



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 3-3-2021

Αριθμός απόφασης: 858

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604538  
**ΦΑΞ** : 213 1604567

**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 ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

**3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10-11-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά των κάτωθι πράξεων:

| A/A | Αριθμός πράξης | Ημερομηνία πράξης | Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης | Είδος προστίμου | Φορ. Έτος/ Περίοδος | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ |
|-----|----------------|-------------------|--------------------------------|-----------------|---------------------|----------------------------|
| 1   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2014                | -                          |
| 2   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2015                | -                          |
| 3   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2016                | 40.789,07€                 |
| 4   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2014     | 1.043,28€                  |
| 5   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2015     | 8.391,83€                  |
| 6   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2016     | 9.181,92€                  |

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, ετών 2014-2016, αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 2-10-2020 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

**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 10-11-2020 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, το δηλωθέν στον κωδικό 413 «Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα» της με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσό ύψους 76.957,82€, διαμορφώθηκε σε ποσό ύψους 73.468,60€, ήτοι μειώθηκε κατά ποσό 3.489,22€, το οποίο αφορά αποκρυσταλλώσιμα - μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη.

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, το δηλωθέν στον κωδικό 401 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» της με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσό ύψους 33.559,03€, διαμορφώθηκε σε ποσό ύψους 57.883,13€, ήτοι αυξήθηκε κατά ποσό 24.324,11€, το οποίο αφορά αποκρυσταλλώσιμα - μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη.

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, το δηλωθέν στον κωδικό 401 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» της με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ποσό ύψους 107.026,95€, διαμορφώθηκε σε ποσό ύψους 132.532,31€, ήτοι αυξήθηκε κατά ποσό 25.505,36€, το οποίο αφορά αποκρυσταλλώσιμα - μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη.

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, Φ.Π.Α. ποσού 802,52€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ., ποσού 240,76€.

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος, Φ.Π.Α. ποσού 5.594,55€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ., ποσού 2.797,28€.

Με την με αριθ. .... / 2-10-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, Φ.Π.Α. ποσού 6.121,28€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ., ποσού 3.060,64€.

### **Ιστορικό**

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από τους υπαλλήλους της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ και συγκεκριμένα από το αυτοτελές τμήμα Γ1 προληπτικών ελέγχων Τρίπολης κ. .... και κ. ...., οι οποίοι απέστειλαν στην Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ το με αριθ. πρωτ. .... / 10-12-2018 πληροφοριακό δελτίο εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η με αριθ. .... / 5-2-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. Αρχικά εκδόθηκε η με αριθ. .... / 23-2-2018 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και λοιπών φορολογιών. Την 25-8-2017, ημέρα Παρασκευή και ώρα 10:37' διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, δυνάμει της με αριθ. .... / 22-8-2017 αρχικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, όπου ο έλεγχος προέβη σε ποσοτική καταμέτρηση της δεξαμενής υγραερίου κίνησης οχημάτων, συντάσσοντας το αντίστοιχο πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης και έλαβε από τον προσφεύγοντα το βιβλίο παραλαβής και διακίνησης ποσοτήτων υγραερίου κινητήρων του πρατηρίου, βάσει της παρ.1 του άρθρου 4 της με αριθ. ΔΕΦΚΦ Α 1096142 ΕΞ 2016 «Έλεγχος και παρακολούθηση της νόμιμης χρησιμοποίησης των υγραερίων που τίθενται σε ανάλωση ως καύσιμα κινητήρων οχημάτων». Προκειμένου ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ να ελέγξει την διάθεση υγραερίου κίνησης σε σχέση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, φορολογικών ετών 2014-2016, αντίστοιχα, συνέταξε την με αριθ. .... / 25-8-2017 Πρόσκληση προσκόμισης εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών:

- των τηρούμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων – αναλυτικών καταστάσεων από ενάρξεως πώλησης υγραερίου κίνησης οχημάτων έως και την ημερομηνία ελέγχου),
- αντίγραφα των τιμολογίων αγοράς υγραερίου κίνησης από ενάρξεως λειτουργίας πώλησης υγραερίου κίνησης έως και την ημερομηνία ελέγχου,
- τα βιβλία διακίνησης παραληφθέντων ποσοτήτων υγραερίου από ενάρξεως πώλησης υγραερίου κίνησης έως και την ημερομηνία ελέγχου,
- το βιβλίο απογραφής των ετών 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση προσκομίζοντας τα με αριθ. πρωτ. .... / 25-9-2017 και .... / 9-10-2017 υπομνήματα.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ με το με αριθ. πρωτ. ....../ 31-8-2017 αίτημά του προς το Υπουργείο Οικονομίας & Ανάπτυξης Γενική Δ/νση Προστασίας Καταναλωτή & Εποπτείας της Αγοράς/ Δ/νση Πολιτικής Ενημέρωσης Καταναλωτή/Παρατηρητήριο Τιμών & Τιμοληψιών αιτήθηκε και έλαβε με την με αριθ. πρωτ. ....../ 1-9-2017 απάντηση τα αρχεία με τις λιανικές τιμές πώλησης των υγρών καυσίμων ανά ημέρα, από αρχής καταχωρήσεων των δεδομένων αυτών από τον προσφεύγοντα. Πλέον των ανωτέρω, ο έλεγχος έλαβε όλα τα τιμολόγια προμήθειας υγραερίου κίνησης, προκειμένου να διαπιστώσει τις παραληφθείσες ποσότητες υγραερίου, υπολόγισε τις πωλήσεις ανά ημερολογιακή ημέρα κάθε τριμήνου, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα, όπως αυτές καταγράφηκαν, βάσει των ενδείξεων των δύο (2) διανομέων (ακροστομιών) διάθεσης υγραερίου κίνησης επί των λιανικών τιμών πώλησης υγρών καυσίμων ανά ημέρα, τις οποίες συνέκρινε με τις πωλήσεις, για τις οποίες είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία εσόδων. Βάσει των ανωτέρω συγκρίσεων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- κατά το φορολογικό έτος 2014, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων, καθαρού ποσού 34.038,28€ (41.867,09€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.),
- κατά την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2015, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων, καθαρού ποσού 78.584,25€ (96.658,61€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) και
- κατά το φορολογικό έτος 2016, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων, καθαρού ποσού 136.409,01€ (168.864,29€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.).

μη δυνάμενος να προσδιορίσει το πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων, ανά φορολογικό έτος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ εξέδωσε το με αριθ. ....../ 24-7-2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε Ακρόαση, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθ. πρωτ. ....../ 20-8-2020 υπόμνημα.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ αξιολογώντας τα ανωτέρω στοιχεία προώθησε, λόγω αρμοδιότητας, στην Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ την από 10-12-2018 έκθεση ελέγχου και τον φάκελο με τα ανωτέρω πορίσματα και έγγραφα και εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ προέβη στην έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη η κρίση του ελέγχου και μη τεκμηρίωση, περί της ανακρίβειας των τροποποιητικών δηλώσεων, ετών 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα, που υπέβαλε την 14-9-2017, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ....../ 23-2-2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ, οι οποίες έγιναν δεκτές από την αρμόδια φορολογική αρχή και με βάση αυτές κατέβαλε και τον ανάλογο συμπληρωματικό φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α..

2. Αντίκειται στον ν.4174/2013 και στα άρθρα 5 και 78 του Συντάγματος η εφαρμογή από τον έλεγχο του τεκμαρτού προσδιορισμού των εισοδημάτων του προσφεύγοντος με βάση τη μέση τιμή

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΣΦΑΛΜΕΝΗ ΚΡΙΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΜΗ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ ΤΩΝ ΑΠΟ 14-9-2017 ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΩΝ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΜΕ ΑΡΙΘ. ΠΡΩΤ ..... / 23-2-2018 ΕΓΓΡΑΦΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ, ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΕΓΙΝΑΝ ΔΕΚΤΕΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ**

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.6.α του άρθρου 22 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, «πτηνοτροφικών», κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του ν.4172/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.13 του άρθρου 22 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.».

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 25 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή

απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

2. ...

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. ...

4...

5...

6...

7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.9 του άρθρου 39 (Οδηγ.2009/162/ΕΚ και 2009/69/ΕΚ) του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66), ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ...

β) Ένα ημερολογιακό τρίμηνο προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ή για υπόχρεους, από τους οποίους δεν απαιτείται τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. ...

3. ...

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. ...

5. ...

6. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 43 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. ...

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 «Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων» του ν.4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240) ορίζεται ότι: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 25.11.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013 (Α'170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016.

2. Οι δηλώσεις υποβάλλονται, κατά περίπτωση, ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Μετά την υποβολή της δήλωσης διενεργείται, κατά περίπτωση, άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός του οφειλόμενου κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς, καθώς και του πρόσθετου φόρου εκπρόθεσμης υποβολής των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997 (Α' 179), ή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής του άρθρου 54 του ν.4174/2013, κατά περίπτωση, και υπολογισμός του τόκου του άρθρου 53 του ν. 4174/2013.

Εάν από τις ανωτέρω δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά δεν επιβάλλεται το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 του ν. 2523/1997 ή του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

3. ...

Για αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που υποβάλλονται μετά τις 31.3.2017 και μέχρι το πέρας της προθεσμίας της παραγράφου 1, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο δέκα τοις εκατό (10%) του κυρίου φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 «Λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση» του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν. 4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 «Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση» του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν.4174/2013 ή του άρθρου 7 του ν.4337/2015 (Α'129) ή του άρθρου 6 του ν.2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. ...

2. Η υποβολή δηλώσεων κατά τις ανωτέρω διατάξεις δεν συνιστά από μόνη της κριτήριο επιλογής προς έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν.4174/2013.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 «Εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση» του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) ...

β) ...

γ) Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση.

δ) ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 8 της ΠΟΛ.1006/2017 «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)» αναφέρεται ότι: «... Άρθρο 8 - Περιπτώσεις υπαγωγής

1. Οι φορολογούμενοι δύνανται να υποβάλουν τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του ν.4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017, εφόσον έχει ήδη κοινοποιηθεί σε αυτούς προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν.4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) και δεν έχει κοινοποιηθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϊσχύσασες του ν.4174/2013 διατάξεις.

Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν.4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών.

Σε περίπτωση που πριν την κοινοποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων υποβάλλονται δηλώσεις σύμφωνα με το ν. 4446/2016, ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Εφόσον η φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις δηλώσεις αυτές, δεν διαφοροποιείται σε σχέση με τη φορολογητέα ύλη του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και αφορά την ίδια φορολογική περίοδο και το ίδιο φορολογικό αντικείμενο που αναφέρεται στην εντολή ελέγχου, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την ολοκλήρωση της υπόθεσης, ως προς το συγκεκριμένο φορολογικό αντικείμενο και τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.

Ομοίως, εφόσον η φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις δηλώσεις αυτές, δεν διαφοροποιείται σε σχέση με τη φορολογητέα ύλη των εκδοθεισών πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, και υπό τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις, οι εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων θα τροποποιούνται αναλόγως, με αιτιολογημένη πράξη, η οποία συντάσσεται και υπογράφεται από το όργανο που τις εξέδωσε.

β. Εφόσον η φορολογητέα ύλη των δηλώσεων του ν.4446/2016 υπολείπεται της φορολογητέας ύλης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να εκδίδονται οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων.

Ομοίως, εάν η φορολογητέα ύλη των δηλώσεων του ν.4446/2016 υπολείπεται της φορολογητέας ύλης των εκδοθεισών οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, θα γίνεται τροποποίηση των πράξεων αυτών με αιτιολογημένη πράξη, η οποία συντάσσεται και υπογράφεται από το όργανο που τις εξέδωσε, εφαρμοζομένων κατά τα λοιπά των διατάξεων του ν.4174/2013.

γ. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν.4446/2016, αποκαθίστανται πλήρως φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, εφαρμόζονται αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου για τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου και προστίμων καθώς και για τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων.

δ. Εφόσον με τη φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν.4446/2016, αποκαθίστανται μερικώς φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, εφαρμόζονται αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παρούσας παραγράφου για τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου και προστίμων καθώς και για τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμων.

ε. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1009/2017 «Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)» αναφέρεται ότι: «Α. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

...

Άρθρα 57 και 58

Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων - Λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση

Α) Φορολογούμενοι που δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση - Προθεσμία υποβολής δηλώσεων λόγω υπαγωγής στη ρύθμιση - μειώσεις πρόσθετων φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων

1. Στη ρύθμιση δύνανται να υπαχθεί κάθε φορολογούμενος, ήτοι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

Δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 60 του νόμου.

2. Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους από τις 22.12.2016, ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4446/2016, μέχρι τις 31.5.2017 να υποβάλουν δηλώσεις, με μείωση

ή απαλλαγή, υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση, από τις κατά νόμο επιβαρύνσεις μη υποβολής, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ή καταβολής (πρόσθετους φόρους και πρόστιμα).

... Εφόσον οι δηλώσεις υποβληθούν μετά τις 31.3.2017 και μέχρι τη λήξη της ρύθμισης (31.5.2017) ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο 10% του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση.

...

Για δηλώσεις που αφορούν σε χρήσεις, έτη ή υποθέσεις από την 1.1.2014 και εφεξής υπολογίζεται ο τόκος του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 και το πρόστιμο του άρθρου 54 του ίδιου νόμου, εφόσον προκύπτει φόρος, τέλος ή εισφορά προς καταβολή. Σε περίπτωση υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, όπως και στην υποβολή φορολογικών δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν.2523/1997 για χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μέχρι 31.12.2013 ή της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013, για χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μετά την 1.1.2014 (άρθρο 57 παρ. 2 ν. 4446/2016).

3. ...

4. Επισημαίνεται ότι, σε περίπτωση που με την υποβολή της δήλωσης γίνεται κατά την κείμενη νομοθεσία άμεσος προσδιορισμός, δεν απαιτείται εκκαθάριση των δηλώσεων από τις αρμόδιες για την παραλαβή Δ.Ο.Υ..

Β) Δηλώσεις που δύνανται να υποβληθούν σύμφωνα με τη ρύθμιση

Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους να υποβάλουν μη υποβληθείσες ή ανακριβώς ή ελλιπώς υποβληθείσες δηλώσεις, αρχικές ή τροποποιητικές, μηδενικές ή χρεωστικές, ακόμη και πληροφοριακού χαρακτήρα. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στον αρμόδιο κατά τις κείμενες διατάξεις Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., χειρόγραφα ή ηλεκτρονικά, κατά περίπτωση, και καταχωρίζονται στα οικεία βιβλία μεταγραφής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1006/16.1.2017 (Β' 43/17.1.2017). Επισημαίνεται ότι, εφόσον έχουν υποβληθεί από τον φορολογούμενο ήδη τα δικαιολογητικά στη Φορολογική Διοίκηση, δεν απαιτείται η επανυποβολή τους, αλλά επί της δήλωσης γίνεται μνεία της υποβολής και της υπηρεσίας στην οποία υποβλήθηκαν.

Από τη ρύθμιση καταλαμβάνονται δηλώσεις που αφορούν κάθε φόρο, τέλος ή εισφορά που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, ΚΦΔ), εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ΚΦΔ, εφόσον η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έχει λήξει μέχρι τις 30.9.2016, ανεξάρτητα εάν έχει επέλθει παραγραφή της σχετικής υποχρέωσης.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που έχουν υποβληθεί δηλώσεις μέχρι τη δημοσίευση της Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1006/16.1.2017, οι φορολογούμενοι, ανεξαρτήτως εάν ελέγχονται ή όχι, υποβάλλουν την Υπεύθυνη Δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 7 της ανωτέρω

Απόφασης, επί της οποίας αναγράφεται περαιτέρω, ότι δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις του άρθρου 60 του ν. 4446/2016 και ότι οι υποβληθείσες δηλώσεις υποβλήθηκαν στο πλαίσιο της ρύθμισης των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016. Η Υπεύθυνη Δήλωση και τυχόν άλλα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση δικαιολογητικά υποβάλλονται εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από τη δημοσίευση της απόφασης.

#### *Άρθρο 59*

##### *Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση*

Σε όσους υπαχθούν στη ρύθμιση δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του ν. 4174/2013, για χρήσεις μετά την 1.1.2014, ούτε του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα συμπεριλαμβανομένων και των διατάξεων της υποπερ. α' της περ. ιη' του άρθρου 3 του ν.3691/2008, (αδίκημα φοροδιαφυγής) για τη φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις ή για τις παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές, εφόσον υποβληθούν δηλώσεις για όλες τις φορολογίες για τις οποίες υπάρχει σχετική υποχρέωση για τη συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

...

Η υποβολή δηλώσεων κατά τα ως άνω δεν αποτελεί αφ' εαυτής κριτήριο επιλογής προς έλεγχο κατ' άρθρο 26 ΚΦΔ, δηλαδή το γεγονός ότι ο φορολογούμενος επέλεξε να υπαχθεί στη ρύθμιση δεν δύναται να αποτελεί αφ' εαυτού κριτήριο επιλογής του για έλεγχο.

#### *Άρθρο 60*

##### *Εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση*

##### *Α) Περιπτώσεις που δεν υπάγονται στη ρύθμιση*

α) ...

β) ...

γ) ...

δ) Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση. Επομένως, αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τις οποίες προκύπτει ζημία καθώς και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες αυξάνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση δεν δύναται κατ' αρχήν να υπαχθούν στην παρούσα ρύθμιση.

Κατ' εξαίρεση, δύναται να υπαχθούν στη ρύθμιση αυτή εκείνες οι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες μειώνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση.

Επίσης, διευκρινίζεται ότι στη ρύθμιση αυτή δύναται να υπαχθούν και οι δηλώσεις με τις οποίες η αρχικώς δηλωθείσα ζημία μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε κέρδος.

ε) ...

...

## *B. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ*

...

## *II. ΦΠΑ - ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ*

### *A) ΦΠΑ*

1. ...

2. Διευκρινίζεται ότι δηλώσεις ΦΠΑ με πιστωτικό υπόλοιπο δεν εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 57 και 58 του ως άνω νόμου. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1115/2017 «Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν.4446/2016 (Α' 240)» αναφέρεται ότι: «*Σε συνέχεια της εγκυκλίου ΠΟΛ.1009/19.1.2017 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων 57 έως 61 του ν. 4446/2016 (Κεφάλαιο Α', Μέρος Πέμπτο «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών»)* και κατόπιν της παράτασης που δόθηκε στην προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.4446/2016 μέχρι και τις 30.9.2017 (άρθρο 30 παρ. 1 ν. 4474/2017, σχετ. η ΠΟΛ.1095/2017 εγκύκλιος), παρέχουμε τις παρακάτω διευκρινίσεις και επισημάνσεις:

### *A. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ*

1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/19.1.2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.

2. Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις

διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.

## *I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ*

*1. ...*

2. Διευκρινίζεται, ακόμη, ότι δεν υπάγονται στην παρούσα ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξάρτητα αν από τη δήλωση προκύπτει παράλληλα και υποχρέωση καταβολής τέλους ή εισφοράς (π.χ. τέλος επιτηδεύματος, τέλος χαρτοσήμου), εκτός αν με αυτές μειώνεται η ζημία που είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωση. (σχετ. περ. γ' παρ. 1 του άρθρου 60 ν.4446/2016 και ΠΟΛ.1009/19.1.2017 εγκύκλιος).

*...*

## *B. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ*

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην Υπηρεσία μας και αφορούν υποθέσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί ή κοινοποιηθεί εντολή ελέγχου ή βρίσκονται στη διαδικασία ελέγχου και οι οποίες υπάγονται στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57 - 61 του ν. 4446/2016 δίδονται οι κάτωθι διευκρινίσεις:

*1. ...*

2. Στις περιπτώσεις που η φορολογητέα ύλη του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο με αντικειμενικό/εξωλογιστικό τρόπο, λόγω διαπίστωσης πράξεων ή παραλείψεων ή παραβάσεων, από τις οποίες προκύπτει αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (μη έκδοση ή έκδοση ανακριβών ή εικονικών ή πλαστών ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικών στοιχείων διακίνησης ή αξίας, λήψη ανακριβών ή εικονικών ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοιων στοιχείων κλπ), εφόσον με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις του ν. 4446/2016 αποκαθίστανται πλήρως οι φορολογικές παραβάσεις μέσω της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης, τότε και μόνο δεν διενεργείται αντικειμενικός/εξωλογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και εφαρμόζονται τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ.1006/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

*3. ...».*

**Επειδή,** ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από τους υπαλλήλους της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ και συγκεκριμένα από το αυτοτελές τμήμα Γ1 προληπτικών ελέγχων Τρίπολης κ. .... και κ....., οι οποίοι απέστειλαν στην Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ το με αριθ. πρωτ. .... / 10-12-2018 πληροφοριακό δελτίο εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνεπεία του οποίου εκδόθηκε η με αριθ. .... / 5-2-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ. Την 25-8-2017, ημέρα Παρασκευή και ώρα 10:37' διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος,

δυνάμει της με αριθ. ....../ 22-8-2017 αρχικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ, όπου ο έλεγχος προέβη σε ποσοτική καταμέτρηση της δεξαμενής υγραερίου κίνησης οχημάτων, συντάσσοντας το αντίστοιχο πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης και έλαβε από τον προσφεύγοντα το βιβλίο παραλαβής και διακίνησης ποσοτήτων υγραερίου κινητήρων του πρατηρίου, βάσει της παρ.1 του άρθρου 4 της με αριθ. ΔΕΦΚΦ Α 1096142 ΕΞ 2016 «Έλεγχος και παρακολούθηση της νόμιμης χρησιμοποίησης των υγραερίων που τίθενται σε ανάλωση ως καύσιμα κινητήρων οχημάτων». Προκειμένου ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ να ελέγξει την διάθεση υγραερίου κίνησης σε σχέση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων, φορολογικών ετών 2014-2016, αντίστοιχα, συνέταξε την με αριθ. ....../ 25-8-2017 Πρόσκληση προσκόμισης εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών:

- των τηρούμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων – αναλυτικών καταστάσεων από ενάρξεως πώλησης υγραερίου κίνησης οχημάτων έως και την ημερομηνία ελέγχου),
- αντίγραφα των τιμολογίων αγοράς υγραερίου κίνησης από ενάρξεως λειτουργίας πώλησης υγραερίου κίνησης έως και την ημερομηνία ελέγχου,
- τα βιβλία διακίνησης παραληφθέντων ποσοτήτων υγραερίου από ενάρξεως πώλησης υγραερίου κίνησης έως και την ημερομηνία ελέγχου,
- το βιβλίο απογραφής των ετών 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση προσκομίζοντας τα με αριθ. πρωτ. ....../ 25-9-2017 και ....../ 9-10-2017 υπομνήματα.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ με το με αριθ. πρωτ. ....../ 31-8-2017 αίτημά του προς το Υπουργείο Οικονομίας & Ανάπτυξης Γενική Δ/νση Προστασίας Καταναλωτή & Εποπτείας της Αγοράς/ Δ/νση Πολιτικής Ενημέρωσης Καταναλωτή/Παρατηρητήριο Τιμών & Τιμοληψιών αιτήθηκε και έλαβε με την με αριθ. πρωτ. ....../ 1-9-2017 απάντηση τα αρχεία με τις λιανικές τιμές πώλησης των υγρών καυσίμων ανά ημέρα, από αρχής καταχωρήσεων των δεδομένων αυτών από τον προσφεύγοντα. Πλέον των ανωτέρω, ο έλεγχος έλαβε όλα τα τιμολόγια προμήθειας υγραερίου κίνησης, προκειμένου να διαπιστώσει τις παραληφθείσες ποσότητες υγραερίου, υπολόγισε τις πωλήσεις ανά ημερολογιακή ημέρα κάθε τριμήνου, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα, όπως αυτές καταγράφηκαν, βάσει των ενδείξεων των δύο (2) διανομέων (ακροστομιών) διάθεσης υγραερίου κίνησης επί των λιανικών τιμών πώλησης υγρών καυσίμων ανά ημέρα, τις οποίες συνέκρινε με τις πωλήσεις, για τις οποίες είχαν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία εσόδων. Βάσει των ανωτέρω συγκρίσεων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- κατά το φορολογικό έτος 2014, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων, καθαρού ποσού 34.038,28€ (41.867,09€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.),
- κατά την φορολογική περίοδο 1/1 – 31/12/2015, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων, καθαρού ποσού 78.584,25€ (96.658,61€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.) και
- κατά το φορολογικό έτος 2016, δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων,

καθαρού ποσού 136.409,01€ (168.864,29€ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α.).

μη δυνάμενος να προσδιορίσει το πλήθος των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδων, ανά φορολογικό έτος.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. .... / 23-2-2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ, υπέβαλε την 14-9-2017 τις κάτωθι τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα:

- Την με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, βάσει της οποίας ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 425 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα» του εντύπου Ε1 επιπλέον φορολογητέα ύλη, ποσού 30.549,06€. Επίσης υπέβαλε την με αριθ. .... / 2017 τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. δ' τριμήνου 2014, ποσού 7.026,28€.
- Την με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, βάσει της οποίας ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 425 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα» του εντύπου Ε1 επιπλέον φορολογητέα ύλη, ποσού 54.260,14€. Επίσης υπέβαλε την με αριθ. .... / 2017 τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. δ' τριμήνου 2015, ποσού 12.479,83€.
- Την με αριθ. .... / 14-9-2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, βάσει της οποίας ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 425 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα» του εντύπου Ε1 επιπλέον φορολογητέα ύλη, ποσού 110.903,65€. Επίσης υπέβαλε την με αριθ. .... / 2017 τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. δ' τριμήνου 2016, ποσού 26.334,00€.

**Επειδή**, ο έλεγχος, βάσει των από 2-10-2020 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2014 δεν δήλωσε επιπλέον εισόδημα, ποσού 3.489,22€ (34.038,28€ - 30.549,06€), κατά το φορολογικό έτος 2015 δεν δήλωσε επιπλέον εισόδημα, ποσού 24.324,11€ (78.584,25€ - 54.260,14€) και κατά το φορολογικό έτος 2016 δεν δήλωσε επιπλέον εισόδημα, ποσού 25.505,36€ (136.409,01€ - 110.903,65€).

**Επειδή**, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, έλαβε υπόψη όλες τις ανωτέρω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης κρίσης του ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 2-10-2020 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΓΕΓΟΝΟΣ ΟΤΙ Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΣΦΑΛΜΕΝΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΕ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΠΩΛΗΘΕΝΤΟΣ ΥΓΡΑΕΡΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ, ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΜΕΣΗ ΤΙΜΗ ΤΟΥ ΠΑΡΑΤΗΡΗΤΗΡΙΟΥ, ΗΤΟΙ ΤΕΚΜΑΡΤΑ, ΔΕΔΟΜΕΝΟΥ ΟΤΙ ΠΡΙΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΕΙΧΕ ΗΔΗ ΔΗΛΩΣΕΙ ΜΕ ΤΙΣ ΩΣ ΑΝΩ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΤΩΝ 2014, 2015 ΚΑΙ 2016, ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ, ΟΛΟΚΛΗΡΗ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΠΩΛΗΘΕΙΣΩΝ ΠΟΣΟΤΗΤΩΝ ΥΓΡΑΕΡΙΟΥ**

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΔΕΦΚΦ Α 1096142 ΕΞ 2016 με θέμα: «Έλεγχος και παρακολούθηση της νόμιμης χρησιμοποίησης των υγραερίων που τίθενται σε ανάλωση ως καύσιμα κινητήρων οχημάτων» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 2 - Υποχρεώσεις των εταιρειών εμπορίας υγραερίων

*Οι εταιρίες εμπορίας υγραερίων υποχρεούνται:*

*1. Να τηρούν βιβλίο αποθήκης θεωρημένο από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, στο οποίο καταχωρούνται σε ξεχωριστές στήλες οι τελωνιζόμενες ποσότητες υγραερίου κινητήρων, κατά παραστατικό θέσης σε ανάλωση (18ψήφιο MRN ΔΕΦΚ ή ΕΔΕ) και ημερομηνία παραστατικού, ποσότητα σε χιλιόγραμμα καθώς και οι κατά δελτίο αποστολής/τιμολόγιο-δελτίο αποστολής πωλούμενες ποσότητες του υγραερίου κινητήρων σε χιλιόγραμμα, σε λίτρα σε φυσική θερμοκρασία και λίτρα με αναγωγή στους 15 °C. Το ανωτέρω βιβλίο μπορεί να τηρείται σε μορφή θεωρημένων σελίδων από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή.*

*Το παραπάνω βιβλίο μπορεί να υποκατασταθεί και από τα επίσημα τηρούμενα Λογιστικά Αρχεία Αποθεμάτων της επιχείρησης, που προβλέπονται από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, εφόσον σε αυτά αναγράφονται σε ιδιαίτερη μερίδα όλα τα προαναφερθέντα στοιχεία.*

*2. Να αναγράφουν υποχρεωτικά στα δελτία αποστολής/τιμολόγια-δελτία αποστολής, με τα οποία διακινείται το υγραέριο προς τα πρατήρια:*

- το όνομα και τη διεύθυνση του πρατηρίου υγραερίου κινητήρων.*
- την ένδειξη «ΥΓΡΑΕΡΙΟ ΚΙΝΗΤΗΡΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ» σε εμφανές σημείο,*
- την ποσότητα υγραερίου κινητήρων σε χιλιόγραμμα, σε λίτρα σε φυσική θερμοκρασία και σε λίτρα με αναγωγή στους 15 °C,*
- τον αριθμό παραστατικού θέσης σε ανάλωση (18ψήφιο MRN ΔΕΦΚ ή ΕΔΕ)*
- το ειδικό βάρος του μεταφερόμενου υγραερίου, σε θερμοκρασία 15 °C,*
- τον αριθμό κυκλοφορίας του βυτιοφόρου οχήματος και*
- την ημερομηνία και ώρα αναχώρησης του βυτιοφόρου οχήματος.*

*3. Να συντάσσουν ετήσιο ισοζύγιο σε ηλεκτρονική μορφή (αρχείο τύπου excel), το οποίο υποβάλλουν εντός δεκαπενθήμερου από τη λήξη του έτους κατά το οποίο έγιναν οι παραδόσεις*

υγραερίου, στο αρμόδιο τελωνείο θέσης σε ανάλωση του προϊόντος αυτού και στο οποίο θα παραθέτουν ξεχωριστά ανά χρήση υγραερίου:

- Τις τελωνισθείσες ποσότητες του προηγούμενου έτους ανά τελωνειακό παραστατικό και στο σύνολο, οι οποίες διατέθηκαν στην αγορά το ελεγχόμενο έτος (μεταφερόμενες ποσότητες προηγούμενου έτους).

- Τις τελωνισθείσες ποσότητες του έτους ανά τελωνειακό παραστατικό και στο σύνολο που αφορούν το ελεγχόμενο έτος.

- Τις τελωνισθείσες ποσότητες του ελεγχόμενου έτους ανά τελωνειακό παραστατικό και στο σύνολο, οι οποίες δεν διατέθηκαν στην αγορά το ελεγχόμενο έτος (μεταφερόμενες ποσότητες στο επόμενο έτος).

4. Να συντάσσουν ετήσια κατάσταση παραληπτών, σε ηλεκτρονική μορφή (αρχείο τύπου excel), με τις παραδοθείσες ποσότητες υγραερίου όλων των χρήσεων, την οποία υποβάλλουν μέχρι τέλος Ιανουαρίου από τη λήξη του έτους κατά το οποίο έγιναν οι παραδόσεις υγραερίου, στο αρμόδιο τελωνείο θέσης σε ανάλωση του προϊόντος αυτού. Στην ως άνω κατάσταση καταχωρούνται τα στοιχεία σύμφωνα με το υπόδειγμα Α της παρούσας.

#### *Άρθρο 3 - Διαδικασία παράδοσης παραλαβής*

Σε κάθε παράδοση υγραερίου κινητήρων στο πρατήριο, θα αναγράφεται με ευθύνη του οδηγού - μεταφορέα και του πρατηριούχου παραλήπτη, επί του δελτίου αποστολής/τιμολογίου - δελτίου αποστολής, που συνοδεύει το προϊόν, η προ της παράδοσης «ένδειξη» του μετρητή ολικής καταγραφής (totaliser) κάθε διανομέα υγραερίου κινητήρων, καθώς και η πράγματι παραληφθείσα ποσότητα, η πράξη δε αυτή θα προσυπογράφεται από τον οδηγό μεταφορέα και τον πρατηριούχο παραλήπτη.

#### *Άρθρο 4 - Υποχρεώσεις πρατηριούχων*

1. Τα πρατήρια υγραερίου κινητήρων υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο παραλαβής και διακίνησης υγραερίου θεωρημένο από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, στο οποίο θα καταχωρούνται σε ξεχωριστές στήλες οι παραλαμβανόμενες με βάση τα δελτία αποστολής/τιμολόγια - δελτία αποστολής ποσότητες υγραερίου σε χιλιόγραμμα, σε λίτρα σε φυσική θερμοκρασία και σε λίτρα με αναγωγή στους 15 °C, η επωνυμία και το ΑΦΜ της προμηθεύτριας εταιρείας εμπορίας υγραερίου, ο αριθμός του δελτίου αποστολής/τιμολογίου -δελτίου αποστολής, καθώς και το απόθεμα της δεξαμενής πριν την παραλαβή. Στο βιβλίο καταχωρούνται επίσης οι ενδείξεις του μετρητή κάθε διανομέα μετά την παράδοση υγραερίου κινητήρων από τις εταιρείες εμπορίας υγραερίου και οι ενδείξεις των μετρητών όλων των διανομέων υγραερίου κινητήρων κατά το κλείσιμο του πρατηρίου. Εφόσον το πρατήριο διανυκτερεύει, καταγράφονται οι ενδείξεις των μετρητών κατά τη 12η νυχτερινή ώρα.

2. Πριν την έναρξη λειτουργίας πρατηρίου υγραερίου κινητήρων υποβάλλονται από τον πρατηριούχο στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ελέγχου τα ακόλουθα:

α) Η άδεια λειτουργίας του πρατηρίου,

β) Αντίγραφο του «Δελτίου Ελέγχου Ρύθμισης και Σφράγισης» της παρ. 5 του άρθρου 105 της υπ' αριθ. Υ.Α. Α2-718/28.7.2014 «Κωδικοποίηση Κανόνων ΔΙΕΠΠΥ»,

γ) Υπεύθυνη Δήλωση του πρατηριούχου, στην οποία καταγράφονται οι αρχικές ενδείξεις των μετρητών ολικής καταγραφής (totaliser),

δ) Υπεύθυνη Δήλωση του πρατηριούχου στην οποία καταγράφεται για κάθε διανομέα υγραερίου που διαθέτει το πρατήριο, εάν οι ενδείξεις μέτρησης είναι σε λίτρα σε φυσική θερμοκρασία ή σε λίτρα με αναγωγή στους 15 °C. Σε τυχόν αλλαγή της λειτουργίας του διανομέα υγραερίου από μετρήσεις σε λίτρα με αναγωγή στους 15 °C, σε λίτρα σε φυσική θερμοκρασία ή και το αντίστροφο, υποβάλλεται εκ νέου Υπεύθυνη Δήλωση, συνοδευόμενη από αντίγραφο του σχετικού Δελτίου Ελέγχου Ρύθμισης και Σφράγισης, στο οποίο καταγράφεται η διασφάλιση, μέσω κατάλληλης σφράγισης, του απαραβίαστου του σημείου ρύθμισης αυτόματης αναγωγής της θερμοκρασίας (ATC).

Αντίγραφο της Υπεύθυνης Δήλωσης του πρατηριούχου παραμένει στο πρατήριο, συνοδευτικά στα προβλεπόμενα στοιχεία που τηρούνται στο φάκελο τεκμηρίωσης της παρ. 3 του άρθρου 107 της υπ' αριθ. Υ.Α. Α2-718/28.7.2014.

3. Στις περιπτώσεις αλλαγής των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής χωρίς αντίστοιχη πώληση υγραερίου, λόγω αποκατάστασης βλάβης αυτών ή αντικατάστασης τους από νέους καθώς και λόγω ρύθμισης του διανομέα (λιτρομέτρηση), ο πρατηριούχος ενημερώνει άμεσα το βιβλίο της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, αναγράφοντας τις ενδείξεις του μετρητή πριν και μετά τις εργασίες και παράλληλα υποβάλλει στην αρμόδια Τελωνιακή Αρχή ελέγχου, εντός 10 ημερών:

α) Υπεύθυνη Δήλωση του πρατηριούχου με τις ενδείξεις του μετρητή πριν και μετά τις εργασίες,

β) αντίγραφο του «Δελτίου Ελέγχου Ρύθμισης και Σφράγισης» του εξουσιοδοτημένου συνεργείου του άρθρου 109 της υπ' αριθ. Υ.Α. Α2-718/28.7.2014, όπου προβλέπεται, στο οποίο έχει καταγραφεί ο σειριακός αριθμός του παλαιού μετρητή και ο σειριακός αριθμός του καινούργιου.

4. Στα πρατήρια υγραερίου τηρείται κατάσταση, σε ηλεκτρονική μορφή (αρχείο τύπου excel), με τις παραληφθείσες ποσότητες υγραερίου κινητήρων, η οποία θα ενημερώνεται σε συνεχή βάση, και θα παραδίδεται υποχρεωτικά στην αρμόδια Τελωνιακή Αρχή ελέγχου, σε κάθε περίπτωση που αυτή ζητηθεί. Στην ως άνω κατάσταση καταχωρούνται τα στοιχεία σύμφωνα με το υπόδειγμα Β της παρούσας.

Άρθρο 5 - Έλεγχοι

1. Η Τελωνειακή Αρχή ελέγχου, στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας είναι εγκατεστημένα πρατήρια πώλησης υγραερίου κινητήρων, προβαίνει σε τακτικό έλεγχο των πρατηρίων σε ποσοστό τουλάχιστον 35% ανά έτος, με σκοπό εντός τριετίας να ελεγχθεί το σύνολο των πρατηρίων.

Κατά τον ανωτέρω έλεγχο η αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ελέγχου προβαίνει στις ακόλουθες ενέργειες:

- Στην καταγραφή του υπάρχοντος αποθέματος των δεξαμενών υγραερίου

- Στην καταγραφή των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής των διανομένων υγραερίου

- Στον έλεγχο ορθής τήρησης του βιβλίου παραλαβής και διακίνησης υγραερίου, του άρθρου 4, παρ. 1. Κατά τον έλεγχο αυτό γίνεται δειγματοληπτικά διασταύρωση των εγγραφών στο ανωτέρω βιβλίο σε σχέση με τα δελτία αποστολής/τιμολόγια - δελτία αποστολής.

- Στον έλεγχο των δελτίων αποστολής/τιμολογίων - δελτίων αποστολής, για τη διαπίστωση αναγραφής από τις εταιρείες εμπορίας υγραερίου των προβλεπομένων στην παρ. 2 του άρθρου 2 στοιχείων.

- Στον έλεγχο των δελτίων αποστολής/τιμολογίων - δελτίων αποστολής, για τη διαπίστωση αναγραφής των προβλεπομένων κατά την διαδικασία παράδοσης-παραλαβής του άρθρου 3.

Βάσει των ανωτέρω υπολογίζονται για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα οι συνολικές πωλήσεις υγραερίου κίνησης βάσει μετρητών ολικής καταγραφής (ήτοι: Ενδείξεις μετρητών ολικής καταγραφής κατά την ημερομηνία ελέγχου μείον Ενδείξεις μετρητών προηγούμενου ελέγχου) σε σχέση με τις συνολικές παραλαβές κατά την ελεγχόμενη περίοδο (ήτοι: Αρχικό απόθεμα υγραερίου στη δεξαμενή + Αγορές υγραερίου - Τελικό απόθεμα δεξαμενής).

Στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται πωλήσεις οι οποίες υπερβαίνουν τις παραλαβές, σε ποσοστό μεγαλύτερο του 3%, οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές προβαίνουν στη βεβαίωση και είσπραξη από τον πρατηριούχο των φορολογικών επιβαρύνσεων της επιπλέον διαπιστωθείσας διαφοράς, επιφυλασσομένων και των περί λαθρεμπορίας διατάξεων του Ν. 2960/2001, «Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας». Η χρέωση των φορολογικών επιβαρύνσεων θα λαμβάνει χώρα, για μεν το ΦΠΑ, με βάση την μεγαλύτερη τιμή αγοράς του υγραερίου, που προκύπτει από τα τιμολόγια του ελεγχόμενου χρονικού διαστήματος, για δε τον ΕΦΚ, με βάση τον υψηλότερο συντελεστή που ίσχυε κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο.

Επιπλέον, θεωρούνται ανεκτές διαφορές στην περίπτωση που διαπιστώνεται ότι οι πωλήσεις υπολείπονται των παραλαβών σε ποσοστό έως 3%, λόγω των θερμοκρασιακών μεταβολών και της ιδιαίτερης φύσης του προϊόντος.

2. Για τα αποτελέσματα του ελέγχου συντάσσεται Έκθεση Ελέγχου, σε τρία (3) τουλάχιστον αντίτυπα, στην οποία αναγράφονται οι παραληφθείσες ποσότητες ανά αρμόδια Τελωνειακή Αρχή θέσης σε ανάλωση αυτών, οι πωληθείσες ποσότητες, τα υπάρχοντα αποθέματα, καθώς και η τυχόν διαπιστωθείσα διαφορά, που φορολογήθηκε.

Ένα αντίγραφο της παραπάνω Έκθεσης Ελέγχου παραλαμβάνει ο πρατηριούχος, ένα κρατά η αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ελέγχου για το φάκελο του συγκεκριμένου πρατηρίου, που τηρεί στην υπηρεσία της και ένα αντίγραφο αποστέλλεται άμεσα στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή που τέθηκε σε ανάλωση το υγραέριο κινητήρων. Σε περίπτωση που το υγραέριο τέθηκε σε ανάλωση σε περισσότερα του ενός τελωνεία, αντίγραφο της έκθεσης αποστέλλεται σε κάθε ένα από αυτά τα τελωνεία.

Με βάση τις ανωτέρω Εκθέσεις Ελέγχου συντάσσεται Έκθεση αναφορικά με τους ελέγχους που διενεργήθηκαν ανά έτος, καθώς και τα αποτελέσματα αυτών, η οποία αποστέλλεται στις Διευθύνσεις Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης και ΦΠΑ και Στρατηγικής Τελωνειακών Ελέγχων και Παραβάσεων, μέχρι τέλος Μαρτίου του επόμενου έτους.

3. Η Τελωνειακή Αρχή ελέγχου στην οποία τίθεται σε ανάλωση το υγραέριο κινητήρων, πραγματοποιεί εκ των υστέρων ελέγχους βάσει των ετήσιων ισοζυγίων και καταστάσεων που υποβάλλονται από τις εταιρείες εμπορίας υγραερίου, κατά τα προβλεπόμενα στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 της παρούσας, καθώς και των σχετικών Εκθέσεων Ελέγχου που λαμβάνει από τις Τελωνειακές Αρχές ελέγχου των πρατηρίων.

Κατά τον ανωτέρω έλεγχο προβαίνει δειγματοληπτικά σε:

- Έλεγχο του ετήσιου ισοζυγίου κάθε εταιρείας εμπορίας υγραερίου και συσχετισμός του με αυτά των προηγούμενων ετών.

- Επαλήθευση και διασταύρωση των ποσοτήτων των παραστατικών τελωνισμού των υγραερίων όλων των χρήσεων σε σχέση με τις δηλωθείσες ανά τελωνειακό παραστατικό ποσότητες του ετήσιου ισοζυγίου που αποστέλλει η εταιρεία.

- Επαλήθευση και διασταύρωση των ποσοτήτων τυχαίων δειγμάτων παραστατικών τελωνισμού σε σχέση με τις αναγραφόμενες ποσότητες των δελτίων αποστολής/ τιμολογίων - δελτίων αποστολής που περιλαμβάνονται στην ετήσια κατάσταση παραληπτών και αντιστοιχούν στο ίδιο παραστατικό τελωνισμού.

- Επαλήθευση και διασταύρωση των ποσοτήτων που αναγράφονται στην ετήσια κατάσταση παραληπτών σε σχέση με τις εμφανιζόμενες στην έκθεση που λαμβάνει από τις Τελωνειακές Αρχές ελέγχου, ως παραληφθείσες από το πρατήριο ποσότητες.

Εφόσον από τον ανωτέρω έλεγχο προκύπτει η ανάγκη περαιτέρω διερεύνησης αναφορικά με τη νόμιμη χρησιμοποίηση των υγραερίων, ενημερώνονται οι κατά τόπο αρμόδιες Τελωνειακές Αρχές των παραληπτών υγραερίου όλων των χρήσεων (πρατήρια, βιομηχανίες κ.λπ.) καθώς και των εταιρειών εμπορίας υγραερίου για τη διενέργεια έκτακτων ελέγχων. Τα αποτελέσματα των εν λόγω ελέγχων κοινοποιούνται στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή στην οποία τίθεται σε ανάλωση το υγραέριο.

4. ...».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 136 του με αριθ. πρωτ.: Α2-718/28.7.2014 (ΦΕΚ Β' 2090) «Κωδικοποίηση Κανόνων Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών (Κανόνες ΔΙ.Ε.Π.Π.Υ.) εγγράφου του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας αναφέρεται ότι: «*ΕΝΟΤΗΤΑ 12.5.*

*ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΤΟΧΩΝ ΑΔΕΙΑΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ, ΥΓΡΑΕΡΙΟΥ ΚΙΝΗΣΗΣ, ΚΑΙ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΥ ΓΙΑ ΘΕΡΜΑΝΣΗ*

*Άρθρο 136*

*Γνωστοποίηση λιανικών τιμών πώλησης των υγρών καυσίμων, του υγραερίου κίνησης (AUTOGAS), του πετρελαίου για θέρμανση και του πεπιεσμένου φυσικού αερίου (CNG)*

*Οι κάτοχοι άδειας:*

*α) λειτουργίας πρατηρίου υγρών καυσίμων,*

*β) λειτουργίας πώλησης υγραερίου αποκλειστικά για κίνηση οχημάτων (AUTOGAS) μέσω αντλιών,*

*γ) πωλητή πετρελαίου για θέρμανση (για κατ' οίκον παραδόσεις),*

*δ) λειτουργίας πρατηρίου πεπιεσμένου φυσικού αερίου (CNG), υποχρεούνται να γνωστοποιούν στο δικτυακό τόπο [www.fuelprices.gr](http://www.fuelprices.gr) της Δ/νσης Παρατηρητηρίου Τιμών - Τιμοληψιών της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή του Υπουργείου Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας:*

*1. ...*

*2. Κάθε αλλαγή των τιμών λιανικής πώλησης των προϊόντων που διαθέτουν, ταυτόχρονα με την ισχύ τους. Οι τιμές στο Παρατηρητήριο Καυσίμων θα αναρτώνται για διάστημα 30 ημερών από την τελευταία γνωστοποίηση. Μετά το πέρας των 30 ημερών, για να εμφανίζονται οι τιμές των υπόχρεων, πρέπει αυτοί να υποβάλουν εκ νέου τις ίδιες ή διαφορετικές τιμές στο Παρατηρητήριο.».*

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ορθά εφαρμόστηκε η μέση τιμή πώλησης υγραερίου, σύμφωνα το Παρατηρητήριο τιμών καυσίμων του Υπουργείου Οικονομίας & Ανάπτυξης Γενικής Δ/νσης Προστασίας Καταναλωτή & Εποπτείας της Αγοράς/ Δ/νσης Πολιτικής Ενημέρωσης Καταναλωτή/Παρατηρητήριο Τιμών & Τιμοληψιών καθώς κατά τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα, διαπιστώθηκε η διενέργεια πωλήσεων, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία εσόδων και οι οποίες δεν δηλώθηκαν στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι ο φορολογικός έλεγχος εσφαλμένα υπολόγισε την αξία του πωληθέντος υγραερίου κίνησης, με βάση την μέση τιμή του Παρατηρητηρίου, ήτοι τεκμαρτά, δεδομένου ότι πριν τον έλεγχο είχε ήδη δηλώσει με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, αντίστοιχα, ολόκληρη την αξία των πωληθεισών ποσοτήτων υγραερίου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

## **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΝΤΙΣΥΝΤΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ**

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

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

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: "Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν' αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας."

**Επειδή** η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. .... / 10-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

| A/A | Αριθμός πράξης | Ημερομηνία πράξης | Ημερομηνία κοινοποίησης πράξης | Είδος προστίμου | Φορ. Έτος/ Περίοδος |
|-----|----------------|-------------------|--------------------------------|-----------------|---------------------|
| 1   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2014                |
| 2   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2015                |
| 3   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Εισόδημα        | 2016                |
| 4   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2014     |
| 5   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2015     |
| 6   | .....          | 2-10-2020         | 12-10-2020                     | Φ.Π.Α.          | 1/1 –31/12/2016     |

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

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

**1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης ...../ 2-10-2020) Φορ. έτος 2016**

|                                          |                   |
|------------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου                            | 23.993,57€        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης | 11.996,79€        |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης               | 4.798,72€         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>40.789,07€</b> |

**2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../ 2-10-2020) Φορ. περίοδος 1/1 – 31/12/2014**

|                                          |                  |
|------------------------------------------|------------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.      | 802,52€          |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης | 240,76€          |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>1.043,28€</b> |

**3. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../ 2-10-2020) Φορ. περίοδος 1/1 – 31/12/2015**

|                                          |                  |
|------------------------------------------|------------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.      | 5.594,55€        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης | 2.797,28€        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>8.391,83€</b> |

**4. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης ...../ 2-10-2020) Φορ. περίοδος 1/1 – 31/12/2016**

|                                          |                  |
|------------------------------------------|------------------|
| Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.      | 6.121,28€        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης | 3.060,64€        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               | <b>9.181,92€</b> |

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

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**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.