ορίου των ακαθάριστων εσόδων, για το πρώτο μόνο έτος που δεν τήρησαν βιβλία της ανώτερης κατηγορίας. Συνεπώς, ειδικά για το πρώτο αυτό έτος, τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης προσδιορίζονται μεν εξωλογιστικά κατά το [άρθρο 32 του Ν. 2238/94](#), χωρίς όμως προσαύξηση του ισχύοντος Μ.Σ.Κ.Κ.

Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι σε περιπτώσεις επιτηδευματιών με δραστηριότητα τόσο πώλησης εμπορευμάτων ή μεταποίησης όσο και παροχής υπηρεσιών (μικτές επιχειρήσεις), εφόσον διαπιστώνονται παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στην [παραγραφο 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04](#) που επισύρουν μεν ανακρίβεια των βιβλίων αλλά αδιαμφισβήτητα και αποδεδειγμένα

αφορούν αποκλειστικά μόνο τη μία από τις παραπάνω δραστηριότητες, τότε προσαυξάνονται κατά τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/04, όπως πλέον αυτές ισχύουν, οι Μ.Σ.Κ.Κ. και για τις δύο δραστηριότητες, προκειμένου κατά τα οριζόμενα από τις ίδιες διατάξεις να προσδιορισθούν τα καθαρά κέρδη, αλλά σε ότι αφορά τα ακαθάριστα έσοδα, προσαυξάνονται κατά 4 ή 8%, κατά περίπτωση, τα ακαθάριστα έσοδα μόνο της δραστηριότητας αυτής που σχετίζεται με τη διαπιστωθείσα ως άνω παράβαση.

Επειδή, κρίνεται σκόπιμο να γίνει αναφορά στις πρόσφατες αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4605/2013, 3167-3170/2013, 1325/2012, 789/2010, 1165 και 1171/2009), με τις οποίες έχει κριθεί ότι το σύστημα του εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στο μέτρο που συνοδεύεται από επαρκείς εγγυήσεις προστασίας του φορολογουμένου, δεν αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, και ότι ούτε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός ούτε η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους αποτελούν κυρώσεις, καθώς αποσκοπούν στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της μη τηρήσεως βιβλίων, προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματός τους. Σε κάθε περίπτωση, ο καθορισμός από το νόμο ενός μόνο συντελεστή κέρδους για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων, στην περίπτωση που αυτές δεν τηρούν επαρκή και ειλικρινή βιβλία, συνάδει προς το Σύνταγμα και δη προς την διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 περί αναλογικότητας, δεδομένου ότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος της αποφυγής συναλλαγών κατά την επιλογή του εφαρμοστέου συντελεστή (πρβλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ., 1800/2012, αποφ. ΔΕΚ της 12.7.2001, υποθ -262/1999, Λουλουδάκης κατά Ελληνικού Δημοσίου). Εφόσον δε κατά τα ανωτέρω η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, δεν διαθέτει ευχέρεια να προσδιορίσει το ύψος του συντελεστή καθαρού κέρδους, δεν τίθεται θέμα παραβιάσεως του δικαιώματος παροχής εννόμου προστασίας, ως εκ του ότι ούτε το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει τέτοια εξουσία (πρβλ. ΣτΕ 2402/2010 7μ.).

Επειδή, στο άρθρο 32 του ν. [2238/94](#) όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 του ν. 4110/2013 και ισχύει από την 01/01/2013 και μετά ορίζεται ότι: «1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή 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 Ειδικά για τους ελεύθερους επαγγελματίες β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης. γγ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. δδ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος. Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων αα' έως δδ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού

συντελεστή καθαρού κέρδους, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν...».

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή στην υπό εξέταση περίπτωση τα βιβλία του προσφεύγοντος κρίθηκαν για τις χρήσεις 2010-2012 ανακριβή λόγω του ότι οι παρατυπίες και παραλείψεις ήταν μεγάλης έκτασης, (ποσοστό επί των ακαθαρίστων εσόδων 3,33% στη χρήση 2010, 10,65% στη χρήση 2011 και 37,82% στη χρήση 2012), με αποτέλεσμα την αδυναμία διενέργειας περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων και ορθώς τα βιβλία κρίθηκαν για αυτές τις διαχειριστικές περιόδους ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν λογιστικώς και εξωλογιστικώς. Άλλωστε, τα ακαθάριστα έσοδα και τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994) κατά περίπτωση, συγκρίνονται και λαμβάνονται υπόψη τα μεγαλύτερα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος καθώς και για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε σε φορολόγηση των εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων κερδών τα οποία ήταν μεγαλύτερα από τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα στη χρήση 2010, των λογιστικώς προσδιορισθέντων κερδών τα οποία ήταν μεγαλύτερα από τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα στη χρήση 2011 και των λογιστικώς προσδιορισθέντων κερδών τα οποία ήταν μεγαλύτερα από τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα στη χρήση 2012.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος των νομοθετικών διατάξεων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .../2016 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ. και προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, 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 .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του **του** .
. του ... - ΑΦΜ ...,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

A. ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	42.818,44
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	51.382,13
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	94.200,57 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	84.404,66
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	8.297,20
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	84.404,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	177.106,52 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	286.167,04
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	25.182,88
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	211.763,61
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	523.113,53 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	78.709,23
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	10.533,69
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας 120% με την παρούσα απόφαση	44.077,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	133.320,09 €

B. ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 29 Ν. 3986/2011

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	5.059,50
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	5.059,50 €

Γ. Φ.Π.Α.

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	14.201,85
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	17.042,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	31.244,07 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	45.256,61
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	54.307,93
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	99.564,54 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	105.135,76
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	126.162,92
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	231.298,68 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	
Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας με την παρούσα απόφαση	156.586,82
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	167.146,04
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	323.732,86 €

Δ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΒΣ:

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010
	900 X 2=1800,00/3 = 600,00 €
	900 X 15=13.500,00/3= 4.500,00 €
	900,00/3 = 300,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ: 5.400,00 €

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011
	900 X 2=1800,00/3 = 600,00 €
	900 X 15=13.500,00/3= 4.500,00 €
	900,00/3 = 300,00 €
	ΣΥΝΟΛΟ: 5.400,00 €

Πρόστιμο ΚΒΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012
	900 X 2=1800,00/3 = 600,00 €
	900 X 15=13.500,00/3= 4.500,00 €
	900,00/3 = 300,00 €

	ΣΥΝΟΛΟ: 5.400,00 €
--	---------------------------

Ε. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΦΑΣ

Πρόστιμο ΚΦΑΣ	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013
	$900 \times 2 = 1800,00/3 = 600,00 \text{ €}$
	$900 \times 15 = 13.500,00/3 = 4.500,00 \text{ €}$
	$900,00/3 = 300,00 \text{ €}$
	$900,00/3 = 300,00 \text{ €}$ ΣΥΝΟΛΟ: 5.700,00 €

ΣΤ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΚΦΔ

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2014
	2.500,00 €

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2015
	2.500,00 €

Ζ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2010 – 31/12/2010
	300,00 $300,00 \times 12 = 3.600,00$ ΣΥΝΟΛΟ: 3.900,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011
	$300,00 \times 12 = 3.600,00$ $300,00 \times 9 = 2.700,00$ ΣΥΝΟΛΟ: 6.300,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012
	$300,00 \times 12 = 3.600,00$ $300,00 \times 12 = 3.600,00$ ΣΥΝΟΛΟ: 7.200,00 €

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/1997	Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013
	$300,00 \times 12 = 3.600,00$ $300,00 \times 12 = 3.600,00$

	ΣΥΝΟΛΟ: 7.200,00 €
--	---------------------------

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
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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