



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 26/06/2020

Αριθμός απόφασης: **1054**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **17-01-2020** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» - **ΑΦΜ** ..., νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της με αριθμό **.../27-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ του Ν.4093/2012, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, β) της με αριθμό **.../27-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, γ) της με αριθμό **.../27-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και δ) της με αριθμό **.../27-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της **από 17-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....» - **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:

-Με την υπ' αριθ. .../**27-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ του Ν.4093/2012, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 10.119,25 €, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων αξίας σε ένδεκα (11) περιπτώσεις και συγκεκριμένα: α) τουλάχιστον σε μία (1) περίπτωση, για συναλλαγή αξίας 36.666,70 € και β) σε δέκα (10) περιπτώσεις για συναλλαγές συνολικής αξίας 696,64€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ 1 και 2, του Ν. 4093/2012, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ 8 περ α' του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

-Με την υπ' αριθμ. .../**27-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, οικονομικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 10.024,31 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 7.774,86 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 17.799,17 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../**27-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, μειώθηκε κατά 6.986,64 € το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση της προσφεύγουσας, από 12.577,35 €, (βάσει δήλωσης), σε 5.590,71€ (βάσει ελέγχου).

-Με την υπ' αριθμ. .../**27-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τέλη χαρτοσήμου ύψους 74,41 €, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ύψους 14,88 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 76,32 € και στην εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους 15,26 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 180,87 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στις από 27/12/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου ΚΦΑΣ, φορολογίας εισοδήματος ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, για το οικονομικό έτος 2014, με βάση τις διατάξεις του Ν. 2238/1994, του Ν. 4093/2012 και τον Κ.Ν.Τ.Χ.,

σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../11-11-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ...08-11-2019 Δελτίο Πληροφοριών της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με συνημμένη την από 18/10/2019 έκθεση ελέγχου, κατόπιν της υπ' αριθ. .../28-09-2018 παραγγελίας του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης.

Η φορολογική αρχή αξιοποίησε τα δεδομένα των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που τηρεί η προσφεύγουσα στην ημεδαπή, αντιπαραβάλλοντάς τα με τα δηλωθέντα εισοδήματα της, στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους.

Λαμβάνοντας υπόψη: α) τα αποτελέσματα του ελέγχου της Υπ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, όπως αυτά παρατίθενται στην από 18/10/2019 έκθεσή της, β) τις απαντήσεις των τραπεζών στο υπ' αριθμ. πρωτ. .../ 03-06-2019 έγγραφό της, μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών, γ) το υπ' αριθ. πρωτ. .../22-10-2019 απαντητικό έγγραφο της Δ/νσης Κανονιστικής Εποπτείας Συναλλαγών της Εθνικής Τράπεζας, δ) τα υπομνήματα που υπέβαλε η νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας στα αιτήματα παροχής πληροφοριών σχετικά με την προέλευση των καταθέσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, συμπέρανε τα ακόλουθα:

- Πιστώσεις συνολικού ποσού 37.363,34 €, που κατατέθηκαν στους υπ' αριθ. GR και ... λογαριασμούς της, στην ... Τράπεζα, αποτελούν έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας από την επιχειρηματική της δραστηριότητα, για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων (καθαής αξίας 30.376,70 €) και προσαυξάνουν τα καθαρά της κέρδη, στο οικ. έτος 2014, καθώς και τις φορολογητέες εκροές της στο υπό κρίση έτος.
- Πιστώσεις συνολικού ποσού 7.441,21 €, αποτελούν χρηματική – ταμειακή διευκόλυνση της νομίμου εκπροσώπου της, ... προς την προσφεύγουσα εταιρεία και υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../17-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Μη σύννομη η αναδρομική εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 ως αντισυνταγματικής κι ως αντίθετης στην αρχή της χρηστής διοίκησης.
- Μη επιτρεπτή η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης. Εκ των υστέρων, το έτος 2019 η φορολογική διοίκηση απαιτεί από το φορολογούμενο να προσκομίσει στοιχεία, σχετικά με τις καταθέσεις του, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1095/2011, τα οποία δεν απαιτούνταν κατά την εφαρμοστέα κατά τα επίμαχα έτη νομοθεσία.

- Η με αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ απαιτεί τεκμηρίωση των κρίσεων του ελέγχου περί απόκρυψης φορολογητέου εισοδήματος, έστω και με έμμεσο τρόπο. Η φορολογική αρχή, κάθε άλλο παρά εκπλήρωσε την εκ του νόμου απαιτούμενη υποχρέωσή της για τη διατύπωση «αιτιολογημένης κρίσης». Συγκεκριμένα:

1) Πιστώσεις ποσών 550,00 € στις 03/01/2013, 329,21 € στις 23/01/2013, 3.362,00 € στις 08/02/2013 και 200,00 € στις 27/09/2013, στους υπ' αριθ. ... και ... λογαριασμούς της προσφεύγουσας στην ... Τράπεζα αφορούν σε καταθέσεις που έγιναν από την νόμιμη εκπρόσωπό της, ..., με ποσά που προήλθαν από επιχειρηματική δραστηριότητα της ίδιας της προσφεύγουσας. Προς επιβεβαίωση προσκομίστηκε στον έλεγχο, η δήλωση (Ε5) του οικ. έτους 2014.

2) Πίστωση ποσού 36.666,70€ στις 27/09/2013 στον υπ' αριθ. ... λογαριασμό της προσφεύγουσας στην ... Τράπεζα αφορά κατάθεση που έγινε από χορήγηση δανείου και συμψηφισμό αυθημερόν. (Συνυποβάλλεται η από 7/01/2020 απάντηση της Εθνικής τράπεζας με αριθ. πρωτ. ... σχετικά με τον δανειακό λογαριασμό ...-1).

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».*

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: *« Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ 1 και 3 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.».

Επειδή, στο άρθρο 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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική

(και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. (βλ. ΣΤΕ 2695/1993, ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 4 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α'151) ορίζεται ότι: «4.Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992, ΦΕΚ 84 Α').».

Επειδή στο άρθρο 10 παρ 1 και 5 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, μετά την αφαίρεση των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, φορολογείται ως εξής: Προκειμένου για ομόρρυθμες εταιρείες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.), κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες, με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο	
			Εισοδήματος	Φόρου
			(ευρώ)	(ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

[...]

5.Για την εξεύρεση του συνολικού καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των υπόχρεων της παρ. 4 του άρθρου 2, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 7 του άρθρου 4.»

Επειδή στο **άρθρο 28** του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1.Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.[...] 4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης, περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν: α) Στις περιπτώσεις της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης, περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, της κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα από κάθε έναν εταίρο ή μέλος, για το ποσοστό των κερδών που του αναλογεί από τη συμμετοχή του στην εταιρία, κοινοπραξία ή κοινωνία. Ως χρόνος κτήσης, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο, θεωρείται ο χρόνος πίστωσης ή καταβολής αυτών στον δικαιούχο, για επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο, θεωρείται η ημερομηνία στην οποία έκλεισε η διαχείριση και προκειμένου για τα κέρδη που διανέμουν οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες, ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη συνέλευση των εταίρων. [...]».

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

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

Επειδή, σύμφωνα με παρ 1 του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) (ΦΕΚ Α' 222), ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, σύμφωνα με παρ 1 και 6 του άρθρου 6 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα. 6Για το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως τα οριζόμενα, για την πώληση αγαθών, στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου αυτού, για δε τις επαναλαμβανόμενες αγορές τα οριζόμενα στην παραπάνω παράγραφο 2.».

Επειδή, στο άρθρο 5 του Ν. 2523/1997 (Α'179), ως ίσχυε για το 2013, ορίζεται ότι: «1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο. Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί: [...]

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

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.. [...]

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο

αυτών των προστίμων.».

Επειδή, στο **άρθρο 7 παρ 3 και 6 του Ν. 4337/17-10-2015** (Α'129), ορίζεται ότι: 3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των [άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013](#) και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του [άρθρου 5 του Ν.2523/1997](#) , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: ... στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση. 6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30 , 32 , 33 , 34 και 48 του άρθρου 66 του Ν. 4174/2013 , κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1252/20.11.2015** της ΓΓΔΕ με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «15. Μεταβατικές διατάξεις ν. 4337/2015 Με το άρθρο 7 του ν. 4337/2015 τέθηκαν απαραίτητες μεταβατικές διατάξεις προς τον σκοπό της εφαρμογής των τροποποιήσεων των διατάξεων περί προστίμων του ΚΦΔ που έγιναν με το άρθρο 3 του ν. 4337/2015. Ειδικότερα: ...β) Άρθρο 7 παρ. 3, 4 και 5 Για υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και του Κ.Φ.Α.Σ. που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 (μέχρι 1.1.2014) και 55 (μέχρι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013), για τις οποίες μέχρι την κατάθεση του ν. 4337/2015, δεν είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης αυτών, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα: [...] στ. Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση. ζ. Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων, ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά

περίπτωση, για κάθε παράβαση. Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις προστίμων, που υπολογίζονται με βάση την αξία του στοιχείου, λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτού μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....».

Επειδή με την **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1095/29-04-2011** με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010», ορίζεται ότι: «3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η

οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα [...]».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του».

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι μη σύνηθες η αναδρομική εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, ως αντισυνταγματική και αντίθετη στην αρχή της χρηστής διοίκησης, προβάλλεται αλυσιτελώς καθώς δεν προκύπτει καταλογισμός για προσαύξηση περιουσίας από την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ.4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, ο έλεγχος στην υπό κρίση περίπτωση αναζήτησε την πηγή προέλευσης των πιστώσεων-καταθέσεων που βρέθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, κατά το κρινόμενο έτος, καλώντας την νόμιμη εκπρόσωπο να παρέχει εξηγήσεις, προσκομίζοντας σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, οι παρεχόμενες εξηγήσεις από την νόμιμη εκπρόσωπο της προσφεύγουσας δεν ήταν επαρκείς και οι προκύπτουσες επώνυμες πιστώσεις-καταθέσεις από τρίτους συνολικού ποσού 696,64 € (καθαράς αξίας 566,37 €), που κατατέθηκαν στον υπ' αριθ. GR ... λογαριασμό της, στην ... Τράπεζα, θεωρήθηκε, βάσει των από 27/12/2019 εκθέσεων ελέγχου ΚΦΑΣ, εισοδήματος και ΦΠΑ, ότι αποτελούν έσοδα της προσφεύγουσας από την επιχειρηματική της δραστηριότητα, για τα οποία δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων και προσαυξάνουν τα καθαρά της κέρδη, στο οικ. έτος 2014, καθώς και τις φορολογητέες εκροές της, καθόσον:

- Από τις προσκομισθείσες καρτέλες πελατών της προσφεύγουσας, δεν αποδεικνύεται πώς οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν σε πληρωμές για εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και κατ' επέκταση σε πιστώσεις πελατών, δεδομένου ότι, είτε δεν ταυτίζονται τα ποσά, είτε δεν ταυτίζονται οι ημερομηνίες.
- Δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν την προέλευση των χρημάτων αυτών, είτε ότι έχουν φορολογηθεί είτε ότι απαλλάχθηκαν με ειδική διάταξη από το φόρο.

Επειδή, οι ανώνυμες πιστώσεις συνολικού ποσού 7.441,21 €, που κατατέθηκαν στους υπ' αριθ. ... και ... λογαριασμούς της προσφεύγουσας, στην ... Τράπεζα, θεωρήθηκε από τον έλεγχο, ότι αποτελούν χρηματική – ταμειακή διευκόλυνση της νομίμου εκπροσώπου της, ... προς την ίδια και υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου. Για τις εν λόγω πιστώσεις δεν προβάλλεται κάποιος ισχυρισμός από την προσφεύγουσα.

Επειδή, η προσφεύγουσα δια της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής δεν συνυπέβαλε έτερα στοιχεία, όπως αντίγραφα των τιμολογίων πώλησης, αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων της, απ' όπου να προκύπτει ότι τα χρήματα που κατατέθηκαν αφορούν εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία σε πελάτες της και ως εκ τούτου ο εν λόγω ισχυρισμός της προβάλλεται αναπόδεικτα και απορρίπτεται.

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι πίστωση ποσού 36.666,70€ στις 27/09/2013 στον υπ' αριθ. ... λογαριασμό της προσφεύγουσας στην ... Τράπεζα αφορά σε χορήγηση δανείου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή την από 7/01/2020 απάντηση της Εθνικής τράπεζας, με αριθ. πρωτ. ..., σχετικά με τον υπ' αριθ. ...-1 δανειακό λογαριασμό της, στην οποία αναφέρεται ότι, κατ' εφαρμογή της υπ' αριθ. 12991/2342/13.11.2012 ΚΥΑ του Υπουργού Οικονομικών και του Υπουργού Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, στις 27/09/2013 έγινε αναδιάρθρωση του υπολοίπου ποσού 36.666,70 € του ανωτέρω χρεολυτικού δανείου και οι κινήσεις στον ως άνω λογαριασμό κατά την 27/09/2013, αφορούν σε λογιστικές συμψηφιστικές εγγραφές και όχι σε μεταφορές κεφαλαίων ή μετρητών.

Βάσει των ανωτέρω, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός και το ποσό των 36.666,70 € (καθαρής αξίας 29.810,33 €), δεν θεωρείται ότι αποτελεί έσοδο της προσφεύγουσας από την επιχειρηματική της δραστηριότητα, για το οποίο δεν εκδόθηκε φορολογικό στοιχείο εσόδου και το ποσό 29.810,33 €, αφαιρείται από τα καθαρά της κέρδη του οικονομικού έτους 2014, καθώς και από τις φορολογητέες εκροές της και περιορίζεται το σχετικό πρόστιμο του ΚΦΑΣ, που αφορά στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από **17-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «....» - **ΑΦΜ** ... και συγκεκριμένα:

- την **τροποποίηση: α)** της με αριθμό **.../27-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ του Ν.4093/2012 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, **β)** της με αριθμό **.../27-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους

2014, γ) της με αριθμό .../27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και

- την **επικύρωση: δ)** της με αριθμό .../27-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Υπ' αριθμ. .../27-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου ΚΦΑΣ του Ν.4093/2012 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

Πρόστιμο του άρθρου 7 § 3 του Ν. 4337/2015	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης ελέγχου
Πρόστιμο για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων	10.119,25 €	2.666,67 €	7.452,58 €

Υπ' αριθμ. .../27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014

01/01/2013– 31/12/2013		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημιά		88.197,04	118.573,74	88.763,41	29.810,33
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	23.031,94	33.056,25	23.218,84	9.837,41
Προκαταβολή φόρου		13.970,48	13.970,48	13.970,48	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμ. ακιν.		30,00	30,00	30,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου		6,00	6,00	6,00	0,00
Τέλος επιτηδεύματος		1.600,00	1.600,00	1.600,00	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 Ν. 4174/2013			7.774,86	98,23	7.676,63
Πρόσθετος φόρος τέλη χαρτ.& εισφορά ΟΓΑ εκπροθέσμου		52,93	52,93	52,93	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών		38.691,35	56.490,52	38.976,48	17.514,04

Υπ' αριθμ. .../27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
---	----------------------	----------------------	-----------------------	-------------------------

				ΕΛΕΓΧΟΥ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	312.656,05	343.032,75	313.222,42	29.810,33
Σύνολο φορολογητέων εισροών	356.593,94	356.593,94	356.593,94	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	71.422,26	78.408,90	71.552,53	6.856,37
Υπόλοιπο φόρου εισροών	83.999,61	83.999,61	83.999,61	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	12.577,35	5.590,71	12.447,08	-6.856,37
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	12.577,35	5.590,71	12.447,08	-6.856,37

Υπ' αριθμ. .../27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013

Έτος 2013	
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	7.441,21
Τέλη Χαρτοσήμου	74,71
Εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου (20%)	14,88
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτ/μου	76,32
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013 στην εισφορά ΟΓΑ επί των τελών Χαρτοσήμου	15,26
ΣΥΝΟΛΟ	180,87

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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