



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

12/09/2016

Αριθμός απόφασης:

3026

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

4. Την από 13/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδό κατά **1)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, **2)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, **3)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, **4)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, **5)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **6)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, **7)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ –

ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 , **8)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014 -31/12/2014, **9)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, **10)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 , **11)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 **12)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2010-31/12/2010, **13)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2011-31/12/2011, **14)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2013-31/12/2013 , **15)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 **16)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2008-31/12/2008, **17)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, **18)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 , **19)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2011-31/12/2011, **20)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 , **21)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 , **22)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 , **23)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και **24)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 , της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 03-02-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου και συγκεκριμένα, την Έκθεση Κ.Β.Σ(Π.Δ 186/92)-Κ.Φ.Α.Σ(Ν.4093/2012), την έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, την Έκθεση Προσωρινού Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) και την Έκθεση ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 13/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΚΒΣ – ΚΦΑΣ

1) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού

200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92).

2) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92).

3) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92).

4) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92).

5) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92).

6) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 και άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 30 του Ν. 3522/2006 Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και άλλες διατάξεις και την παρ. 30 της ΠΟΛ 1024/15-02-2007

7) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ –ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **4.266,66 €** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10 & 3 του Ν. 1809/1988, των άρθρων 1 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ), του άρθρου 9 παρ. 2 του Ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ) και του άρθρου 30 του Ν. 3522/2006 Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και άλλες διατάξεις και την παρ. 30 της ΠΟΛ 1024/15-02-2007

8) Με την υπ' αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ –ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2014-31/12/2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 750,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013

Οι ως άνω παραβάσεις αφορούν :

Για τις χρήσεις 2007 , 2008, 2009, 2010 και 2011

Μη τήρηση του βιβλίου ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ κατά παράβαση των άρθρων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92) σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 << Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>> και το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015.

Για τη χρήση 2012

Μη εμπρόθεσμη εκτύπωση του βιβλίου ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ για το έτος 2012 κατά παράβαση του άρθρου 30 του Ν. 3522/2006 Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και άλλες διατάξεις -ΠΟΛ 1024/15-02-2007 παρ. 30 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 << Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>> και το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015

Για τη χρήση 2013

1. Έκδοση αθεωρήτων στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό σύμφωνα με το άρθρο 10 &3 του Ν. 1809/1988 << Καθιέρωση φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις>> και ειδικότερα δέκα έξι χιλιάδων οκτακοσίων πέντε (16.805) αθεωρητων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, συνολικής καθαρής αξίας εξήντα δύο χιλιάδων επτακοσίων ενενήντα τριών ευρώ και ενενήντα τριών λεπτών(62.793,93€) με αναλογούντα φόρο προστιθέμενης αξίας ένδεκα χιλιάδων επτακόσια ενενήντα έξι ευρώ και τριάντα δύο λεπτά (11.796,32€) γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5& 8 (περίπτωση β΄) και 9 του Ν. 2523/1997 <<Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>>.

2. Μη έκδοση ενός (1) παραστατικού στοιχείου πώλησης αγαθών αξίας 6,60 ευρώ κατά παράβαση των άρθρων 1 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) ΤΟΥ ν. 1809/1988 << Καθιέρωση φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις>> και της ΠΟΛ 1122/2009 <<Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης από τους εκμεταλλευτές των κέντρων διασκέδασης και όλων των καταστημάτων γενικά που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση>> σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 << Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>>.

3. Μη εμπρόθεσμη εκτύπωση του βιβλίου ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ για το έτος 2013(οικ. Έτος 2014) κατά παράβαση του άρθρου 9 παρ. 2 του Ν. 4093/2012(Κ.Φ.Α.Σ) του άρθρου 30 του Ν. 3522/2006 Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και άλλες διατάξεις -ΠΟΛ 1024/15-02-2007 παρ. 30 σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 << Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>>.

4. Μη επίδειξη στοιχείων και συγκεκριμένα μη επίδειξη του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώου καθώς επίσης και μη επίδειξη του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθμό μητρώουκατά παράβαση του άρθρου 9 &2 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) και του Ν. 1809/1988 <<Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις>>. Σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 <<Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>>.

Για τη χρήση 2014

1. Μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων - επιδόθηκε πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στις 04-03-2015 στον κοστην οποία ανταποκρίθηκε πλημμελώς- κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4254/2014

2. Μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων --επιδόθηκε δεύτερη πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στις 07-10-2015 στον κοστην οποία δεν ανταποκρίθηκε -- κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με το ν. 4254/2014

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υκατόπιν της υπ'αρ.εντολής μερικού ελέγχου γραφείου της περιόδου 01/01/2007 -01/07/2014 στα είδη φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑ,Φ.Π.Α,ΕΛΕΓΧΟΣ ΟΡΘΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ που εκδόθηκε συνέπεια του υπ'αρ. πρωτ.εγγράφου του τμήματος φορολογικής αστυνόμευσης της Οικονομικής αστυνομίας με θέμα << Υποβολή Προανακριτικού Υλικού>> με το οποίο διαβιβάζουν στη Δ.Ο.Υ τα αποτελέσματα του επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε σε εγκατάσταση της επιχείρησής του επί της οδούστηνστις 29-12-2013 --συγκεκριμένα υποκατάστημα που λειτουργεί ως καφετέρια από κλιμάκιο αστυνομικών της ως άνω υπηρεσίας.

Στη συνέχεια με βάση τις διαπιστώσεις του ελέγχου της οικονομικής αστυνομίας και τον έλεγχο των στοιχείων που προσκόμισε ο φορολογούμενος μετά από τις υπ'αρ. προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ για προσκόμιση από τον προσφεύγοντα των βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2007-2014 που τηρούσε για την άσκηση της δραστηριότητάς του , ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση και επίδοση στον προσφεύγοντα προσωρινών πράξεων και Σημειώματος Διαπιστώσεων βάσει του άρθρου **28 Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ΚΑΙ ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/31.12.13) καθώς και κλήσης προς ακρόαση (Άρθρο 6 ν.2690/1999).**

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω Κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις στην προθεσμία που ορίζεται από τις ως άνω διατάξεις με αποτέλεσμα την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων .

Β. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

1) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 41.060,90 €, πλέον 49.273,08 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **90.333,98 €**.

2) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 44.649,84 €, πλέον 53.579,81 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **98.229,65 €**

3) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 40.523,32 €, πλέον 48.627,98 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **89.151,30 €**

4) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 32.380,13 €, πλέον 39.440,31 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας , πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 4.138,68 € ήτοι συνολικού ποσού **75.959,12€**

5) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 26.587,50 €, πλέον 12.285,27 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας , πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 2.600,06 € ήτοι συνολικού ποσού **41.472,83€**

6) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.195,52 €, πλέον 412,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας , πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 91,97 € ήτοι συνολικού ποσού **1.699,49€**

Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ Φ.Π.Α

1) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 11.228,67€, πλέον 13.474,40€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **24.703,07€**

2) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 14.107,20€, πλέον 16.928,64€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **31.035,84€**

3) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 12.691,36€, πλέον 15.229,63€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **27.920,99€**

4) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 11.573,06€, πλέον 13.887,67€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **25.460,73€**

5) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 14.035,59€ , πλέον 16.842,70€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **30.878,29€**

6) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 785,47€ , πλέον 714,77€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **1.500,24€**

7) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 669,60€, πλέον 361,58€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού **1.031,18€**

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν τη Φορολογία Εισοδήματος και το ΦΠΑ, εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υκατόπιν της υπ'αρ.εντολής μερικού ελέγχου γραφείου της περιόδου 01/01/2007 -01/07/2014 στα είδη φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑ, Φ.Π.Α, ΕΛΕΓΧΟΣ ΟΡΘΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ και τις διαπιστώσεις των από 15/01/2016 εκθέσεων προσωρινού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ

Ειδικότερα βάσει των ως άνω εκθέσεων, ο έλεγχος διενήργησε προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 Ν. 2238/1994 καθώς και προσωρινό έλεγχο ΦΠΑ εφαρμογής των διατάξεων άρθρου 50 Ν. 2859/2000 λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστωμένες παραβάσεις του ΚΒΣ που αναλυτικά αναφέρουμε πιο πάνω και προέβη στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ για τις χρήσεις 2007 -2013.

Δ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ Φ.Μ.Υ

1) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 59 του Ν. 2238/94.

2) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 59 του Ν. 2238/94.

2) Με την υπ' αρ.οριστική πράξη Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 59 του Ν. 2238/94.

Οι ως άνω παραβάσεις αφορούν μη υποβολή οριστικών δηλώσεων Φόρου Μισθωτού Υπηρεσιών, για τις χρήσεις 2011,2012 και 2013 που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 59§3 του Ν. 2238/94

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Ως προς τις πράξεις οριστικού προσδιορισμού προστίμων Κ.Β.Σ.

Ειδικότερα και όσον αφορά:

α) την επιβολή προστίμων στις διαχ/κες περιόδους 1/1-31/12/2007, 1/1-31/12/2008, 1/1-31/12/2009, 1/1-31/12/2010 και 1/1-31/12/2011, με την αιτιολογία ότι δεν τηρήθηκαν βιβλία εσόδων- εξόδων, η αιτιολογία αυτή περί της μη τήρησης βιβλίων στις πιο πάνω διαχ/κες περιόδους τυγχάνει ανυπόστατη στο σύνολό της.

β) Την επιβολή προστίμων στις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2012 και 1/1-31/12/2013, περί της δήθεν μη εμπροθέσμου εκτύπωσης του βιβλίου εσόδων-εξόδων.

Αόριστες, ασαφείς και αλληλοσυγκρουόμενες τυγχάνουν οι αιτιάσεις αυτές της Δ.Ο.Υ.και τούτο διότι:

- Ενώ η Δ.Ο.Υ.ισχυρίζεται ότι δεν έχει τηρηθεί βιβλίο περαιτέρω τον εγκαλεί ότι εκτυπώσε εκπρόθεσμα το βιβλίο εσόδων- εξόδων στις διαχ/κες περιόδους 1/1-31/12/2012 και 1/1-31/12/2013!!!

- Στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου ουδείς λόγος γίνεται περί της προθεσμίας που εκτυπώθηκαν τα βιβλία αυτά ούτε και η προθεσμία εντός της οποίας η εκτύπωση αυτών θα ελογίζετο ως εμπρόθεσμη.

γ) Την επιβολή προστίμου στην διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013 περί δήθεν μη επίδειξης του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της φορολογικής ταμειακής μηχανής με αριθ.καθώς και αυτής με αριθμό

Μη αποδεικνυόμενη τυγχάνει και η αποδιδόμενη σε βάρος του παράβαση με την αιτιολογία αυτή και τούτο διότι:

- Ουδέποτε διενεργήθηκε έλεγχος στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις (έδρα ή υποκατάστημα) από την Δ.Ο.Υ., έτσι να αποδίδεται ανάλογη παράβαση.

- Ουδέποτε κληθήκαν να προσκομίσουν στην Δ.Ο.Υ.βιβλιάρια συντήρησης φορολογικών ταμειακών μηχανών.

δ) Την επιβολή προστίμου στην διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013 για μη έκδοση ενός (1) παραστατικού στοιχείου πώλησης αγαθών αξίας 6,60€!!!

Από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου απουσιάζουν παντελώς τα πραγματικά περιστατικά περί της παράλειψης αυτής όπως:

- Ο χρόνος κατά τον οποίο η Δ.Ο.Υ.διαπίστωσε την παράλειψη αυτή.
- Ο τόπος στον οποίο διενεργήθηκε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η παράβαση.
- Η ημερομηνία διάπραξης της παράβασης.
- Το είδος του πωληθέντος αγαθού,
- Η επωνυμία της επιχείρησης ή το ονοματεπώνυμο του ιδιώτη- πελάτη, δηλαδή το «πρόσωπο» προς το οποίο πραγματοποιήθηκε η πώληση του αγαθού αξίας 6,60€.

ε) Την επιβολή προστίμου για την έκδοση 16.805 αθεώρητων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από εγκεκριμένο πλην μη δηλωθέντος φορολογικού μηχανισμού.

Από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.και στο περιεχόμενο αυτής δεν καταγράφεται κανένα περιστατικό σχετικό με την παράλειψη αυτή.

Περαιτέρω, από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου δεν διευκρινίζεται εάν οι αθεώρητες αυτές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, καταχωρήθηκαν ή όχι στα τηρηθέντα βιβλία.

στ) Την επιβολή προστίμων για την πλημμελή ανταπόκριση στην φορολογική διοίκηση και περαιτέρω σε μη ανταπόκριση στην φορολογική διοίκηση επί γραπτών αιτημάτων της.

Δεν επεδόθει από την Δ.Ο.Υ. καμία απόδειξη παραλαβής ή έκθεση κατάσχεσης έτσι ώστε εκ της συγκρίσεως των βιβλίων που θεώρησαν και τήρησαν και των στοιχείων που εκδώσανε ή εκείνων που ζήτησαν και έλαβαν, με εκείνα που προσκόμισαν στην Δ.Ο.Υ., να αχθεί στο συμπέρασμα περί της παράλειψης προσκόμισης ενίων εκ των βιβλίων και ενίων εκ των στοιχείων που δεν προσκόμισαν στην Δ.Ο.Υ.

Στην έκθεση ελέγχου δεν γίνεται απολύτως καμία μνεία περί του κύρους των τηρηθέντων από την επιχείρησή τους βιβλίων και στοιχείων κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 30 του ΚΒΣ ΠΔ 186/92.

Επίσης από το περιεχόμενο των εκδοθέντων, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., οριστικών αποφάσεων επιβολής προστίμων και ειδικότερα από τον τίτλο αυτών, απουσιάζουν οι διατάξεις σε εφαρμογή των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις αυτές.

2. Ως προς τις πράξεις της φορολογίας εισοδήματος (Ν. 2238/94)

α) Ο προσωρινός έλεγχος δεν μπορεί να επεκταθεί σε θέματα πέραν του περιεχομένου των βιβλίων και των στοιχείων της επιχείρησης.

Ο ισχυρισμός αυτός προκύπτει από το περιεχόμενο των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 2238/94 (διατάξεις που εφαρμόζονται εν προκειμένου από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας)

Πως η Δ.Ο.Υ.προσδιόρισε χωρίς να τηρούνται τα βιβλία ή τα μη τηρηθέντα κατά τον ισχυρισμό της, στις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2007, 1/1-31/12/2008, 1/1-31/12/2009, 1/1-31/12/2010 και 1/1-31/12/2011 ώστε να άγεται σε λογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών της επιχείρησής;

β) Επί των αποτελεσμάτων (καθαρών κερδών) που προσδιόρισε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., με βάσει τα βιβλία, τα στοιχεία και τις δαπάνες διαχ/κων περιόδων 1/1-31/12/2012, 1/1-31/12/2013 και 1/1-31/12/2014, στα αντίστοιχα οικ. έτη 2013, 2014 και 2015.

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2012 (οικ.έτος 2013) τα αποτελέσματα δεν αμφισβητούνται.

Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2013 (οικ. έτος 2014) ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.λαμβάνει υπ' όψη ανατιολόγητα ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 84.614,67€ αντί των πραγματοποιηθέντων ακαθαρίστων εσόδων στην χρήση αυτή ύψους 80.644,71€ ήτοι διαφορά ύψους 3.969,96€.

Για τη φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2014 (2014) τα αποτελέσματα δεν αμφισβητούνται.

Επίσης ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι φύλλα ελέγχου από το περιεχόμενο του οποίου δεν προκύπτει μετά βεβαιότητας βάσει ποίων διατάξεων, από τις ανωτέρω αναγραφόμενες, εκδόθηκε, όταν μάλιστα ο χαρακτηρισμός ως οριστικός δεν ανταποκρίνεται στον χαρακτηρισμό της έκθεσης ελέγχου περί προσωρινού ελέγχου, καθιστά την πράξη αυτή της φορολογικής αρχής, νομικά πλημμελή και ακυρωτέα. (ΣΤΕ 1649/2015).

Ακόμη από τις προσβαλλόμενες πράξεις, απουσιάζουν περαιτέρω ουσιώδη στοιχεία που χαρακτηρίζουν μια έγκυρη διοικητική πράξη όπως:

- Οι ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν το ύψος του επιβαλλόμενου φόρου καθώς και του πρόσθετου επί αυτού φόρου.

- Τον τρόπο υπολογισμού του κυρίου φόρου εισοδήματος καθώς του τρόπου υπολογισμού του πρόσθετου φόρου.

3. Ως προς τις πράξεις του φόρου προστιθέμενης αξίας Ν. 2859/2000 (περί ΦΠΑ).

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ουδείς γνωρίζει με ποιο τρόπο ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης ιδία δε τα ακαθάριστα έσοδα τα υποκείμενα στον ΦΠΑ (φορολογητές εκροές) καθώς και τις φορολογητές εισροές που επηρεάζουν τον προσδιορισμό του οφειλόμενου ΦΠΑ.

Όσον αφορά δε τα προσδιοριστικά αυτά στοιχεία του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), αυτά ελλείπουν παντελώς από την έκθεση ελέγχου, περίπτωση που καθιστά αυτήν νομικά πλημμελή και ακυρωτέα. (ΣΤΕ 565/2008).

Αντίθετα και όσον αφορά τις διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2012, 1/1-31/12/2013 και 1/1-31/12/2014, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ενώ ορθώς στηρίζει τα αποτελέσματα του ελέγχου του στα τηρηθέντα βιβλία και τα στοιχεία, όμως δεν εξηγεί παντάπασιν τον λόγο για τον οποίο διαφοροποίησε:

- Τις φορολογητές εκροές ύψους 96.492,96€ τα οποία προκύπτουν από τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν στην διαχ/κη περίοδο 1/1-31/12/2012 σε 99.902,44€ υπάγοντας την διαφορά αυτή (3.409,48€) σε ΦΠΑ, και

- Τις φορολογητές εκροές, ύψους 80.644,71€ τα οποία προκύπτουν από τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν στην διαχ/κη περίοδο 1/1-31/12/2013 σε 84.644,71€ υπάγοντας την διαφορά αυτή (3.969,96€) σε ΦΠΑ,

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.έσφαλε και ουχί ορθώς ερμήνευσε τις διατάξεις του Ν. 2859/2000.

4. Ως προς τις πράξεις που αφορούν την φορολογία μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ)

Ανεπίτρεπτα ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.επιβάλλει σε βάρος του πρόστιμα για την μη υποβολή οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η οποία προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 59§3 του Ν. 2238/94, χωρίς να αποδεικνύει ότι υπήρχε φορολογική υποχρέωση.

Για να επιβληθούν πρόστιμα για παραβίαση των διατάξεων αυτών θα πρέπει προηγουμένως να αποδειχθεί υποχρέωση περί υποβολής δηλώσεων φόρου μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ).

Εκτός των ως άνω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά την κοινοποίηση των πράξεων επιβολής προστίμων ΚΒΣ, φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ ήτοι κατά την 15η Μαρτίου του έτους 2016, το δικαίωμα του δημοσίου είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή για τα οικ. έτη 2008,2009 και 2010.

Α. Ως προς τις πράξεις οριστικού προσδιορισμού προστίμων Κ.Β.Σ.

Επειδή, από την Δ.Ο.Υ.διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα για τα εισοδήματα που προκύπτουν από την άσκηση της ατομικής του επιχείρησης με αντικείμενο εργασιώνμε διεύθυνση έδραςκαι υποκαταστήματος στην οδό με κύρια

δραστηριότητα Ο έλεγχος διενεργήθηκε για τις χρήσεις 2007-2014 συνέπεια του με αρ. πρωτ.εγγράφου του τμήματος φορολογικής αστυνόμευσης της Οικονομικής αστυνομίας με θέμα << Υποβολή Προανακριτικού Υλικού>> με το οποίο διαβιβάζουν στη Δ.Ο.Υ τα αποτελέσματα του επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε σε εγκατάσταση της επιχείρησής του

Επειδή σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου της υπαστυνόμουκαι της υπαστυνόμου υπαλλήλων της Οικονομικής αστυνομίας του τμήματος φορολογικής αστυνόμευσης, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της έκθεσης ελέγχου του ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ, διενεργήθηκε τηνεπιτόπιος έλεγχος από κλιμάκιο αστυνομικών της υπηρεσίας φορολογικής αστυνόμευσης στο υποκ/μα της ανωτέρω επιχείρησης επί της οδού κατασχέθηκε μια ταμειακή μηχανή η οποία ήταν αδήλωτη και διαπιστώθηκαν οι ως άνω αναφερόμενες παραβάσεις για τις χρήσεις 2007- 2013.

Επειδή κατά τον έλεγχο του κλιμακίου της Οικονομικής Αστυνομίας δεν επεδείχθησαν τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης και επιδόθηκε η απόκαι με υπ αρ.πρόσκληση για την προσκόμιση αυτών. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και στιςμε την αρ. πρωτ.επιδόθηκε και δεύτερη πρόσκληση με την οποία ζητήθηκαν και πάλι τα βιβλία της επιχείρησης , προκειμένου να ελεγχθεί εάν τα αθεώρητα στοιχεία που εκδόθηκαν από την υπ αρ. μητρώου Φορολογική ταμειακή μηχανή της επιχείρησης η οποία δεν είχε δηλωθεί ήταν καταχωρημένα στα βιβλία. προσκομίστηκαν την

Κατόπιν της ανωτέρω πρόσκλησης προσκομίστηκαν τηνσε πρωτότυπες οι υπ'αρ. θεωρημένες Μηνιαίες Καταστάσεις του Βιβλίου Εσόδων Εξόδων οι οποίες λήφθηκαν σε φωτοαντίγραφα καθώς κα φωτοαντίγραφο του βιβλίου Εσόδων Εξόδων για την περίοδο 01/12/2006- 31/12/2006. Από τα ως άνω προσκομισθέντα στον έλεγχο προέκυψε ότι η τελευταία ενημερωμένη σελίδα αφορά το Δεκέμβριο του 2006 και εκτυπώθηκε στο υπ αρ. 35 θεωρημένο φύλλο. Τα φύλλα 36-46 ήταν κενά .

Επειδή σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου ΚΒΣ – ΚΦΑΣ του ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ, μετά από τις υπ'αρ.καιπροσκλήσεις που εστάλησαν στον προσφεύγοντα για την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του, υπήρξε μερικώς ανταπόκριση με την προσκόμιση των αθεώρητων βιβλίων χρήσεων τρίτου τριμήνου του 2012 , 2013 και 2014 , των δηλώσεων εισοδήματος και ΦΠΑ, των συγκεντρωτικών τιμολογίων, των ζ της ταμειακής καθώς και των παραστατικών δαπανών της επιχείρησης. Δεν προσκόμισε βιβλία των χρήσεων 2007,2008,2009,2010,2011,2012.

Ο έλεγχος στη συνέχεια προχώρησε στην έκδοση και επίδοση στον προσφεύγοντα προσωρινών πράξεων και Σημείωμα Διαπιστώσεων βάσει του άρθρου **28 Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) ΚΑΙ ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/31.12.13) καθώς και κλήση προς ακρόαση (Άρθρο 6 ν.2690/1999).**

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω Κλήση και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις στην προθεσμία που ορίζεται από τις ως άνω διατάξεις με αποτέλεσμα την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων .

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του Π.Δ 186/1992 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 3522/2006 ορίζεται ότι: «**Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων**

1.:2.....3.....

4. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, πλην των πρόσθετων βιβλίων των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών, **όταν δεν ενημερώνονται ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά περίπτωση μέχρι το**

τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι ως να μη τηρήθηκαν για τη χρήση που αφορούν...."

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Π.Δ 186/1992 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 3522/2006 ορίζεται ότι: «**Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων – Χρόνος διαφύλαξης** **αυτών**

1. Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.

Με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που εδρεύει στην ίδια πόλη με εξαίρεση στην περίπτωση αυτή τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης.

.....

Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά κάθε διαχειριστικής περιόδου μπορεί να φυλάσσονται σε διαφορετικό τόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του Άρθρου αυτού, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 9 του Άρθρου 18α του παρόντος Κώδικα.

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

3. Επιτρέπεται στις επιχειρήσεις και οργανισμούς του Δημοσίου, στις τράπεζες και στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και στις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν πλήρως το Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ.1123/1980) ή Κλαδικά σχέδια, να διαφυλάττουν τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεώς τους, πλην των συνοδευτικών, σε μικροφίλμς ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD - ROM τεχνολογίας WORM) με φωτογράφιση ή ψηφιοποίηση από τα αντίστοιχα στελέχη, μετά την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας, για όσο χρόνο ορίζεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του Άρθρου αυτού, εφόσον υπάρχει και σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης (αναπαραγωγής) των φορολογικών στοιχείων.

Ειδικά για τα χρησιμοποιούμενα ηλεκτρονικά μέσα του ανωτέρω εδαφίου απαιτείται, προ της χρησιμοποίησής τους, σήμανση από αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών.

Η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγράφων λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση μη σήμανσης των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 24 του Π.Δ 186/1992 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 3522/2006 ορίζεται ότι: "Τα δεδομένα που είναι αποθηκευμένα σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθρου αυτού, καθώς και της παραγράφου 6 του άρθρου 27 του ίδιου Κώδικα εκτυπώνονται εντός τριών (3) ημερών, όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο. Η ανωτέρω προθεσμία μπορεί να παρατείνεται μέχρι δεκαπέντε (15) ημέρες, εφόσον η εκτύπωση των δεδομένων αυτών είναι εξαιρετικά δυσχερής στην προβλεπόμενη προθεσμία. **Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή**

η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά."

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Π.Δ 186/1992 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 3522/2006 ορίζεται ότι: "1. Η εκτύπωση των θεωρημένων βιβλίων και καταστάσεων, μπορεί να γίνεται σε ενιαίο θεωρημένο μηχανογραφικό χαρτί γενικής αρίθμησης, με την προϋπόθεση ότι κατά την εκτύπωση αποτυπώνεται το είδος του βιβλίου ή της κατάστασης, δίδεται ενιαία εσωτερική αρίθμηση των σελίδων κάθε είδους βιβλίου ή κατάστασης και με το σημείωμα θεώρησης γνωστοποιείται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το είδος των βιβλίων και των καταστάσεων που θα εκτυπωθούν από το ενιαίο έντυπο.

Η επέκταση της δυνατότητας της εκτύπωσης και άλλου θεωρημένου βιβλίου ή κατάστασης από το ίδιο θεωρημένο μηχανογραφικό χαρτί επιτρέπεται, εφόσον πριν από την εκτύπωση του νέου βιβλίου ή κατάστασης δηλωθεί αυτό εγγράφως στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που θεώρησε το μηχανογραφικό χαρτί.

2. Επιτρέπεται η έκδοση των φορολογικών στοιχείων από το ίδιο θεωρημένο στέλεχος μηχανογραφικού εντύπου πολλαπλής χρήσης, που φέρει ενιαία αρίθμηση, εφόσον με το σημείωμα θεώρησης γίνει γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. για το είδος και τις σειρές των στοιχείων που εκδίδονται από αυτό και με την προϋπόθεση ότι κατά τη μηχανογραφική έκδοση αποτυπώνεται ο τίτλος και η σειρά του στοιχείου με ενιαία εσωτερική αρίθμηση για κάθε είδος και σειρά στοιχείου. Η επέκταση της δυνατότητας έκδοσης και άλλου είδους ή άλλης σειράς στοιχείων από το ίδιο θεωρημένο στέλεχος επιτρέπεται, εφόσον πριν από την έκδοση αυτή δηλωθεί τούτο εγγράφως στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. που θεώρησε τα στοιχεία αυτά.

3. Εφόσον από το υποκατάστημα του επιτηδεύματός μεταβιβάζονται οι λογιστικές εγγραφές ή καταχωρήσεις με απευθείας σύνδεση στην έδρα, μπορεί μετά από προηγούμενη γνωστοποίηση στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της έδρας, να μην τηρεί βιβλία στην εγκατάσταση αυτή, με εξαίρεση τα πρόσθετα βιβλία του Άρθρου 10 και την κατάσταση απογραφής υποκαταστήματος. Στην περίπτωση αυτήν οι αγορές, τα έσοδα και το ταμείο του κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά στον Η/Υ, και τα δεδομένα του βιβλίου αποθήκης ή το βιβλίο αποθήκης των υποκαταστημάτων που βρίσκονται πάνω από 50 χλμ. ή σε άλλο νομό ή νησί από την έδρα, μπορεί να καταγράφονται μόνο στον οπτικό δίσκο που τηρείται στην έδρα με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή από το υποκατάστημα άμεσα η ανάγνωση και η εκτύπωση του περιεχομένου του οπτικού δίσκου μέχρι και το μήνα που είναι εγγεγραμμένος.

4. Μηχανογραφικές καταστάσεις ή βεβαιώσεις, σε έγγραφη ή μαγνητική μορφή, οι οποίες εκδίδονται ή παράγονται από τράπεζες ή άλλους πιστωτικούς οργανισμούς και πιστοποιούν την πραγματοποίηση από αυτές εισπράξεων ή πληρωμών για λογαριασμό του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ασφαλιστικών οργανισμών, επέχουν θέση παραστατικών εγγράφων των δοσοληψιών που αναφέρονται σ' αυτές.

5. Σε περίπτωση βλάβης μηχανήματος ή γενικά μη λειτουργίας του λογισμικού:

Α) Τα στοιχεία μπορεί να εκδίδονται από χειρόγραφα στελέχη ιδιαίτερης σειράς εντύπων ή τα δεδομένα αυτών να αναγράφονται χειρόγραφα στα μηχανογραφικά έντυπα και η καταχώριση των δεδομένων στα πρόσθετα ή ειδικά βιβλία γίνεται χειρόγραφα στα μηχανογραφικά έντυπα.

Β) Υποβάλλεται σχετική γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εντός της μεθεπόμενης εργάσιμης για τη Δ.Ο.Υ. ημέρας και παρατείνεται για δέκα (10) ημέρες και όχι πέραν από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή κλεισίματος του ισολογισμού επί τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας:

α) Η προθεσμία εκτύπωσης ή εγγραφής σε θεωρημένο οπτικό δίσκο, η οποία ορίζεται από τις παραγράφους 1 περιπτώσεις α' και β', 2 έως και 4 του Άρθρου 24 του Κώδικα αυτού, καθώς και

η προθεσμία εκτύπωσης των πρόσθετων και ειδικών βιβλίων που εκτυπώνονται ή εγγράφονται σε θεωρημένο οπτικό δίσκο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Η προθεσμία ενημέρωσης που ορίζεται από τις παραγράφους 1, 2 περιπτώσεις α', β' και γ' και 5 του Άρθρου 17 του Κώδικα αυτού. Όταν τα αίτια της μη ενημέρωσης συνεχίζονται και μετά από το χρόνο της παράτασης αυτής, οι πρωτογενείς εγγραφές μέχρι την αποκατάσταση της βλάβης γίνονται χειρόγραφα σε αθεώρητα έντυπα.

Μετά τη λειτουργική αποκατάσταση του συστήματος γίνεται αμέσως η μεταφορά των εγγραφών από τα χειρόγραφα βιβλία στον Η/Υ, καθώς και η εκτύπωση των βιβλίων ή καταστάσεων, εφόσον παρήλθε η προθεσμία εκτύπωσής τους.

Επειδή με την ΠΟΛ 1024/15-02-2007 του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται ότι: «.....Κατάργηση του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων που τηρούν τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του Αρθρου 2 κατ' εφαρμογή άλλων διατάξεων. Οριοθέτηση της μη εμπρόθεσμης ενημέρωσης των βιβλίων και της μη τήρησης αυτών όταν δεν ενημερώνονται εμπρόθεσμα (έναρξη ισχύος από 22/12/2006). Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του Αρθρου 17 και επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις: Α)Καταργείται η διάταξη με την οποία οριζόταν ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων που τηρούν τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του Αρθρου 2 κατ' εφαρμογή άλλων διατάξεων και των οποίων η τήρηση δεν ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα, επειδή δεν εξυπηρετεί φορολογικούς σκοπούς.

Β)Ορίζεται ρητά **ως μη τήρηση βιβλίων η ενημέρωση αυτών, όταν τηρούνται χειρόγραφα, ή η εκτύπωση ή εγγραφή αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, όταν τηρούνται μηχανογραφικά, μετά το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.** Η νέα αυτή διάταξη αφορά όλα τα βιβλία που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ., με εξαίρεση τα πρόσθετα βιβλία των παραγράφων 1 και 5 του Αρθρου 10 και το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών. Αφορά δηλαδή το βιβλίο αγορών, το βιβλίο εσόδων - εξόδων, τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αγορών ή του βιβλίου εσόδων - εξόδων, το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών ή το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων υποκαταστήματος, τα ημερολόγια της Γ' κατηγορίας, τα καθολικά, το ισοζύγιο γενικού αναλυτικών καθολικών, το μητρώο παγίων, το βιβλίο επενδύσεων, το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής κοστολογίου, το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις ποσοτικής καταχώρισης αποθεμάτων. Τα εν λόγω βιβλία, όταν ενημερωθούν (επί χειρόγραφης τήρησης) ή εκτυπωθούν (επί μηχανογραφικής τήρησης) πέραν του χρόνου ενημέρωσής τους ή εκτύπωσής τους αντίστοιχα και μέχρι τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, θεωρούνται ως εκπρόθεσμα ενημερωθέντα ή εκτυπωθέντα. **Όταν ενημερωθούν ή εκτυπωθούν πέραν της λήξης της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα.** Επισημαίνεται ότι τα πρόσθετα βιβλία, καθώς και το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, όταν δεν ενημερώνονται (όταν τηρούνται χειρόγραφα) ή δεν εκτυπώνονται ή δεν εγγράφονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα (όταν τηρούνται μηχανογραφικά) στον οριζόμενο χρόνο ενημέρωσης ή εκτύπωσης αυτών, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα. Η διάταξη αυτή, που ισχύει από 22/12/2006, καταλαμβάνει τα βιβλία των χρήσεων που λήγουν από την ημερομηνία αυτή και μετά (πχ. χρήση 1/1-31/12/2006, 1/7/06-30/06/07), συμπεριλαμβάνονται δηλαδή και τα βιβλία της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου (π.χ. 1/1-31/12/2006). Έτσι πχ τα βιβλία της χρήσης 1/1-31/12/2006, εάν εκτυπωθούν πέραν των προθεσμιών εκτύπωσης που ορίζονται από το Άρθρο 24 και μέχρι την 31/12/2007, θεωρούνται ως εκπρόθεσμα εκτυπωθέντα. **Εάν εκτυπωθούν μετά την 31/12/2007 ή δεν έχουν εκτυπωθεί μέχρι και την ημερομηνία αυτή, θεωρούνται ως μη τηρηθέντα.»**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 1809/1988 ορίζεται ότι:

« 1. Οποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των

φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997.

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

α)

β)

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

γ.1. **Η έκδοση στοιχείων από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως έκδοση αθεώρητων. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση β' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/ 1997.**

γ.2.

γ.3. **Η μη χρήση εγκεκριμένου και δηλωμένου ή η χρήση μη εγκεκριμένου ή μη δηλωμένου φορολογικού μηχανισμού για τη διασφάλιση των ηλεκτρονικών δεδομένων των βιβλίων λογίζεται ως μη τήρηση τους. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που ο εγκεκριμένος και δηλωμένος φορολογικός μηχανισμός έχει παραβιασθεί ή παραποιηθεί.**

δ) Η μη δήλωση κάθε φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος θεωρείται γενική παράβαση και επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση. Για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος, μετά την προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 4 του νόμου αυτού, καταλογίζεται μία παράβαση ανά εκπρόθεσμη δήλωση ανεξάρτητα του χρόνου υποβολής της και του πλήθους των φορολογικών μηχανισμών ή συστημάτων που περιλαμβάνονται σε αυτή και επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση...

.....

ζ) Σε περίπτωση μη διαφύλαξης ή μη επίδειξης του Βιβλιαρίου Συντήρησης και Επισκευών εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται σε δύο (2)."

5. Επομένως σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις ορθώς από τη φορολογική αρχή επεβλήθησαν τα πρόστιμα για τις χρήσεις 2007 , 2008, 2009, 2010 και 2011 μη τήρησης του βιβλίου ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ και μη εμπρόθεσμης εκτύπωσης για τη χρήση 2012 και 2013 κατά παράβαση των άρθρων 2,17 και 24 του Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92) σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 << Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>> και το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα στον έλεγχο της Οικονομικής Αστυνομίας βιβλία της επιχείρησης προέκυψε ότι η τελευταία ενημερωμένη σελίδα **αφορά το Δεκέμβριο του 2006 και εκτυπώθηκε στο υπ αρ. 35 θεωρημένο φύλλο. Τα φύλλα 36-46 ήταν κενά και επομένως μέχρι και τις 16/01/2014 δεν είχαν ενημερωθεί** , άρα θεωρείται μη τήρηση αυτών βάσει του άρθρου 30 του Ν. 3522/2006, "Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, απλουστεύσεις στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων και τις διατάξεις της παρ. 2 της ΠΟΛ 1024/15-02-2007. Επίσης λόγω της διαπιστωμένης παράβασης της μη επίδειξης κατά την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου της Οικονομικής αστυνομίας της 29-12-2013 λόγω ότι δεν επεδείχθησαν τα βιβλιάρια συντήρησης και επισκευών ορθώς επιβλήθηκε το πρόστιμο κατά παράβαση του άρθρου 9 &2 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ) και του Ν. 1809/1988 <<Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις>>. Σε συνδυασμό με το άρθρο 5

του Ν. 2523/1997 <<Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις>>.

Ως προς την επιβολή προστίμου στην διαχειριστική περίοδο 2013 για την μη έκδοση ενός παραστατικού στοιχείου πώλησης αγαθών αξίας 6,60 ευρώ καθώς και το πρόστιμο για την έκδοση 16.805 αθεωρήτων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών προκύπτουν από τον έλεγχο της Οικονομικής Αστυνομίας και ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε τα προβλεπόμενα πρόστιμα σύμφωνα με τις ως άνω προαναφερόμενες διατάξεις και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αόριστοι και αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού προσδιορισμού ΚΒΣ και ΚΦΑΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι .

Β. Ως προς τις πράξεις Φορολογίας Εισοδήματος και του φόρου προστιθέμενης αξίας Ν. 2859/2000 (περί ΦΠΑ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή κατόπιν της υπ'αρ.εντολής ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ

Επειδή δεν προκύπτουν από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ , τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και ως εκ τούτου δεν προκύπτει πως κατέληξε η φορολογική αρχή στα συμπεράσματά της. Ήτοι δεν ιστορείται ο τρόπος με τον οποίο τα ελεγκτικά όργανα προέβησαν σε ουσιαστικό έλεγχο και κατέληξαν στο κρίσιμο συμπέρασμα . (Δ.ΠΡ..ΑΘ. 9964/2003, ΔΦΝ 2004, ΣΕΛ 766) .

Επειδή η ελέγχουσα αρχή δεν εφάρμοσε ορθά τις διατάξεις του Ν. 4174/2013, αντιθέτως διενήργησε έλεγχο βάσει των προισχυουσών διατάξεων του άρθρου 67 Ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 Ν. 2859/2000 που δεν τυγχάνουν πλέον εφαρμογής και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές

Επομένως, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, η φορολογική αρχή δεν παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν τη Φορολογία Εισοδήματος και το ΦΠΑ και κρίνονται ακυρωτές.

Γ. Ως προς τις πράξεις που αφορούν την φορολογία μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ)

Επειδή η φορολογική αρχή δεν στοιχειοθετεί με κανένα συγκεκριμένο στοιχείο την υποχρέωση της ελεγχόμενης επιχείρησης για υποβολή οριστικής Δήλωσης ΦΜΥ, οι κρινόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν ελλείψει νόμιμης αιτιολογίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή την από 13/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του, με ΑΦΜ, κατοίκου και συγκεκριμένα :

A) την επικύρωση: **1)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, **2)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, **3)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, **4)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, **5)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **6)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, **7)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ – ΚΦΑΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **8)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014,

B) την ακύρωση: **1)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, **2)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, **3)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 **4)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, **5)** Της υπ'αρ: οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2011-31/12/2011, **6)** Της υπ'αρ οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 , **7)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 **8)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2008-31/12/2008, **9)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2009-31/12/2009 , **10)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 , **11)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, **12)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 , **13)** Της υπ'αροριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **14)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 , **15)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου: 01/01/2011-31/12/2011 και **16)** Της υπ'αροριστικού Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Μ.Υ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 , της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

A. Ως προς τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ - Κ.Φ.Α.Σ

1) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2007

Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **195,30 €** .

2) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **195,30 €** .

3) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2009

Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **195,30 €** .

4) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2010Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **200,00 €**.**5) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2011**Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **200,00 €**.**6) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2012**Πρόστιμο άρθρου 5 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **200,00 €****7) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2013**Πρόστιμο άρθρου 5 & 8 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **4.266,66 €****8) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2014**Πρόστιμο άρθρου 54 ΤΟΥ Ν. 4174/2013 συνολικού ποσού **750,00 €****Β. Ως προς τις πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2007 (Οικ. Έτος 2008)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	-	41.060,90	0,00	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		41.060,90	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		90.333,98	0,00	0,00 €

ΧΡΗΣΗΣ 2008 (Οικ. Έτος 2009)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	-	44.649,84	0,00	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		53.579,81	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		98.229,65	0,00	0,00 €

ΧΡΗΣΗΣ 2009 (Οικ. Έτος 2010)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	-	40.523,32	0,00	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		48.627,98	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		89.151,30	0,00	0,00 €

ΧΡΗΣΗΣ 2010 (Οικ. Έτος 2011)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	-	32.380,13	0,00	0,00 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		4.138,68		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		39.440,31	0,00	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		75.959,12	0,00	0,00 €

ΧΡΗΣΗΣ 2011 (Οικ. Έτος 2012)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
--	---------	---------	--------------------	---------

Φόρος	195,00	26.782,50	195,00	0,00 €
Τέλος επιτηδεύματος	1300,00	1.300,00	1300,00	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		2.600,06		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		12.328,17		0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.537,90	43.010,73	1.537,90	0,00 €

ΧΡΗΣΗΣ 2013 (Οικ. Έτος 2014)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	6.093,93	7.289,45	6.093,93	0,00 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.250,00	1.250,00	1.250,00	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	468,76	560,73	468,76	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		412,00		0,00
Προκαταβολή	3.351,66	3.351,66	3.351,66	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11,164,35	12.863,84	11,164,35	0,00 €

Γ. Ως προς τις πράξεις Φ.Π.Α.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2007

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	8.543,73	19.795,01	8.543,73	0,00 €
Φόρος Εισροών	6.099,09	6.099,09	6.099,09	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	2.467,25	2.467,25	2.467,25	0,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	22,70		22,70	0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		11.228,67		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		13.474,40		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		24.703,07		0,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2008

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	5.358,62	19.443,12	5.358,62	0,00 €
Φόρος Εισροών	4.122,61	4.122,61	4.122,61	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	1.213,31	1.213,31	1.213,31	0,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	-			0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		14.107,20		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		16.928,64		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		31.035,84		0,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2009

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	9.631,06	22.322,42	9.631,06	0,00 €
Φόρος Εισροών	8.789,90	8.789,90	8.789,90	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	841,16	841,16	841,16	0,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	-			0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		12.691,36		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		15.229,63		0,00 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		27.920,99		0,00 €
----------------------------	--	------------------	--	---------------

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2010

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	9.517,31	21.090,37	9.517,31	0,00 €
Φόρος Εισροών	8.020,87	8.020,87	8.020,87	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	1.496,44	1.496,44	1.496,44	0,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	-			0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		11.573,06		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		13.887,67		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		25.460,73		0,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2011

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	8.734,65	22.770,24	8.734,65	0,00 €
Φόρος Εισροών	5.029,07	5.029,07	5.029,07	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	3.705,58	3.705,58	3.705,58	0,00 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	-			0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		14.035,59		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		16.842,70		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		30.878,29		0,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2012

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	22.190,25	22.975,72	22.190,25	0,00 €
Φόρος Εισροών	7.793,23	7.793,23	7.793,23	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόρο εισροών	14.397,35	14.397,35	14.397,35	0,00 €
Αφ/να ποσά στο φόρο εισροών	0.34		0.34	0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		785,47		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		714,77		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		1.500,24		0,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2013

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εκροών	16.116,92	16.786,52	16.116,92	0,00 €
Φόρος Εισροών	6.794,25	6.794,25	6.794,25	0,00 €
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών	9.322,96	9.322,96	9.322,96	0,00 €
Αφ/να ποσά στο φόρο εισροών	0,34		0,34	0,00 €
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		669,60		0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		361,58		0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		1.031,18		0,00 €

Δ . Ως προς τις πράξεις προσδιορισμού προστίμων ΦΜΥ**1) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2010**

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **0,00 €** .

2) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **0,00 €** .

3) ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 1/1-31/12/2012

Πρόστιμο άρθρου 4 ν. 2523/97 συνολικού ποσού **0,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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