



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΣΕΛ.11, 12.
ΥΠ' ΑΡΙΘ./19 ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ, ΠΟΣΑ ΠΕΡΙΠΤ.1.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30/9/ 2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1950

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 22.1.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., με έδρα το, κατά των κάτωθι πράξεων : Α) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, Β) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, Γ) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 1/1/2013

έως 31/12/2013, Δ) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και τις με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2019 : α) Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, β) Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α, γ) Έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α.και δ) Έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 Κ.Φ.Δ.,των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 , όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.,

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22.1.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας για τη φορολογική περίοδο από 1/1/2013 έως 31/12/2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. 5.234,80 ευρώ πλέον προστίμου του άρ. 58 ΚΦΔ και τόκων του άρ. 53 ΚΦΔ ύψους 5.330,60 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους 10.565,40 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2859/2000.

B) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. 'άρθρου 4 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 έως 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο Φ.Π.Α. συνολικό ποσό προστίμου 840,00 ευρώ διότι ο προσφεύγων υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

α) μη υποβολή του προβλεπόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 36§ 5δ του Ν. 2859/00 ανακεφαλαιωτικού πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παράγρ. 1 και 2 και 12 του Ν. 2859/00, κατά το ημερολογιακό μήνα 1^{ος}/2013 συναλλαγή με ΙΤΑΛΙΑ , 2^{ος} /2013 και 6^{ος}/2013 συναλλαγές υπηρεσιών με Δανία .Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 360,00 €, ήτοι 3 περιπτώσεις X 120,00 € για κάθε περίπτωση.

β) Υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38§ 1β του Ν. 2859/00 όπως ίσχυε, εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., με ανακριβές περιεχόμενο και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε, δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή. Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο 120,00 €.

γ) Υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38§ 1α του Ν. 2859/00 όπως ίσχυε, περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της περιόδου 01/01/2013-31/03/2013 , 01/04/2013-30/06/2013 και 01/7/2013-30/09/2013 , με ανακριβές περιεχόμενο και με βάση την πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. που εκδόθηκε, δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή

Για τις παραβάσεις αυτές επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο 360,00 €, ήτοι 3 περιπτώσεις X 120,00 € για κάθε περίπτωση.

Γ) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, για τη διαχειριστική περίοδο από 1/1/2013 έως 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 21.184,64 ευρώ, διότι ο προσφεύγων υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις:

α) Δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6, 7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13 § 1 του Κ.Φ.Δ. .Οι συναλλαγές για τις οποίες δεν εκδόθηκαν παραστατικά στοιχεία και το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 20.584,64 €, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Αξία/Φόρος	Συντελεστής /Ποσό	Σύνολο προστίμου
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου για αγορά πετρελαίου θέρμανσης	4.027,03	25,00%	1.006,76
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για πώληση βενζίνης	24.286,02	25,00%	6.071,51
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για πώληση πετρελαίου κίνησης	54.025,51	25,00%	13.506,38

β) Υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2,4,9,10,14 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. . Το συνολικά επιβαλλόμενο πρόστιμο ύψους 600,00 €, αναλύονται ως ακολούθως:

Είδος στοιχείου	Σύνολο προστίμου
Ανακρίβεια συγκεντρωτικών πελατών -προμηθευτών κατά παράβαση του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ.	200,00
Μη καταχώρηση αγοράς/7-1-2013/.....	200,00
Μη καταχώρηση εσόδου ΤΠΔΑ/28-1-2013/ΙΔΙΩΤΗΣ	200,00

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περ.ζ' του νόμου 4337/2015.

Δ) Με την υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος εισοδήματος 28.986,41 ευρώ πλέον προστίμου του άρ. 58 ΚΦΔ και τόκων του άρ. 53 ΚΦΔ ύψους 29.728,46 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 4.346,70 ευρώ. Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, εκδόθηκαν βάσει των με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2019: α) Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, β) Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α, γ) Έκθεσης ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. και γ) Έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 Κ.Φ.Δ.

Όπως προκύπτει από τις ως άνω εκθέσεις η ελεγκτική αρχή, μεταξύ άλλων ελεγκτικών επαληθεύσεων, πραγματοποίησε κλειστή αποθήκη στα τρία (3) εμπορεύσιμα είδη «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ», «BENZINΗ» και «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ» και προσδιόρισε τις πωλήσεις στα ως άνω είδη με βάση τον έλεγχο της απογραφής με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης. Εν συνεχεία προέβη σε αποτίμηση των πωληθέντων καυσίμων με βάση τη μέση τιμή, όπως αυτή προέκυπτε από τα τιμολόγια αγοράς των καυσίμων και σε σύγκριση αυτών με την καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική καθαρή αξία πώλησης των καυσίμων και οδηγήθηκε στο συμπέρασμα, ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν παρουσίαζε τις πραγματικές εισπράξεις της, αποφεύγοντας την έκδοση αποδείξεων και προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού € 24.286,02 (για τη βενζίνη) και 54.025,51 (για το πετρέλαιο) για άγνωστο πλήθος συναλλαγών καταλογίζοντας παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων βάσει του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό τους στο 1/3 βάσει των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. (ζ) του Ν. 4337/2015.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί με πλημμελή αιτιολογία, καθόσον η ελεγκτική αρχή, κατά την εφαρμογή της μεθόδου της «κλειστής αποθήκης», δεν έλαβε υπόψη το επιτρεπτό περιθώριο απόκλισης και δεν απέδειξε τον τρόπο με τον οποίο προέκυψε η δήθεν μη λήψη/μη έκδοση παραστατικών

Ειδικότερα ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι η κρίση του ελέγχου δεν είναι ορθή. Και τούτο διότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε πλήρως την τέλεση των αποδιδόμενων παραβάσεων, ενώ δεν εφάρμοσε ορθώς την προβλεπόμενη από την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1046/1996 διαδικασία, αφού αφενός δεν ζήτησε και δεν εκτίμησε τα εκδοθέντα στοιχεία διακίνησης από την επιχείρησή του και αφετέρου υπολόγισε την αξία αυτών χωρίς να στηριχθεί σε μια παραδεδεγμένη μέθοδο αποτίμησής της, ούτε έλαβε υπόψη της τη δεδομένη απώλεια που έχουν τα καύσιμα (φύρα), όπως αυτή ρυθμίζεται από τις διατάξεις της αγορανομικής νομοθεσίας. Ειδικότερα, εάν η ελεγκτική αρχή είχε λάβει υπόψη της την εν λόγω δεδομένη απώλεια (φύρα) ύψους περίπου 0,5% τα αποτελέσματα του ελέγχου θα είχαν διαμορφωθεί ως εξής:

· Για το είδος «βενζίνη»: πωληθέντα λίτρα * 0,5% = $153.126 * 0,5\% = 765,63$ λίτρα, που αντιστοιχούν στο ποσοστό επιτρεπόμενης φύρας, επομένως ο έλεγχος όφειλε να αφαιρέσει το ποσό αυτό κατά τον προσδιορισμό της αξίας του επίμαχου τιμολογίου

· Για το είδος «πετρέλαιο κίνησης»: πωληθέντα λίτρα * 0,5% = $237.090 * 0,5\% = 1.185,45$ λίτρα, που αντιστοιχούν στο ποσοστό επιτρεπόμενης φύρας, επομένως ο έλεγχος όφειλε να αφαιρέσει το ποσό αυτό κατά τον προσδιορισμό της αξίας του επίμαχου τιμολογίου.

Σε κάθε περίπτωση, η χρήση της μεθόδου της κλειστής αποθήκης δεν αποδεικνύει με βεβαιότητα τη μη έκδοση τιμολογίου, διότι η διαφορά μπορεί να οφείλεται και σε άλλους παράγοντες, όπως π.χ. η ανακρίβεια της απογραφής λόγω σφάλματος κατά την καταμέτρηση των αποθεμάτων

- Εσφαλμένη η έκδοση της υπ' αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. κατά το μέρος εκείνο με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο λόγω ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ύψους 360,00 ευρώ (120,00*3) για τις περιόδους 1/1/2013 – 31/3/2013, 1/4/2013 – 30/6/2013 και 1/7/2013 – 30/9/2013, καθόσον δεν έχει εκδοθεί πράξη οριστικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. από την οποία να μην προκύπτει υπόλοιπο προς καταβολή

.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 4093/2012, όπως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα έτη ορίζεται ότι:

1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

3. Σε απλογραφικά βιβλία εντάσσονται με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού: α),..... β),...

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου και ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.....

10. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία τηρεί επίσης: ...10.2. Βιβλίο απογραφών στο οποίο μετά από καταμέτρηση καταγράφονται και αποτιμώνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που κατέχει κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου. Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. [2238/1994](#) που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους. Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται υποχρεωτικά οι κανόνες αποτίμησης του π.δ. 1123/1980.»

16. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ.

.....

20. Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα, οι Α' και Β' ύλες, καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων. Η καταχώρηση αυτή γίνεται με τον τρόπο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της υποπαραγράφου 10.2 της παραγράφου 10 του άρθρου 4. Τα πιο πάνω αναφερόμενα αγαθά που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.

Το βιβλίο ενημερώνεται, με την ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων, μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, η δε αξία τίθεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ίδιου νόμου ορίζονται τα εξής:

«Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποβάλλουν καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων».

Επειδή το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει κατ' αρχήν το κράτος, ήτοι η Φορολογική Διοίκηση (ΣτΕ 884/2016, 4049/2014, 2442/2013, 886/2016 κ.α.)

Επειδή από 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 συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016 : «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώσα τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα από την με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 14-22) ο έλεγχος, μεταξύ των άλλων ειδικών ελεγκτικών

επαληθεύσεων που προβλέπονται βάσει του άρθρου 3 της ΠΟΛ1037/2005 διενήργησε και έλεγχο της απογραφής με την μέθοδο της κλειστής αποθήκης σε τρία είδη και διαπίστωσε διαφορές. Ειδικότερα στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται:

“Ο ελεγχόμενος διενήργησε απογραφή κατά το ελεγχόμενο έτος. Ο έλεγχος πραγματοποίησε κλειστή αποθήκη στα τρία (3) εμπορεύσιμα είδη «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ» , «BENZINΗ» και «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ» και διαπίστωσε τα κάτωθι:

Είδος «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ»

		Ποσότητα
	ΑΠΟΓΡΑΦΗ 31/12/2012	900
	Μείον πωλήσεις	
...../2 8-1-2013		2.980
...../2 9-01-2013		800
...../1 9-4-2013		400
...../2 0-4-2013		350
...../2 2-4-2013		950
	Υπόλοιπο	-4.580

Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος δεν ζήτησε , δεν έλαβε και δεν εξέδωσε ένα τουλάχιστον τιμολόγιο για αγορά πετρελαίου θέρμανσης 4.589 λίτρα καθαρής αξίας 4.580,00X 0,879263€ (τιμή απογραφής έναρξης) **=4.027,03ευρώ** κατά παράβαση των άρθρων 7,8,9,10 του Κ.Φ.Α.Σ και επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 7 ΤΟΥ Ν.4337/2015 ήτοι 4.027,03X25%=**1.006,76**

Είδος «BENZINΗ»

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	4.730 ΛΙΤΡΑ
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	152.496ΛΙΤΡΑ
ΜΕΙΟΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ	4.100 ΛΙΤΡΑ
ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ ΛΙΤΡΑ	153.126

.....Ο έλεγχος , λόγω μη ύπαρξης στοιχείων για την τιμή πώλησης από τον ελεγχόμενο του καυσίμου βενζίνη , και για λόγους χρηστής διοίκησης , λαμβάνει ως τιμή πώλησης ,υπέρ του ελεγχόμενου παραδοχή , την μέση τιμή αγοράς ήτοι 1,341415 ευρώ /λίτρο , προκειμένου να διαπιστώσει εάν υφίσταται απόκλιση στις πωλήσεις του είδους βενζίνης .

Ως εκ τούτου με βάση την προσδιορισθείσα μέση τιμή η αξία του πωλούμενου καυσίμου βενζίνη υπολογίζεται στα: πωλούμενα λίτρα $153.126 \times 1,341415 = 205.405,51\text{€}$

Από τα βιβλία του ελεγχόμενου προκύπτει ότι η εκδοθείσα και καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική καθαρή αξία πώλησης καυσίμου βενζίνης είναι **181.119,49€**

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η καθαρή αξία μη έκδοσης τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για το αγαθό «Βενζίνη» είναι $205.405,15 - 181.119,19 = 24.286,02\text{€}$ πλέον Φ.Π.Α 23% ήτοι **5.585,79€**

Είδος «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ»

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	15.808 ΛΙΤΡΑ
ΠΛΕΟΝ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ	234.682 ΛΙΤΡΑ
ΜΕΙΟΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΤΕΛΟΥΣ	13.400 ΛΙΤΡΑ
ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ ΛΙΤΡΑ	237.090

Οι αγορές χρήσης προκύπτουν από τα κάτωθι τιμολόγια του προμηθευτή με ΑΦΜ

Από το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος για το είδος DIESEL ΚΙΝΗΣΗΣ εμφανίζει σε καθημερινή βάση, χονδρικές πωλήσεις του είδους, υπολογίστηκε η τιμή πώλησης, προκειμένου για τον έλεγχο της κλειστής αποθήκης ως η μέση τιμή χονδρικής ως εξής.....

Ως εκ τούτου με βάση την προσδιορισθείσα μέση τιμή η ποσότητα του πωλούμενου καυσίμου πετρέλαιο κίνησης υπολογίζεται στα:

Από τα βιβλία του ελεγχόμενου προκύπτει ότι η εκδοθείσα και καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική καθαρή αξία πώλησης καυσίμου πετρέλαιο κίνησης λιανικώς είναι 101.745,11 μείον 8.134,22 χονδρικές πωλήσεις καταχωρημένες στην στήλη των λιανικώς πωληθέντων ίσον καθαρή αξία $93.610,89 / 1,14992 = 81.406,44$ λίτρα πωλούμενα λιανικώς.

Τα συνολικά πωλούμενα λίτρα για τα οποία έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία είναι $108.701,59$ (χονδρικώς) + $81.406,44$ (λιανικώς) = $190.108,03$ λίτρα.

Συνεπώς η ποσότητα για την οποία δεν έχει εκδοθεί τουλάχιστον ένα φορολογικό στοιχείο αξίας και η καθαρή αξία αυτού είναι $237.090 - 190.108,03 = 46.981,97 \times 1,14992 = 54.025,51\text{€}$

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η καθαρή αξία μη έκδοσης τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για το αγαθό «πετρέλαιο κίνησης» είναι **54.025,51€** πλέον Φ.Π.Α 23% ήτοι **12.425,87€**

Σημείωση: περιθώριο κέρδους πετρελαίου (καθαρή τιμή αγοράς - καθαρή τιμή πώλησης) $1,14992 - 1,07171 = 0,07821$ ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟ ΚΕΡΔΟΥΣ $= 0,07821 \times (100 / 1,07171) = 7,30\%$

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις τα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου διαμορφώνονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων	519.147,04
Πλέον αποκρυσβείσα αξία ελέγχου €	81.461,12
Μη καταχώρηση εσόδου	3.149,59
Μη έκδοση BENZΙΝΗΣ	24.286,02

Μη έκδοση ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ	54.025,51
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων ελέγχου	600.608,16

Επειδή από τα ως άνω προκύπτει, ότι ο έλεγχος προσδιόρισε τις πωλήσεις στα είδη “βενζίνη” και “πετρέλαιο κίνησης” με βάση τον έλεγχο της απογραφής με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης και εν συνέχεια προέβη σε αποτίμηση των πωληθέντων καυσίμων με βάση τη μέση τιμή, όπως αυτή προέκυπτε από τα τιμολόγια αγοράς των καυσίμων και σε σύγκριση αυτών με την καταχωρηθείσα στα βιβλία συνολική καθαρή αξία πώλησης των καυσίμων και οδηγήθηκε στο συμπέρασμα, ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν παρουσίαζε τις πραγματικές εισπράξεις της, αποφεύγοντας την έκδοση αποδείξεων και προσδιόρισε αποκρυσταλλώσιμα φορολογητέα ύλη ποσού € 24.286,02 (για τη βενζίνη) και 54.025,51 (για το πετρέλαιο) για άγνωστο πλήθος συναλλαγών καταλογίζοντας παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων βάσει του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 με τον περιορισμό τους στο 1/3 βάσει των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 7 § 3 περ. (ζ) του Ν. 4337/2015

Επειδή η φορολογική αρχή, η οποία φέρει κατά νόμο το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών, που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη στον επιτηδευματία παράβαση, θεμελίωσε το πόρισμά της, ότι η προσφεύγουσα προέβη σε πωλήσεις αγαθών άνευ εκδόσεως φορολογικών στοιχείων, στη σύγκριση μεταξύ των προσδιορισθεισών από τον έλεγχο πωλήσεων (με τη μέθοδο της κλειστής αποθήκης σε συνδυασμό με τη μέση τιμή αγοράς των καυσίμων , όπως αυτή προέκυπτε από τα τιμολόγια αγοράς των καυσίμων) και των καταχωρηθέντων στα βιβλία εσόδων χωρίς να αναφέρει και να αιτιολογεί για ποιες συγκεκριμένες συναλλαγές (σε ποιες περιπτώσεις και σε ποια χρονική στιγμή) η επιχείρηση της προσφεύγουσας δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία ως όφειλε.

Η σύγκριση μεταξύ των προσδιορισθεισών από τον έλεγχο πωλήσεων και των καταχωρηθέντων εσόδων, στην οποία βασίζονται τα συμπεράσματα του ελέγχου δεν επαρκεί από μόνη της, ώστε να αποτελέσει ασφαλές κριτήριο και να στοιχειοθετήσει τις καταλογισθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων , χωρίς οι παραβάσεις να διαπιστώνονται από τα πραγματικά περιστατικά (πρβλ.ΣτΕ 4048/2014).

Επειδή ως προς το είδος «ΠΕΤΡΕΛΑΙΟ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ» η φορολογική Αρχή καταλήγει στη διαπίστωση ενός «ελλείμματος απογραφής», δηλαδή μιας ποσότητας αποθεμάτων, η οποία δεν βρέθηκε απογεγραμμένη, καταλογίζοντας στον προσφεύγοντα παράβαση διότι δεν ζήτησε , δεν έλαβε και δεν εξέδωσε ένα τουλάχιστον τιμολόγιο για αγορά πετρελαίου θέρμανσης 4.589 λίτρα καθαρής αξίας 4.580,00X 0,879263€.=4027,03 ευρώ

Με τη διαπίστωση όμως μόνο ελλείμματος των εμπορευμάτων, κατά την ένδικη χρήση, δεν στοιχειοθετείται η παράβαση της μη εκδόσεως φορολογικών στοιχείων για την αγορά εμπορευμάτων, καθόσον δεν προκύπτουν ούτε αναφέρονται τα πραγματικά περιστατικά της συγκεκριμένης παράβασης, όπως είδος συναλλαγής, χρόνος, πρόσωπα αγοραστών ή πωλητών, ιδιότητα αυτών ως επιτηδευματιών κλπ., στοιχεία που είναι απαραίτητα για την πραγμάτωσή της (Δ.Εφ.Αθ. 1121/2011). Επομένως μόνο η διαπίστωση ελλείμματος των εμπορευμάτων δεν καθιστά, αυτομάτως, τα εν λόγω

προϊόντα και ως αγορασθέντα, ώστε να γεννάται υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων αγοράς καθόσον η φορολογική Αρχή όφειλε να αποδείξει τεκμηριωμένα την αγορά τους.

Επειδή σύμφωνα με το σκεπτικό της υπ' αριθ. 5504/1998 απόφασης του Διοικ. Εφετείου Αθηνών:

«...Επειδή, περαιτέρω, καθόσον αφορά στην πραγμάτωση των αποδιδόμενων στην εφεσίβλητη παραβάσεων του Κ.Β.Σ., το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη του ότι από τη διενέργεια καταμετρήσεως από όργανα της Φορολ. Αρχής σε συγκεκριμένα αγαθά της εφεσίβλητης, με τη λογιστική μέθοδο της κλειστής αποθήκης, διαπιστώθηκαν μεν ορισμένα πλεονάσματα ή ελλείμματα σε αυτά και ότι από τη διαπίστωση των πλεονασμάτων ή ελλειμμάτων των εμπορευμάτων με τη μέθοδο αυτή, δημιουργείται μεν πιθανώς τεκμήριο ανειλικρίνειας των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, δεν στοιχειοθετούνται, όμως, παραβάσεις του Κ.Β.Σ. σε βάρος της εφεσίβλητης, ικανές να επισύρουν πρόστιμα, αφού δεν υφίστανται τα πραγματικά περιστατικά των συγκεκριμένων παραβάσεων, όπως είδος συναλλαγής, χρόνος, πρόσωπα αγοραστών ή πωλητών, ιδιότητα αυτών ως επιτηδευματιών κλπ., στοιχεία που είναι απαραίτητα για την έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου (Άλλωστε, επί προσδιορισμού εξωλογιστικώς ακαθαρίστων εσόδων μεγαλύτερων των βιβλίων, δεν επιβάλλονται πρόστιμα Κ.Β.Σ., για τις διαφορές των εσόδων), άγεται στην κρίση ότι δεν συντρέχουν εν προκειμένω οι προϋποθέσεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ. Συνεπώς, ορθά και αιτιολογημένα το πρωτόδικο Δικαστήριο έκρινε ότι μη νόμιμα εκδόθηκε η ένδικη πράξη επιβολής προστίμου και την ακύρωσε, με την εκκαλούμενη απόφαση του, η δε κρινόμενη έφεση, που βάλλει κατ' αυτής, πρέπει ν' απορριφθεί.»

Επειδή και ο ίδιος ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί με πλημμελή αιτιολογία .

Κατόπιν των ανωτέρω είναι πλημμελής η διαπίστωση παράβασης μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων , χωρίς να προκύπτουν, να αναφέρονται και να αποδεικνύονται από τη φέρουσα το βάρος απόδειξης φορολογική Αρχή, τα πραγματικά περιστατικά της συγκεκριμένης παράβασης, όπως είδος συναλλαγής, χρόνος, πρόσωπα αγοραστών ή πωλητών, ιδιότητα αυτών ως επιτηδευματιών. Επομένως θα πρέπει να διαγραφούν οι καταλογισθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων που προέκυψαν βάσει του ελέγχου κλειστής αποθήκης .

Επειδή ως προς το ΦΠΑ δεν υφίσταται νόμιμο έρεισμα για τον καταλογισμό του Φ.Π.Α. εκρών επί της αποκρυβείσας αξίας λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, καθόσον από κανένα στοιχείο του ελέγχου, δεν προέκυψε η πραγματοποίηση συγκεκριμένων φορολογητέων πράξεων – πωλήσεων έναντι τιμήματος εντός της ελεγχόμενης χρήσης 2013.

Επειδή ως προς τη φορολογία εισοδήματος, τα ποσά που προστέθηκαν στα εισοδήματα της χρήσης 2013 από τον έλεγχο ως αποκρυβείσα αξία λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ήτοι ποσό 24.286,02 ευρώ (για τη βενζίνη) και 54.025,51 ευρώ (για το πετρέλαιο κίνησης), θα πρέπει να διαγραφούν ως αποκρυβείσα αξία, καθόσον βάσει της παρούσας απόφασης δεν στοιχειοθετείται η διάπραξη των εν λόγω παραβάσεων. Θα πρέπει όμως να παραμείνουν ως λογιστικές διαφορές του ελέγχου και να προστεθούν στα φορολογητέα εισοδήματα της χρήσης 2013 ,επειδή ο προσφεύγων δεν προβάλλει συγκεκριμένους και αιτιολογημένους ισχυρισμούς που να αναιρούν τις διαπιστωθείσες από τον έλεγχο διαφορές κατά τον έλεγχο της κλειστής αποθήκης.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον λόγο ότι είναι εσφαλμένη η έκδοση της υπ' αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. κατά το μέρος εκείνο με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο λόγω ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ύψους 360,00 ευρώ (120,00*3) για τις περιόδους 1/1/2013 – 31/3/2013, 1/4/2013 – 30/6/2013 και 1/7/2013 – 30/9/2013, καθώς και εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ καθόσον δεν έχει εκδοθεί πράξη οριστικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. από την οποία να μην προκύπτει υπόλοιπο προς καταβολή.

Επειδή στην από 20/12/2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α (σελ.15) αναφέρεται:

“ Οι παραπάνω διαφορές και επιπλέον οι διαφορές στα προστιθέμενα - αφαιρούμενα ποσά στον φόρο εισροών, ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 και το πρόστιμο του άρθρου 58/58Α του ν. 4174/2013 που επιβάλλεται κατά περίπτωση, απεικονίζονται ανά φορολογική περίοδο στις επισυναπτόμενες στην παρούσα έκθεση ελέγχου, καταστάσεις Νο 1-4 που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτής”.

Επειδή πράγματι από τις ως άνω επισυναπτόμενες καταστάσεις προκύπτει, ότι για τις περιόδους 1/1/2013 – 31/3/2013, 1/4/2013 – 30/6/2013 και 1/7/2013 – 30/9/2013 δεν προκύπτει υπόλοιπο για καταβολή, επομένως ορθά επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα λόγω ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ύψους 360,00 ευρώ (120,00*3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν.2523/1997.

Επειδή επιβλήθηκε πρόστιμο 120,00 ευρώ για την υποβολή ανακριβούς εκκαθαριστικής, ενώ από την εκδοθείσα από τον έλεγχο οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο. Συνεπώς το ως άνω πρόστιμο προφανώς εκ παραδρομής λανθασμένα επιβλήθηκε. Επειδή όμως με την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α βάσει της απόφασης της ΔΕΔ προκύπτει πλέον πιστωτικό ποσό, το ως άνω πρόστιμο θα πρέπει να διατηρηθεί.

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 22.1.2020 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και **την τροποποίηση**, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, των: **Α) Της υπ' αριθμ./2019** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 φορολογικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013

Β) Της υπ' αριθμ./2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013, **Γ) Της υπ' αριθμ./2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2013 έως 31/12/2013,

και **την επικύρωση της υπ' αριθμ./2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2013 έως 31/12/2013

Α)Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015

Περίπτωση 1.

Είδος στοιχείου	Σύνολο προστίμου βάσει ελέγχου	Σύνολο προστίμου βάσει της παρούσας απόφασης
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου για αγορά πετρελαίου θέρμανσης	1.006,76	0,00
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για πώληση βενζίνης	6.071,51	0,00
Μη έκδοση τουλάχιστον ενός στοιχείου εσόδου για πώληση πετρελαίου κίνησης	13.506,38	0,00

Περίπτωση 2.

Ανακρίβεια συγκεντρωτικών πελατών -προμηθευτών κατά παράβαση του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ.	200,00
Μη καταχώρηση αγοράς/7-1-2013/.....	200,00
Μη καταχώρηση εσόδου ΤΠΔΑ...../28-1-2013/ΙΔΙΩΤΗΣ	200,00
Σύνολο προστίμου	600,00

**Β) Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. Άρθρου 4 ν.
2523/1997**

περίπτωση 1. Μη υποβολή του προβλεπόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 36§ 5δ του Ν. 2859/00 ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων κατά τους μήνες 1^{ος}/2013 , 2^{ος} /2013 και 6^{ος}/2013

Ποσό προστίμου 360,00 €, ήτοι 3 περιπτώσεις X 120,00 €

περίπτωση 2. Υποβολή ανακριβούς εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ : Ποσό προστίμου 120,00

περίπτωση 3. Υποβολή ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ για τις περιόδους 1/1/2013 – 31/3/2013, 1/4/2013 – 30/6/2013 και 1/7/2013 – 30/9/2013 ποσό προστίμου 360,00 ευρώ (120,00*3)

Γ) Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</u>	<u>ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ</u>
Αξία φορολογητέων εκροών	519.147,04	600.608,16	522.296,63
Φόρος εκροών	119.403,82	138.139,88	120.128,22
Αξία φορολογητέων εισροών	466.793,95	470.246,8	470.246,85
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	132.086,69	132.905,08	132.905,08
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ υπόλοιπο		5.234,80	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ποσό για έκταση	12.682,87		12.776,86
Πρόσθετοι φόροι		5.330,60	
Σύνολο φόρου για καταβολή		10.565,40	

Δ)Υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Ακαθάριστα έσοδα βιβλίων	519.147,04	519.147,04
Πλέον αποκρυβείσα αξία ελέγχου €	81.461,12	
Μη καταχώρηση εσόδου	3.149,59	3.149,59
Μη έκδοση BENZINΗΣ	24.286,02	-
Μη έκδοση ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ	54.025,51	-
<u>Σύνολο ακαθάριστων εσόδων</u>	600.608,16	522.296,63
Μείον κόστος πωληθέντων	462.334,61	462.334,61
Μείον : Δαπάνες χρήσης	26.307,09	26.307,09
Κέρδος /ζημία βάσει Λογιστικού προσδιορισμού	111.966,46	33.654,93
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	6.137,44	84.448,97
Πλέον : Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	4.374,28	4.374,28
Καθαρό αποτέλεσμα με λογιστικό προσδιορισμό	122.478,18	122.478,18
Διαφορά κυρίου Φόρου	28.986,41	28.986,41
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακριβείας	29.728,46	29.728,46
Εισφορά αλληλεγγύης	4.346,70	4.346,70
Σύνολο φόρου	63.061,57	63.061,57

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .