



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

**Ταχ. Δ/υση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213-1604526  
**ΦΑΞ** : 213-1604567

Καλλιθέα, 27/4/2016

Αριθμός απόφασης: 1601

**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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
  - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
  - δ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ2014/9-4-2014 (ΦΕΚ 975/τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 19/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., ..... κατά της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α., της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου, της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων και της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ για τη χρήση 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α., τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου, τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων και τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη

Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ για τη χρήση 2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 11/12/2015 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

**7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 19/1/2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο Κ.Β.Σ. ποσού 59.405,19€. Με τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα πιστωτικό Φ.Π.Α. για την εν λόγω χρήση ποσού 2.043,82€ (αντί για πιστωτικό ποσό Φ.Π.Α. 33.810,9€ που προέκυπτε βάσει της δήλωσής του). Με τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 14.108,75€ (Φ.Π.Α. επίδικων τιμολογίων 28.217,49€ X 50%). Με τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων ποσού 5.000€ (καθαρό εισόδημα έτους 185.015,07€ - επιβολή φόρου βάσει του άρθρου 18 του ν.3758/2009). Με τη με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος στον προσφεύγοντα ποσού 58.270,53€ (αντί πιστωτικού 894,82€ που προέκυπτε βάσει της δήλωσής του) πλέον προσαυξήσεων 70.998,42€, ήτοι συνολικά 130.163,77€. Όλες οι παραπάνω οριστικές πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 11/12/2015 οικείων εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της ...../2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καρδίτσας και πιο συγκεκριμένα εκδόθηκαν μετά από έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., συνεπεία του με αριθμό ..... εγγράφου παροχής πληροφοριών του ΣΔΟΕ..... και των με αριθμό ..... και ..... εγγράφων – διαβιβαστικών του ΣΔΟΕ των αποτελεσμάτων του ελέγχου της με αριθμό ..... υπόθεσης. Με βάση τις προαναφερθείσες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., τα τιμολόγια που έλαβε ο προσφεύγων από την επιχείρηση «.....», πλήθους 15 και καθαρής αξίας 148.512,98€ πλέον Φ.Π.Α. 28.217,49€, ήταν εικονικά ως προς τη συναλλαγή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προαναφερθεισών πράξεων για τους εξής λόγους:

- Η Δ.Ο.Υ. δεν πραγματοποίησε ουσιαστικό – πραγματικό έλεγχο. Εάν είχε κάνει πραγματικό έλεγχο θα είχε διαπιστώσει ότι η επιχείρησή του ξεκίνησε με μικρό απόθεμα έναρξης και λήξης πρώτων υλών, πραγματοποίησε μεγάλο όγκο πωλήσεων κατά τη διάρκεια του έτους και το 75% των πρώτων υλών τα πήρε από τη «.....». Εάν δεν είχε πάρει τις πρώτες ύλες από αυτή την επιχείρηση δε θα μπορούσε να πραγματοποιήσει τον κύκλο εργασιών που πραγματοποίησε. Η Δ.Ο.Υ. βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας των συναλλαγών (ΣτΕ 4037/2011, ΣτΕ 1278/2011).

- Η Δ.Ο.Υ. δεν ακολούθησε τον προβλεπόμενη από τις διατάξεις άρθρου 9 παρ.4 του ν.3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/ 28-1-2011 (έκδοση συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος και προθεσμία 5 ημερών για την αποδοχή του, πριν την έκδοση οριστικών εκθέσεων και οριστικών πράξεων επιβολής φόρου και προστίμων).

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου οι χρήσεις 2007 έως και 2009 για τον προσφεύγοντα, είχαν περαιωθεί οριστικά, με την Αποδοχή του με αριθμό ...../ 14-11-2011 ειδικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης ν.4002/2011, όπως προκύπτει από το σύστημα taxis και από τις με ημερομηνία 26/1/2016 Αιτιολογημένες Απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.

**Επειδή**, η Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Π.Δ.186/1992 περί Κ.Β.Σ. του ΣΔΟΕ....., φέρει ημερομηνία 17/12/2013, επί της οποίας εδράζονται οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις, οι οποίες εκδόθηκαν στις 11/12/2015, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του ν.2238/1994.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 18 «Ρυθμίσεις φορολογικών θεμάτων» του ν.4002/2011: «4. Σε περίπτωση που ύστερα από τον έλεγχο από το γραφείο του φακέλου της υπόθεσης του επιτηδευματία προκύπτει ότι δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 3888/2010 (Α175), χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι εξαιρέσεις των περιπτώσεων δ', στ' και θ' του ίδιου άρθρου και με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και 31.12.2009, η επίλυση των φορολογικών διαφορών μπορεί να επιτευχθεί με την εφαρμογή των άρθρων 1 έως 13 του ν. 3888/2010.»

**Επειδή** ο προσφεύγων υπήχθη στις προαναφερθείσες διατάξεις το Νοέμβριο του 2011. Οι προαναφερθείσες διατάξεις καταργήθηκαν με το άρθρο 23 του ν.4110/2013, ήτοι μεταγενέστερα της υπαγωγής του προσφεύγοντα σε αυτές.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 2 «Βασικές έννοιες» του ν.3888/2010: «

3. Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη: Είναι το ποσό που προκύπτει αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή λοιπά στοιχεία ή έγγραφα ή από απόφαση επιβολής προστίμου του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) και αφορά: α) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών ή δαπανών από παράλειψη έκδοσης ή λήψης φορολογικού στοιχείου ή β) την απόκρυψη ποσού εσόδων ή αγορών ή δαπανών από έκδοση ή λήψη ανακριβούς ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου ή γ) την καθαρή αξία ληφθέντος φορολογικού στοιχείου, εικονικού ως προς το πρόσωπο του αντισυμβαλλόμενου ή δ) την καθαρή αξία εκδοθέντος εικονικού φορολογικού στοιχείου ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς τη συναλλαγή ή φορολογικού στοιχείου που έχει νοθευθεί. Σε περίπτωση μερικώς εικονικού φορολογικού στοιχείου ως αξία λαμβάνεται η αξία της εικονικότητας.

4. Παράβαση Κ.Β.Σ. ή άλλο επιβαρυντικό στοιχείο που επαυξάνει το φόρο είναι παράβαση που συνίσταται σε:

α) μη τήρηση ή μη διαφύλαξη οποιουδήποτε θεωρημένου Βιβλίου Κ.Β.Σ., είτε βασικού είτε πρόσθετου,

β) μη επίδειξη των θεωρημένων Βιβλίων σε έλεγχο,

γ) ανακριβή τήρηση Βιβλίων ως προς τα έσοδα ή μη καταχώρηση εσόδων,

δ) ανακριβή τήρηση Βιβλίων ως προς τις αγορές και τις δαπάνες ή μη καταχώρηση αγορών και δαπανών,

ε) ανακριβή τήρηση πρόσθετων Βιβλίων ή σε μη καταχώρηση δεδομένων που επηρεάζουν τα έσοδα ή τις αγορές ή τις δαπάνες,

στ) τήρηση Βιβλίων κατώτερης της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. κατηγορίας,

ζ) ανακρίβεια απογραφής ως προς την ποσότητα ή την αξία,

η) έκδοση αθεώρητου στοιχείου Κ.Β.Σ. μη καταχωρημένου στα Βιβλία,

θ) μη διαφύλαξη εκδοθέντος ή ληφθέντος φορολογικού στοιχείου,

ι) καταχώρηση στα Βιβλία ανύπαρκτων αγορών ή δαπανών,

ια) έκδοση ή σήμανση στοιχείου από μη νόμιμο φορολογικό μηχανισμό που δεν καταχωρήθηκε στα Βιβλία,

ιβ) μη αναγραφή του είδους των αγαθών,

ιγ) μη σύνταξη Απογραφής ή Ισολογισμού,

ιδ) μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς στοιχείου που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. ή υπουργική απόφαση χωρίς να προσδιορίζεται η αξία,

ιε) μη λήψη ή λήψη ανακριβούς στοιχείου που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ. ή υπουργική απόφαση χωρίς να προσδιορίζεται η αξία,

ιστ) μη έκδοση ή μη λήψη ή σε έκδοση ή λήψη ανακριβούς στοιχείου, η οποία προκύπτει αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή άλλο στοιχείο ή έγγραφο, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία,

ιζ) έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση τέτοιου στοιχείου, η οποία προκύπτει αναμφισβήτητα από δελτίο πληροφοριών ή άλλο στοιχείο ή έγγραφο, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 9 «Διαδικασία περαίωσης» του ν.3888/2010: «4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφίζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου

13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Διαδικασία περαίωσης» της ΠΟΛ 1147/ 27-10-2010 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών»: «1. Για την πραγματοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων υποθέσεων, η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδει Εκκαθαριστικό Σημείωμα για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση περί περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων, με βάση τα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα κεντρικά υπολογιστικά συστήματά της κατά την 13.10.2010, ημερομηνία η οποία έχει οριστεί με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1137/11.10.2010 (παρ.2) κατ' εξουσιοδότηση του νόμου. ... 4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, συμψηφισμένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την 13.10.2010 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που είχαν παραληφθεί ή κατασχεθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχε ολοκληρωθεί ο έλεγχός τους μέχρι την ημερομηνία αυτή.»

**Επειδή**, βάσει των διατάξεων του άρθρου 9 § 4 του ν.3888/2010 και της ΠΟΛ 1147/27-10-2010. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

**Επειδή**, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων της περίπτωσης β του άρθρου 13 του ν.3888/2010 για την αντιμετώπιση διαδικαστικών ζητημάτων που σχετίζονται με την έκδοση των κατά τα ανωτέρω συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, εκδόθηκε η ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφαση Υπ. Οικονομικών «Έκδοση Συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων επί υποθέσεων που υπήχθησαν στη ρύθμιση του Κεφαλαίου Α' του ν. 3888/2010 περί περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων, συνέπειες επί μη αποδοχής τους από τους επιτηδευματίες και υποβολή ειδικού σημειώματος δήλωσης της λήψης ή έκδοσης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων»: «§8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα

επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, οι οποίες μαζί με τις εκθέσεις κοινοποιούνται επί αποδείξει στον επιτηδευματία ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ.1138/11.10.2010. Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας άλλης Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη υπηρεσία σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την έκθεση αυτή στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά τις ισχύουσες διατάξεις για τις προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει τις οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, για τις οποίες περαιτέρω έχουν επίσης εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια. Τα ανωτέρω οριζόμενα ως προς την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, έχουν εφαρμογή και για τις τυχόν παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια επιβαρυντικά στοιχεία και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που αναφέρονται στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010.

Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον από τα ανωτέρω επιβαρυντικά στοιχεία δεν προκύπτουν άλλες παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στις ως άνω παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του ν. 3888/2010 ή άλλοι επιβαρυντικοί λόγοι ώστε να εκδοθεί Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η επίλυση της διαφοράς διενεργείται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής απόφασης επιβολής προστίμου μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., διαφορετικά έχουν πλέον εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις.

§9. Σε περίπτωση που μετά την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος προκύψουν για τα οικονομικά έτη για τα οποία το Σημείωμα αυτό έγινε αποδεκτό επιπλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010, εκδίδεται εκ νέου Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, εφαρμοζόμενων ανάλογα και στην περίπτωση αυτή των οριζόμενων στις προηγούμενες παραγράφους της παρούσας.

§10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με

τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνο από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με τους όρους και τους περιορισμούς των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του ν. 3888/2010, τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Στις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ότι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν επίσης εφαρμογή ως προς τις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.

§11. Εφόσον επί περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου προκύψουν για τα ίδια οικονομικά έτη επί πλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010, έχουν πλέον υποχρεωτικά εφαρμογή για τα έτη και τα στοιχεία αυτά οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, εκδιδομένων στο πλαίσιο αυτό σε κάθε περίπτωση και των αποφάσεων επιβολής προστίμου που αφορούν τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία.

§12. Η έκδοση των κατά τα ανωτέρω Συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων θα ξεκινήσει ένα (1) μήνα μετά από την καταληκτική ημερομηνία αποδοχής Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων περαίωσης του ν. 3888/2010.»

**Επειδή**, δεν εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης ν.3888/2010, βάσει των διατάξεων του άρθρου 9 4 του ν.3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών.

**Επειδή**, στην υπό κρίση υπόθεση, τα στοιχεία που αναφέρονται στην από 17/12/2013 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ. του ΣΔΟΕ....., έπρεπε να ληφθούν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την περαίωση της χρήσης αυτής, διότι, όπως προαναφέρθηκε, η χρήση 2007 ήταν περαιωμένη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4002/2011 και θα έπρεπε, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. βάσει των νέων αυτών στοιχείων να επιδώσει ταυτόχρονα, εκτός από τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, και το οικείο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν τηρήθηκε η δέουσα διαδικασία, όπως ορίζεται στο ν.3888/2010 και τις σχετικές ερμηνευτικές ΠΟΛ, τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

**Επειδή**, η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 9 του ν.3888/2010, της ΠΟΛ 1147/ 27-10-2010 και της ΠΟΛ 1019/21-01-2011.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Περαιώση ανέλεγκτων υποθέσεων λοιπών φορολογικών αντικειμένων» του ν.3888/2010: «2. Για την περαίωση κάθε ανέλεγκτης υπόθεσης Φ.Π.Α.: α) Αν για

κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις υπάρχει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, επί του ποσού της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης υπολογίζεται Φ.Π.Α. με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και το προκύπτον ποσό προσαυξάνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%). β) Αν για κάποια από τις ανέλεγκτες χρήσεις προκύπτει αναμφισβήτητα η λήψη πλαστού φορολογικού στοιχείου από δελτίο πληροφοριών ή άλλο στοιχείο ή έγγραφο, επί του ποσού της καθαρής αξίας του πλαστού στοιχείου υπολογίζεται Φ.Π.Α. με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%)»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 8 «Περαίωση παραβάσεων του Κ.Β.Σ.» του ν.3888/2010: «Αποφάσεις επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. που εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. ή λοιπές ελεγκτικές αρχές ή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 3 παράγραφος 2 περ. γ', και αφορούν τις περαιούμενες ανέλεγκτες υποθέσεις, περαιώνονται με ανάλογη εφαρμογή όσων ορίζονται στο άρθρο 11.»

**Επειδή**, εξαιτίας της πλημμέλειας αυτής, ο προσφεύγων απώλεσε το δικαίωμα μείωσης του προστίμου της με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. στο 1/5 και ταυτόχρονης περαίωσης των υπόλοιπων φορολογιών με τις διατάξεις του ν.3888/2010 και η βλάβη αυτή δεν αποκαθίσταται παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

**Επειδή**, βάσει των διατάξεων του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170):

«Α) άρθρο 63. Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή

§6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. .... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Β) άρθρο 36. Παραγραφή

§1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....

§2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ..... β) ..... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»



## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με αριθμό ...../ 19-1-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ....., και την ακύρωση των: α) με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου Κ.Β.Σ., β) με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α., γ) με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Προστίμου, δ) με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων, ε) με αριθμό ...../ 11-12-2015 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή τηρήσει τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.4002/2011 και των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 και των προαναφερθεισών ΠΟΛ.

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Για τη χρήση 2007**

**Πρόστιμο Κ.Β.Σ.: 0€**

**Φορολογική υποχρέωση από διορθωτικό προσδιορισμό εισοδήματος: 0€**

**Φορολογική υποχρέωση από διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α.: 0€**

**Πρόστιμο Φ.Π.Α.: 0€**

**Έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων: 0€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Σ η μ ε ι 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.2717/1999).