



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Α.ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : .

**ΦΑΞ** : .

Καλλιθέα 30/12/2016

Αριθμός πρωτ.: 4628

## **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.Τις διατάξεις :**

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

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

**3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' 01-09-2016) Απόφαση**

του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο ..... κατά:

α) Της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης-Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ(άρθρου 7 ν. 4337/2015), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

β) Της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α..., όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .... και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

### **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Με το αριθ. .... έγγραφο με θέμα << αποστολή συνοδείας-υποβολή δικογραφίας για ομάδα κατηγορούμενων >> του Αρχηγείου Ελληνικής Αστυνομίας-Υπηρεσία Οικονομικής Αστυνομίας και Δίωξης Ηλεκτρονικού Εγκλήματος –Υποδ/νση Οικονομικής Αστυνομίας-Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης, διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας, στην Δ.Ο.Υ. .... η από ..... Έκθεση Ελέγχου που αφορούσε την ατομική επιχείρηση ....., σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας, διαπιστώθηκαν παραβάσεις όπως αναλυτικά αναφέρονται στις σελ ..... της ως άνω έκθεσης.

Κατόπιν αυτής η Δ.Ο.Υ. ...., διενήργησε έλεγχο για την διαχειριστική περίοδο 01/01 - 31/12-2011, με βάση την υπ' αριθ. .... εντολή μερικού ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/94 <<περί φορολογίας εισοδήματος>> του Ν. 2859/2000 <<περί ΦΠΑ>> και <<ΠΔ 186/92.>> περί ΚΒΣ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την υπάλληλο ....., λαμβάνοντας υπόψη αφενός την από ..... Έκθεση Ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας & Δίωξης Ηλεκτρονικού Εγκλήματος και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συνέταξε και κοινοποίησε στην σύνοικο

του προσφεύγοντα, ..... στις ....., την με αριθ. πρωτ ..... κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999(ΦΕΚ Α'45) σε συνδυασμό με το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 του (ΚΦΔ), μαζί με την με αριθ. .... Προσωρινή Πράξη Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ και την με αριθ. .... Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ . Εν συνεχεία, βάσει της από ..... Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ186/92) και Έκθεσης Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. .... εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

### **Κ.Β.Σ.**

- Την υπ'αριθ. .... Οριστική Πράξη –Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12/2011, με την οποία του επεβλήθη συνολικό πρόστιμο 9.866,67€ [1.(€800,00 $\times$ 15 $\times$ 1/3=4.000,00€), 2.(€800,00 $\times$ 15 $\times$ 1/3=4.000,00€), 3.(600,00€ $\times$ 1 $\times$ 1/3=200,00€), 4.(2 $\times$ 600,00€ $\times$ 2 $\times$ 1/3=800,00€), 5.(600,00€ $\times$ 1 $\times$ 1/3=200,00€), 6.(600,00€ $\times$ 1 $\times$ 1/3=200,00€), 7.(600,00€ $\times$ 1 $\times$ 1/3=200,00€) & 8.(800,00€ $\times$ 1 $\times$ 1/3=266,67€), το οποίο βεβαιώθηκε στις ..... σύμφωνα με την οποία:

1. Δεν ζήτησε και δεν έλαβε από άγνωστο προμηθευτή, τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο (Δελτίο Αποστολής, Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής κτλ.), για τα καύσιμα που αγόρασε. Συγκεκριμένα, για το διάστημα 01/ 01/2011 - 20/ 12/2011 διέθεσε στην κατανάλωση ..... λίτρα πετρελαίου κίνησης και ..... λίτρα πετρελαίου θέρμανσης πλέον των αγορών. Για την προμήθεια των ανωτέρω, δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε ένα τουλάχιστον φορολογικό στοιχείο εκτιμώμενης καθαρής αξίας €....., η οποία αναλύεται σε €..... για το πετρέλαιο κίνησης και €.....για το πετρέλαιο θέρμανσης, κατά παράβαση των άρθρων 2 §1, 12 §5 και 18 §3 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας βιβλίων και Στοιχείων» και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97 .

2. Μη καταχώρηση ή ανακριβής καταχώρηση παραστατικών αγοράς και πώλησης. Συγκεκριμένα, δεν καταχωρήθηκαν ή καταχωρήθηκαν ανακριβώς στο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων παραστατικά πωλήσεων ύψους 685.803,40 €. Ο ακριβής προσδιορισμός του πλήθους των ως άνω παραστατικών δεν κατέστη δυνατός, εξαιτίας του γεγονότος ότι οι εγγραφές παραστατικών πωλήσεων στο Βιβλίο γίνονταν συγκεντρωτικά ανά ημέρα, και όχι ανά αριθμό παραστατικού. Επίσης, για την ίδια περίοδο καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία αγορές μεγαλύτερες από τις πραγματικές, ύψους 33.968,62€, κατά παράβαση των άρθρων 6 § 1, 17 § 1 και 24 §3 του Π.Δ. 186/1992 "Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων), και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

3. Μη επίδειξη του θεωρημένου Βιβλίου Απογραφής της επιχείρησης για τα υποκαταστήματα του ..... την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου, κατά παράβαση των άρθρων 36 § 1 του Π.Δ.

186/1992 (Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων», και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

4. Δεν επεδείχθησαν στον επιτόπιο έλεγχο τα βιβλιάρια συντήρησης και επισκευών των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών: α) με αριθμό μητρώου ..... του υποκαταστήματος ..... και β) με αριθμό μητρώου ..... του υποκαταστήματος της ..... αλλά προσκομίστηκαν μεταγενέστερα στην Υπηρεσία , κατά παράβαση του άρθρου 5 §1 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του Ν.1809/1988 ``Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες Διατάξεις`` και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

5. Έκδοση χιλίων διακοσίων είκοσι τριών (1.223) παραστατικών (εκτός Δελτίων Αποστολής και Ακυρωτικών) τα οποία έχουν εκδοθεί σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας που αναγράφεται σε αυτά κατά παράβαση των άρθρων 11, 12 και 13 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων» και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

6. Για την έκδοση χιλίων τριακοσίων σαράντα τεσσάρων (1.344) παραστατικών χωρίς μοναδική, ενιαία, αύξουσα, προοδευτική αρίθμηση, καθώς και εκατόν εξήντα οκτώ (168) παραστατικών με διάκριση σειράς, χωρίς την απαιτούμενη γνωστοποίηση στην αρμόδιο Δ.Ο.Υ., κατά παράβαση του άρθρου 18 §6 του Π.Δ.186/ 1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων», και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

7. Δεν επεδείχθησαν οι κάτωθι μηχανισμοί: α) Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης" Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ) με αριθμό μητρώου ..... τύπου «.....», β) Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (ΦΤΜ) , με αριθμό μητρώου ..... τύπου «.....», γ) Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ) με αριθμό μητρώου ..... , τύπου «..... και δ) Φορολογική Ταμειακή Μηχανή (ΦΤΜ) , με αριθμό μητρώου ..... , τύπου «.....», οι οποίοι εμφανίζονται με βάση το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS του Υπουργείου Οικονομικών να έχουν εγκατασταθεί και να λειτουργούν στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, ενώ δεν εντοπίστηκαν κατά την διάρκεια των επιτόπιων ελέγχων σε αυτές, με συνέπεια να έχει επέλθει μεταβολή στους εν λόγω φορολογικούς μηχανισμούς (αλλαγή τόπου εγκατάστασης, παύση δραστηριότητας, πλήρωση μνήμης, αλλαγή κατόχου κτλ.), χωρίς ωστόσο να έχει δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα στο προβλεπόμενο χρονικό διάστημα, κατά παράβαση του άρθρου 4§2 σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του Ν. 1809/1988 «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις». και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

8. Για τη μη έκδοση σε εκατόν ογδόντα (180) περιπτώσεις συνοδευτικών φορολογικών στοιχείων δελτίων αποστολής για εσωτερική διακίνηση καυσίμων αξίας 1.005.346,03€ ,μεταξύ των υποκα-

ταστημάτων , κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1 και 11 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας βιβλίων και Στοιχείων» και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ.ζ' του Ν. 4337/2015,σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

### **Φ.Π.Α.**

Με την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα Φ.Π.Α. ποσού 165.547,56€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 198.657,07€, ήτοι συνολικού ποσού 364.204,63€, το οποίο βεβαιώθηκε στις .....

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω του ότι:

- Δεν καταχωρήθηκαν ή καταχωρήθηκαν ανακριβώς στο βιβλίο εσόδων –εξόδων παραστατικά πωλήσεων ύψους 685.803,40€ με αναλογούντα Φόρο Προστιθέμενης Αξίας ύψους 157.734,78€.
- Καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία αγορές καυσίμων μεγαλύτερες από τις πραγματικές, ύψους 33.968,62€ με αναλογούντα Φόρο Προστιθέμενης Αξίας ύψους 7.812,78€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η Δ.Ο.Υ. στηρίχτηκε σε έγγραφα άλλης υπηρεσίας, χωρίς η ίδια να πραγματοποιήσει έλεγχο και χωρίς νόμιμη αιτιολογία καταλόγισε τις παραβάσεις.
- Στην έκθεση ελέγχου, στις παραβάσεις δεν προσδιορίζεται ο αριθμός του πλήθους των στοιχείων αλλά η αξία του πλήθους των στοιχείων, με αποτέλεσμα να είναι αυθαίρετες και όχι τεκμηριωμένες.
- Ότι οι Προσβαλλόμενες Πράξεις είναι άκυρες διότι είναι νομικά πλημμελείς.
- Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των:

**1) Άρθρο 5§2περ.α'υποπερ. αβ', 8 &10 περ.α'του Ν. 2523/97** ορίζεται ότι:

*<<2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:*

**α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1)** είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το

ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

.....

**α.β.** Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

.....

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

.....

**10.** Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

**α)**.....Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρουβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1.....>>

Στην προκείμενη περίπτωση βάσει των ανωτέρω διατάξεων, σωστά επεβλήθησαν τα πρόστιμα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται σαν αβάσιμος.

**2. Άρθρο 7§3περ. ζ' του Ν. 4337/2015** ορίζεται ότι:

.....

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

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **23§1 περ.α' του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι :

**<<2.** Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

**α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.>>**

**Επειδή**, στην προκείμενη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία, καθόσον, στις από ..... εκθέσεις μερικού ελέγχου ΚΒΣ και ΦΠΑ της ΔΟΥ ..... αναφέρονται αναλυτικά και εμπειριστατωμένα, για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, όλα τα στοιχεία με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις και τις καθιστούν νόμιμες.

Σύμφωνα με την κείμενη Νομολογία, στο σώμα των καταλογιστικών πράξεων, δεν απαιτείται η διατύπωση της ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στις εκθέσεις ελέγχου **(ΣΤΕ 949,950/2012)**. Οι αιτιολογίες των πράξεων μπορεί να περιέχονται ή να συμπληρώνονται από τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), οι οποίες κοινοποιούνται ταυτόχρονα με τις καταλογιζόμενες πράξεις.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι οι πράξεις δεν είναι τεκμηριωμένες και ως εκ τούτου νομικά πλημμελείς, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει **στην αρχή της αναλογικότητας** μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣΤΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣΤΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος “Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου” και “συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους” ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: “Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.”

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “Η ιδιω-

τική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας."

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 24 του Ν. 3296/2004 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά, ορίζονται τα εξής: « 2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

Με την παρ. 4 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι:

*<<4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται, υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή».*

Περαιτέρω στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, προβλεπόταν ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. 2. ... 4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν α) το εξήντα τοις εκατό (60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος .....»(άρθρο 26 § 1 Ν. 3943/2011).Επομένως η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντα των υπό κρίση πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων ΦΠΑ, έγινε βάσει των οριζόμενων στις σχετικές διατάξεις. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, ότι παραβιάζεται η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας, προβάλλονται αλυσιτελώς.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... έκθεση ελέγχου της Υπηρεσίας Οικονομικής Αστυνομίας και Δίωξης Ηλεκτρονικού Εγκλήματος και στις από ..... εκθέσεις μερικού έλεγχου της Δ.Ο.Υ. ...., επί τις οποίες εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

## Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης .....

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

### **A) Ως προς τα πρόστιμα Κ.Β.Σ.**

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου :Σύνολο **9.866,67€**

### **B) Φ.Π.Α.**

| ΧΡΗΣΗ                                   | 2011              |
|-----------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                           | 165.547,56€       |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) | 198.657,07€       |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>              | <b>364.204,63</b> |

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης**

**Επανεξέτασης**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).