



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

16/09/2014

Αριθμός απόφασης: 2797

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 29/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/31-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά α) υπ' αριθ. /17-06-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997, β) της υπ' αριθ. /17-06-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 - 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997, γ) υπ' αριθ. /17-06-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. /17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007, την με αριθ. /17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 - 31/12/2008, την με αριθ. /17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν.

2523/1997 των οποίων ζητείται η ακύρωση, ή άλλως τροποποίηση, κατά το μέρος που δεν επήλθε ως προς αυτές διοικητική επίλυση της διαφοράς καθώς και την από 12-03-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 10/09/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/31-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

1) Με την υπ' αριθ./17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.962,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 - 31/12/2007 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς την και τον, αξίας, αντιστοίχως, 85,80 Ευρώ και 46,66 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 1.172,00 Ευρώ και

β) Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά, συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 73.385,85 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 8.790,00 Ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997.

2) Με την υπ' αριθ./17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 30.485,91 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 - 31/12/2008 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^γ, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση τριών (3) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς τον, τον και την, αξίας, αντιστοίχως, 9.700,00 Ευρώ, 988,38 Ευρώ και 2.007,53 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο **ύψους 12.695,91 Ευρώ**.

β) Μη έκδοση δέκα (10) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, αξίας μικρότερης των 880,00 Ευρώ εκάστη, προς πρόσωπα φερόμενα ως εντολείς σε δίκες για την επιδίκαση αποζημιώσεως επί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως, όπως αναλυτικώς περιγράφονται στον Πίνακα 1 της Εκθέσεως Ελέγχου, συνολικού ποσού ύψους 3.076,29 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **6.000,00 Ευρώ**.

γ) Ανακριβής έκδοση πέντε (5) Α.Π.Υ., αποκρυβείσης αξίας μικρότερης των 880,00 Ευρώ εκάστη, προς πρόσωπα φερόμενα ως εντολείς σε δίκες για την επιδίκαση αποζημιώσεως επί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως, όπως αναλυτικώς περιγράφονται στον Πίνακα 3 της Εκθέσεως Ελέγχου, συνολικού ποσού ύψους 1.395,69 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **3.000,00 Ευρώ**.

δ) Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά,

συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 218.205,36 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε **πρόστιμο ύψους 8.790,00 Ευρώ** και

3) Με την υπ' αριθ./17-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 9.376,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 - 31/12/2009 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8^α, 8^β, 10^α & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2§1 και 13§1,2,3 του ΚΒΣ .

Η ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου αφορά τις εξής παραβάσεις:

α) Μη έκδοση μιας (1) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου προς τον, αξίας 300,00 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε **πρόστιμο ύψους.586,00 Ευρώ** και

β) Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά, συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 70.285,26 Ευρώ. για την οποία επιβλήθηκε **πρόστιμο ύψους 8.790,00 Ευρώ.**

Ο προσφεύγων προκειμένου να περιορισθεί η τυχόν επιπρόσθετη οικονομική επιβάρυνσή του επί τη βάσει αυτών, όπως αναφέρεται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προέβη σε μερική διοικητική επίλυση της διαφοράς, που γεννάται από την έκδοση των προαναφερθεισών πράξεων διότι πρόκειται για αυτοτελείς και διακριτές παραβάσεις, που επισύρουν αυτοτελή πρόστιμα όσον αφορά αποκλειστικώς και μόνον στις ακόλουθες παραβάσεις:

α. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2007 – 31.12.2007 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

Μη έκδοση δύο (2) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς την και τον, αξίας, αντιστοίχως, 85,80 Ευρώ και 46,66 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 1.172,00 Ευρώ

β. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2008 – 31.12.2008 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

Μη έκδοση τριών (3) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες προς τον, τον και την, αξίας, αντιστοίχως, 9.700,00 Ευρώ, 988,38 Ευρώ και 2.007,53 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε συνολικό πρόστιμο **ύψους 12.695,91 Ευρώ.**

γ. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2009 – 31.12.2009 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

Μη έκδοση μιας (1) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου προς τον, αξίας 300,00 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε **πρόστιμο ύψους.586,00 Ευρώ.**

Ως εκ τούτου, μετά την ως άνω μερική διοικητική επίλυση οι προσβαλλόμενες Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. αμφισβητούνται και προσβάλλονται με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή κατά το ακόλουθο μέρος τους:

1. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2007 – 31.12.2007 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά, συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 73.385,85 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε **πρόστιμο ύψους 8.790,00 Ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§10 του ν. 2523/1997.

2. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2008 – 31.12.2008 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

α) Μη έκδοση δέκα (10) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, αξίας μικρότερης των 880,00 Ευρώ εκάστη, προς πρόσωπα φερόμενα ως εντολείς σε δίκες για την επιδίκαση αποζημιώσεως επί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως, όπως αναλυτικώς περιγράφονται στον Πίνακα 1 της Εκθέσεως Ελέγχου, συνολικού ποσού ύψους 3.076,29 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **6.000,00 Ευρώ**.

β) Ανακριβής έκδοση πέντε (5) Α.Π.Υ., αποκρυβείσης αξίας μικρότερης των 880,00 Ευρώ εκάστη, προς πρόσωπα φερόμενα ως εντολείς σε δίκες για την επιδίκαση αποζημιώσεως επί αναγκαστικής απαλλοτριώσεως, όπως αναλυτικώς περιγράφονται στον Πίνακα 3 της Εκθέσεως Ελέγχου, συνολικού ποσού ύψους 1.395,69 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **3.000,00 Ευρώ**.

γ) Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά, συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 218.205,36 Ευρώ για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **8.790,00 Ευρώ**

3. Διαχειριστική περίοδος 01.01.2009 – 31.12.2009 – υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.:

Μη έκδοση Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρεχόμενες υπηρεσίες, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών, ως και η αξία μιας εκάστης χωριστά, συνολικής φερομένης ως αποκρυβείσης αξίας 70.285,26 Ευρώ. για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους **8.790,00 Ευρώ**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των ως άνω υπ' αριθμ./2014,/2014 και/2014 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, **κατά το μέρος που δεν επήλθε ως προς αυτές διοικητική επίλυση της διαφοράς** προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν τηρήθηκε από την αρμοδία για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας η διαδικασία, που προβλέπεται στις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013, και δεν εκπληρώθηκαν όσα ορίζονται στο υπ' αριθμ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014 έγγραφο οδηγιών του Γ.Γ.Δ.Ε.

2. Δεν εκδόθηκε «πράξη διορθωτικού προσδιορισμού», προσωρινή και οριστική και δεν τηρήθηκε η διοικητική διαδικασία εκδόσεως της όπως προβλέπεται στο άρθρο 28§1 του Ν. 4174/2013. Ουδέποτε του κοινοποιήθηκε Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 28§1 του Ν. 4174/2013 και την απόφαση ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ/31-12-2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/2013) του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

3. Ο φορολογικός έλεγχος αφενός δεν απέδειξε ότι προέκυψαν «νέα συμπληρωματικά στοιχεία», ώστε να θεμελιώσει το δικαίωμά του να επανέλθει προς έλεγχο σε χρήσεις ήδη περαιωθείσες, και αφετέρου, σε κάθε περίπτωση, και αν ακόμη υφίστανται τέτοια «νέα στοιχεία», δεν προέβη, ως υποχρεούτο, σε έκδοση συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαιώσεως, αλλά εξέδωσε και κοινοποίησε Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.

4. Στις προσβαλλόμενες καταλογιστικές του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας δεν μνημονεύονται τα πραγματικά περιστατικά, που συνιστούν κάθε παράβαση παρά περιλαμβάνεται απλώς και μόνο αόριστη και γενικόλογη αναφορά σε αυτό.

5. Η αδυναμία δικαιολογήσεως της αιτίας ή προελεύσεως ενός ποσού, που φέρεται να συνιστά περιουσιακή επαύξηση, δεν σημαίνει αυτομάτως ότι αυτό αποτελεί κεκρυμμένο εισόδημα από την άσκηση επιτηδεύματος, ώστε να γεννάται υποχρέωση εκδόσεως στοιχείου του Κ.Β.Σ. Αντιθέτως, ως προς το σημείο αυτό, το βάρος αποδείξεως φέρει η φορολογική αρχή.

6. Έχει κριθεί από τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, εμπίπτουν στο συνταγματικό περιορισμό και οι αναδρομικές μεταβολές των διαδικασιών και μεθόδων εξευρέσεως της φορολογητέας ύλης, εφ' όσον έχουν ως συνέπεια τη μείζονα φορολογική επιβάρυνση του φορολογουμένου και κατά συνέπεια, η διάταξη του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010, περί του βάρους αποδείξεως στις φορολογικές διαφορές, η οποία μεταθέτει το βάρος αποδείξεως στον φορολογούμενο τέθηκε σε ισχύ στις 30-09-2010, και δεν καταλαμβάνει χρήσεις προηγούμενες του έτους 2010.

7. Η προσβαλλομένη υπ' αριθμ./2014 Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας στηρίζεται αφενός επί παράνομης διαδικασίας ελέγχου και αφετέρου επί εσφαλμένης και έωλης αιτιολογίας, αποτυπωμένης στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, με αποτέλεσμα να αποβαίνει παράνομη και ακυρωτέα.

8. Οι διαφορές, πλήρως καλύπτονται με την καθ' όλα αποδεκτή και ευθέως υποδεικνυόμενη από την ίδια τη Φορολογική Διοίκηση ως εφαρμόσιμη μεθοδολογία της αναλώσεως κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

9. Ο έλεγχος αγνόησε όλως παρανόμως και εσφαλμένως τα δηλωθέντα ποσά, με συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1095/2011 του Υπουργείου που ορίζει ότι : «Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.».

10. Τα ποσά κάποιων καταθέσεων έχουν πλήττως αιτιολογηθεί τα οποία ο έλεγχος δεν έλαβε υπ όψιν.

11. Καταλογίζονται παραβάσεις του Κ.Β.Σ. με αποκλειστικό και μόνο κριτήριο τις πρωτογενείς καταθέσεις, χωρίς να συνεκτιμώνται, όπως θα έπρεπε, και οι αναλήψεις, πέραν του εσφαλμένου χαρακτήρα της, αντίκειται και στις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευομένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 62 §§§ 2, 3, 4 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι

« 2.Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον «είκοσι (20)» ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρ. 28 §§ 1, 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι «Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν. 4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. , θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.»

Επειδή η Δ.Ο.Υ Α΄ Λάρισας δεν εξέδωσε νέα εντολή ελέγχου και δεν συνέταξε νέα έκθεση ελέγχου βάσει της εντολής ελέγχου .

Επειδή η Δ.Ο.Υ Α΄ Λάρισας δεν εξέδωσε και δεν κοινοποίησε στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ Α΄ Λάρισας δεν εξέδωσε οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγων ότι **δεν τηρήθηκε η δέουσα διαδικασία**, η διαδικασία, που προβλέπεται στις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013, και δεν εκπληρώθηκαν όσα ορίζονται στο υπ' αριθμ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014 έγγραφο οδηγιών του Γ.Γ.Δ.Ε, **τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός**.

Επειδή, ο προσφεύγων για τις υπό κρίση χρήσεις 2008 (οικ. έτος 2009) και 2009 (οικ. έτος 2010) , **αποδέχτηκε το υπ'αριθμ./26-10-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν.3888/2010** και κατέβαλε εξ ολοκλήρου το φόρο που προέκυψε **χρηματικού ποσού, ύψους**

680,00 Ευρώ, όπως προκύπτει από την **από 15-11-2010 Εντολή Πληρωμής για την Πληρωμή Περαιώσεως Ν. 3888/2010 της Τραπεζικής**, την οποία προσκόμισε και επικαλέστηκε ο προσφεύγων, **οι χρήσεις 2008 και 2009 θεωρούνται περαιωμένες.**

Επειδή με το άρθρο 5 παρ. 5 περ. η' του Ν. 2523/1997 ορίζεται : «όταν πρόκειται για υποθέσεις που έχουν ήδη ελεγχθεί με τακτικό φορολογικό έλεγχο και έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού του φόρου στη φορολογία εισοδήματος και στο ΦΠΑ ή για υποθέσεις που έχουν περαιωθεί ως της τις φορολογίες αυτές με οποιονδήποτε τρόπο, με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων των άρθρων 68 παρ 2 του ν 2238/94 και 39 παρ 3 του ν 1642/1986 (τώρα παρ. 49 ν 2859/2000). Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τα πρόστιμα του άρθρου αυτού. »

Επειδή με το άρθρο 68 παρ 2 Ν 2238/94 ορίζεται : « Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου καθώς και αυτού που εξακρίβωσε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος. (Άρθρο 9 § 5 Ν. 2523/97-ίδια και η προηγούμενη διάταξη του άρθρου 34 § 4 του ΚΒΣ).

Άρα σύμφωνα με το άρθρο 68 § 2 του Ν. 2238 / 94, στο οποίο ουσιαστικά παραπέμπουν οι ως άνω διατάξεις, υπάρχει δυνατότητα επιβολής σχετικών προστίμων με την προϋπόθεση της ότι συντρέχουν οι οριζόμενοι από της διατάξεις αυτές λόγοι και εν προκειμένω εφόσον οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αφορούν συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής που διενήργησε τον έλεγχο.

Ως συμπληρωματικά στοιχεία για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, νοούνται τα συγκεκριμένα στοιχεία που προέκυψαν μεταγενέστερα σε τρόπο ώστε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. να μην είχε αυτά υπόψη του, ούτε μπορούσε να τα έχει υπόψη του κατά την αρχική εγγραφή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 4 του Ν. 3888/2010: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά της διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς της και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία

που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τις **παραγράφους 8-11 της ΠΟΛ 1019/28.01.2011** ορίζονται ότι: «.....8. Για της παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά της ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται **οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου**, οι οποίες μαζί με της εκθέσεις **κοινοποιούνται** επί αποδείξει στον επιτηδευματία **ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα**. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ. 1138/2010.

Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη υπηρεσία σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την έκθεση αυτή στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά της ισχύουσες διατάξεις για της προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει της οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, για της οποίες περαιτέρω έχουν της εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια.

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

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

10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από της φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του

αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνο από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με της όρους και της περιορισμούς των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του Ν. 3888/2010, τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Τις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ότι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν της εφαρμογή ως τις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.

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

Επειδή, Σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1035/21-2-2011** ορίζονται ότι :

1. Εφόσον σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έχει γίνει αποδεκτό περιλαμβάνονται της ήδη ελεγχθείσες ή περαιωθείσες με οποιοδήποτε τρόπο, της π.χ. με τακτικό έλεγχο, με της Ν. 3259/2004 και Ν. 3697/2008, με το Ν. 3296/2004 περί αυτοελέγχου (με την επιφύλαξη των διατ. των παρ. 1 και 2 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010, σχετ. και η εγκ. ΠΟΛ. 1147/2010), με την παράγραφο 2 του άρθρου 6 του Ν. 2753/1999 περί συνάφειας, κλπ., με την προϋπόθεση ότι πληρούνται όλοι οι κατά περίπτωση όροι και προϋποθέσεις περαίωσης κλπ., το ποσό που έχει προκύψει για της ελεγχθείσες ή περαιωθείσες της με βάση το παραπάνω Σημείωμα συμψηφίζεται ή επιστρέφεται, εφόσον δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός, κατόπιν έκδοσης σχετικού ΑΦΕΚ, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερόμενου επιτηδευματία στην αρμόδια κατά το χρόνο έκδοσης του Σημειώματος Δ.Ο.Υ.

2. Για τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που για οποιοδήποτε λόγο δεν ήταν διαθέσιμα κατά την 13/10/2010 στη Γ.Γ.Π.Σ. (σχετ. η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1137/2010, παρ. 2) και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων από τη Γ.Γ.Π.Σ., αλλά υφίσταντο ήδη της αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και στα Ελεγκτικά Κέντρα κατά την ίδια ημερομηνία, δεν θα εκδίδονται αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. στο πλαίσιο της διαδικασίας έκδοσης του προβλεπόμενου σχετικού Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 και την απόφαση ΠΟΛ. 1019/28.1.2011, ούτε και σε περίπτωση μη αποδοχής του εν λόγω Σημειώματος, για λόγους ίσης μεταχείρισης με της περιπτώσεις επιβαρυντικών στοιχείων που ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια πιο πάνω ημερομηνία και λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων. Τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία λαμβάνονται βεβαίως σε κάθε περίπτωση υπόψη για την έκδοση του ως άνω Συμπληρωματικού Σημειώματος σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση.

Ευνόητο είναι ότι σε τις λοιπές περιπτώσεις επιβαρυντικών εν γένει συμπληρωματικών στοιχείων κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, τα οποία περιέρχονται της Δ.Ο.Υ. μετά την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, θα εκδίδονται σε κάθε περίπτωση οι σχετικές αποφάσεις επιβολής προστίμου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων πριν από την έκδοση του οικείου Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος και θα ακολουθείται γενικώς η οριζόμενη από την πιο πάνω απόφαση (σχετ. η παρ. 8 αυτής) διαδικασία. Τα ίδια ισχύουν και για επιβαρυντικά συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν της Δ.Ο.Υ. από 13 Οκτωβρίου 2010

μέχρι την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, προκειμένου για Εκκαθαριστικά Σημειώματα που εκδόθηκαν από τη Γ.Γ.Π.Σ.

3. Σύμφωνα με της διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 7 του Ν.3888/2010, για όλα εν γένει τα λοιπά φορολογικά αντικείμενα (πλην δηλαδή της φορολογίας εισοδήματος) συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α., εφόσον διαπιστώνεται η μη υποβολή των σχετικών δηλώσεων ή κατά το χρόνο αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος υπάρχουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κάθε είδους επιβαρυντικά στοιχεία, τότε, ανεξαρτήτως της επελθούσας περαίωσης, για τα συγκεκριμένα αντικείμενα και τις συγκεκριμένες δηλώσεις διενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (σχετ. και η εγκ. ΠΟΛ. 1147/2010), ακολουθουμένων όλων εν γένει των προβλεπόμενων ελεγκτικών διαδικασιών (συμπεριλαμβανομένης και της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007). ...»

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

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση , τα αποτελέσματα της επεξεργασίας των νέων στοιχείων που προέκυψαν από το άνοιγμα λογαριασμών του προσφεύγοντα και αναφερόταν στην **Έκθεση Ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περιφερειακής Διεύθυνσης Θεσσαλίας φέρει ημερομηνία θεωρήσεως την 12-03-2014** . Επομένως έπρεπε να ληφθούν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την περαίωση της χρήσης αυτής διότι όπως πιο πάνω αναφέραμε, οι χρήσεις 2008 και 2009 ήταν περαιωμένες σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3888/2010 και **θα έπρεπε, η αρμόδια Δ.Ο.Υ βάσει των νέων αυτών στοιχείων να επιδώσει ταυτόχρονα, εκτός από τις προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου και το οικείο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.**

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 9 § 4 Ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών.

Επομένως, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι **δεν τηρήθηκε η δέουσα διαδικασία, όπως την ορίζουν οι ως άνω ερμηνευτικές διατάξεις του Ν. 3888/2010, τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.**

Επειδή, γενομένου δεκτού των ανωτέρω λόγων , παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αρ. πρωτ./31-07-2014 ενδικοφανής προσφυγή και την ακύρωση των υπ' αριθ./2014,/2014 και/2014 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμων Κ.Β.Σ. διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2007 , 1/1-31/12/2008 και 1/1-31/12/2009 αντίστοιχα , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, κατά το μέρος που δεν επήλθε ως προς αυτές διοικητική επίλυση της διαφοράς, λόγω τυπικής πλημμέλειας και η αρμόδια φορολογική αρχή κατά την έκδοση των νέων πράξεων εξαιτίας των ακυρώσεων αυτών, πρέπει να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει καθώς και να τηρήσει τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 9 § 4 Ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών για τις χρήσεις 2008 και 2009.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).