



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 1-10-2018  
Αριθμός απόφασης: 1671

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

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

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

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης .....-**2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του: .... του ..... – **Α.Φ.Μ.** ....., κατοίκου Γερμανίας, ....., ....., ατομικά και ως νόμιμος εκπρόσωπος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.**» με **Α.Φ.Μ.:** ..... και έδρα το ....., Τ.Κ. .... κατά: **1)** της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010), **2)** της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011), **3)** της με αριθμό .../.....-**2018** οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012), **4)** της με

αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), **5)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, **6)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, **7)**της υπ' αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, **8)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρ.7 παρ.3&5 του Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010), **9)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρ.7 παρ.3&5 του Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, **10)**της με αριθμό ..../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.7 παρ.3&5 του Ν. 4337/2017, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, **11)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.7 παρ.3&5 του Ν. 4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, **12)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου του άρ.54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, **13)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.4 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, **14)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του αρ.4 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012, **15)** της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος του αρ.4 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013, **16)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ.4 του ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 -31/12/2011, **17)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ.4 του Ν. 2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012 και **18)**της με αριθμό ...../.....-**2018** οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του αρ.4 του Ν.2523/97, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

- 5.** Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
- 6.** Τις από .....-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δράμας, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....-**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010 (οικονομικού έτους 2011), επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.929,60€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 9.533,89€ ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 20.463,49€**.
2. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011 (οικονομικού έτους 2012), επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 79.200,00€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 69.086,16€ ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 148.286,16€**.
3. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012 (οικονομικού έτους 2013), επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 66.528,00€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.400,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 58.032,37€, ήτοι **συνολικό ποσό 125.960,37€**.
4. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013 (οικονομικού έτους 2014), επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 165.165,00€, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.400,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 144.073,43€ ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό 310.638,43€**.
5. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., φόρος προστιθέμενης αξίας 116.993,09€, πλέον πρόσθετος φόρος 102.053,08 €, ήτοι **συνολικό ποσό 219.046,17€**.
6. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., φόρος προστιθέμενης αξίας 71.149,60€, πλέον πρόσθετος φόρος 62.063,80€, ήτοι **συνολικό ποσό 133.213,40€**.
7. Με την υπ' αριθμόν ...../.....-**2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., φόρος προστιθέμενης αξίας 442.638,76€, πλέον πρόσθετος φόρος 386.113,79 €, ήτοι **συνολικό ποσό 828.752,55€**.

8. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3&5 του Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **1.800,00€**, λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών έτους 2010 και μη υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών έτους 2010.
9. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3&5 του Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **1.800,00€**, λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών έτους 2011 και μη υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών έτους 2011.
10. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3&5 του Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **1.800,00€**, λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών έτους 2012 και μη υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών έτους 2012.
11. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3&5 του Ν. 4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ:....., πρόστιμο ποσού **900,00€**, λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών έτους 2013.
12. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (αρ.54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας επιβλήθηκε σε βάρος της «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **500,00€** φορολογικού έτους 1/1/2017 – 31/12/2017, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ή έλαβε η ελεγχόμενη εταιρεία «. .... Μ. ΕΠ.Ε», όπως επίσης και των δικαιολογητικών εγγράφων για τα έξοδα, τις δαπάνες και τις αγορές που πραγματοποίησε.
13. Με την υπ' αριθμ. ..../.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **300,00€**, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ.

14. Με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **300,00€**, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ.
15. Με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **300,00€**, λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης Φ.Μ.Υ.
16. Με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **1.200,00€**, λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., καθώς και υποβολής ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. 1<sup>ου</sup> μέχρι και 6<sup>ου</sup> μήνα.
17. Με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012, επιβλήθηκε σε βάρος «..... Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **1.050,00€**, λόγω μη υποβολής ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων μηνών Ιουνίου, Αυγούστου και Δεκεμβρίου, μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς και υποβολής ανακριβών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. Απριλίου και Μαΐου.
18. Με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου εισοδήματος παρ. 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος «.....Μ. Ε.Π.Ε» με ΑΦΜ: ....., πρόστιμο ποσού **450,00€**, λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., καθώς και υποβολής ανακριβούς περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Νοεμβρίου.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από .....-2018 εκθέσεων ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Επιβολής Προστίμων Φ.Π.Α., Επιβολής Προστίμων άρθρου 7 του Ν. 4337/2005 λόγω παραβάσεων των διατάξεων του Κ.Β.Σ. & του Κ.Φ.Α.Σ. και Επιβολής Προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων του αρ. 54 του Ν. 4174/2013, της Δ.Ο.Υ. Δράμας, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε στην προσφεύγουσα επιχείρηση για τις χρήσεις 2010 - 2013. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ....-/.....-2013 (αρ.πρωτ. εισερχομένου: ....-/.....-2013) πληροφοριακό

έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ...., που αφορούσε τον έλεγχο φορολογικού στοιχείου έκδοσης της προσφεύγουσας, καθώς και τη μη υποβολή δηλώσεων Φ.Π.Α και φορολογίας εισοδήματος.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, για τις ελεγχόμενες χρήσεις, δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. παρά μόνο για το έτος 2010, ούτε Οριστικές Δηλώσεις Φ.Μ.Υ., με εξαίρεση το έτος 2010. Περαιτέρω δε, παρά το γεγονός ότι η αρμόδια φορολογική αρχή απέστειλε ταχυδρομικά προσκλήσεις προσκόμισης λογιστικών αρχείων και φορολογικών στοιχείων, τόσο στην έδρα της εταιρείας, όσο και στους διαχειριστές αυτής, ουδέποτε προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα αρχεία και στοιχεία, με συνέπεια τα οικονομικά αποτελέσματα να προσδιοριστούν εξωλογιστικά. Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν λαμβάνοντας υπόψη τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., τις δηλώσεις των αντισυμβαλλόμενων με την ελεγχόμενη εταιρεία, και οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο στοιχείο είχε η φορολογική αρχή στη διάθεσή της σχετικά με ομοειδείς επιχειρήσεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../.....-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δράμας επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Μη νόμιμη η κοινοποίηση των πράξεων, καθώς ο προσφεύγων είναι κάτοικος Γερμανίας και εσφαλμένα οι πράξεις εστάλησαν σε διεύθυνση στη Δράμα.
- 2) Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.
- 3) Ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων. Εφαρμογή του εξωλογιστικού προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων με αυθαίρετους υπολογισμούς των εσόδων και αυθαίρετη απόρριψη των εξόδων.
- 4) Ο διορισμός του ως διαχειριστή της Μον. Ε.Π.Ε. ήταν προσχηματικός και έγινε καθ' υπόδειξη του ....., ο οποίος επί της ουσίας αποφάσιζε για τις εταιρικές υποθέσεις. Ο προσφεύγων εργαζόταν ως μισθωτός στην εν λόγω εταιρεία και εκτελούσε τις εντολές που του δίνονταν χωρίς να λαμβάνει καμία πρωτοβουλία, ούτε είχε γνώση των φορολογικών βιβλίων αυτής. Αγνοούσε παντελώς τον τρόπο με τον οποίο λειτουργούσε φορολογικά η εταιρεία.
- 5) Οι πράξεις που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 2010 κακώς του επιβλήθηκαν, καθώς το 2010 δεν ήταν ούτε τυπικά διαχειριστής στην εταιρεία, ενώ για τις πράξεις που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 2011 η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν προέβη σε επιμερισμό σύμφωνα με το χρονικό διάστημα που ο ίδιος εισήλθε στη διοίκηση της εταιρείας. Οι αναφορές της έκθεσης ελέγχου έχουν ελλείψεις. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν διακρίνει την ουσία των πράξεων διαχείρισης και δεν επιμερίζει τους χρόνους που τελέσθηκε έκαστη παράβαση, με

αποτέλεσμα να μην του αποδίδεται επ' ακριβώς ποιες πράξεις τέλεσε που να συνιστούν φορολογικό αδίκημα.

### **Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό.**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ.2 του Ν. 4174/2013 «... Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στο φορολογούμενο».

**Επειδή**, στο άρθρο 5 παρ. 2 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α)... β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, .... «Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ... β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου».

**Επειδή**, στο άρθρο 5 παρ. 5 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

**Επειδή**, σύμφωνα με την Πολ. 1283/2013 «1.Φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται, από 1/1/2014 να ορίσει, φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην ταχυδρομική διεύθυνση του οποίου, η Φορολογική Διοίκηση, θα μπορεί να αποστέλλει κάθε είδους αλληλογραφία σχετική με το φορολογούμενο.

3.Τα πρόσωπα της παρ.1 της παρούσας ορίζουν φορολογικό εκπρόσωπο με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση, της σχετικής για τη χορήγηση ΑΦΜ δήλωσης, συνυποβάλλοντας υποχρεωτικά το έντυπο Μ7 «Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου» και απλή έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό του.

Επίσης, με την ανωτέρω δήλωση, δηλώνεται υποχρεωτικά η πλήρης διεύθυνση κατοικίας του φορολογούμενου στην αλλοδαπή και η διεύθυνση της ηλεκτρονικής του αλληλογραφίας».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, από το ηλεκτρονικό αρχείο της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι ο προσφεύγων δηλώνει κάτοικος Ελλάδας με διεύθυνση κατοικίας στη Δράμα, επί της οδού ....., τ.κ. .... Περαιτέρω δε, μέχρι και σήμερα δεν έχει δηλωθεί ως κάτοικος εξωτερικού, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην Πολ. 1201/2017, ενώ υποβάλλει τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, ως κάτοικος εσωτερικού.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική διοίκηση κοινοποίησε ταχυδρομικά στον προσφεύγοντα στην ανωτέρω διεύθυνση, τις προσβαλλόμενες πράξεις και εκθέσεις ελέγχου, ως διαχειριστή και νόμιμο εκπρόσωπο της Μον. Ε.Π.Ε. κατά τα ελεγχόμενα έτη.

#### **Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.**

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



**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

**Επειδή**, σύμφωνα με τη κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949, 950/2012) η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣΤΕ 962/2012).

**Επειδή**, εξάλλου στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ , ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., **4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη** (ΣΤΕ 451/1991).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία, καθόσον, στις από .....-2018 εκθέσεις ελέγχου φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α., Επιβολής Προστίμων Φόρου Εισοδήματος, Επιβολής προστίμων Φ.Π.Α., επιβολής προστίμων άρ.7 του Ν. 4337/2015 και επιβολής Προστίμου ΚΦΔ (αρ.54 του Ν. 4174/2013) αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες. Εξάλλου, οι πράξεις επιβολής προστίμου περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία των παραβάσεων, οι δε σχετικές εκθέσεις ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία (ΣΤΕ 1645/1991). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου φόρου ή προστίμου, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν (ΣΤΕ 5339/1995, ΣΤΕ 1655/1999)

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί, καθόσον οι εκθέσεις ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένες.

### Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.2 & 4 του Κ.Β.Σ. «.) «2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7», και 4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α), β), γ), δ), ε), στ) Δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν».

**Επειδή** στο άρθρο 30§1,2 Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

..γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 περ. β του Ν.2238/1994, όπως ίσχυε την 31/12/2012 «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. Σε αυτά τα ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παρ. 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α` έως δ` προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικά πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

«Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι` αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ.1 & 2 του Ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ.1 του Ν. 4110/2013 «1.Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α` και β` της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που

έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α` με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%)».

**Επειδή**, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων επιχείρησης απαιτείται είτε αυτή να μην τήρησε τα προσήκοντα βιβλία και στοιχεία, είτε αυτά να ήταν ανακριβή ή ανεπαρκή. Αρκεί, επίσης, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων να είναι ανέφικτη η ανεύρεση των τηρηθέντων από το φορολογούμενο βιβλίων και στοιχείων ή να μην καταστεί αυτή δυνατή, επειδή ο τελευταίος αρνείται την παράδοσή τους προς έλεγχο στη φορολογική αρχή ή δεν γνωστοποιεί κάθε μεταβολή της διεύθυνσης κατοικίας ή έδρας του. (1256/2012 ΔΕΦ Θεσ/νικης & 1038/2011 Στε).

**Επειδή**, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 1163/2012) ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος, ο οποίος δεν αποτελεί κύρωση, αλλά μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος, χωρεί και στις περιπτώσεις απώλειας των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή ορισμένων από αυτά, εφόσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα βιβλία και στοιχεία που διασώθηκαν, διότι η περίπτωση αυτή **εξομοιώνεται, από την άποψη προσδιορισμού του εισοδήματος, με την περίπτωση που δεν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία....**

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, δεν προσκομίσθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατ' εφαρμογή του αρ.30 του ΚΒΣ και του άρ.32 του Ν. 2238/94, εφάρμοσε τη μέθοδο εξωλογιστικού προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος, ενώ για τη χρήση του 2013 τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίστηκαν με αντικειμενικό τρόπο, με βάση στοιχεία και πληροφορίες που είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή, όπως τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Ως προς τον τέταρτο και πέμπτο ισχυρισμό.**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 43<sup>Α</sup> του Ν. 3190/1955 «*Μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είναι η εταιρεία που συνιστάται από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή καθίσταται μονοπρόσωπη κατά τη λειτουργία της*», ενώ στην παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: «*κατά τα λοιπά στη μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν. 3190/1955*».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 16 του Ν. 3190/1955 «*η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπηση της εταιρείας ανήκει, εάν δεν συμφωνηθεί άλλως, σε όλους τους εταίρους δρώντας συλλογικά*».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ.1 του Ν. 3190/1955 «*Διά του καταστατικού ή δι' αποφάσεως της συνελεύσεως των εταίρων, η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπηση της εταιρείας δύνανται να ανατεθή εις ένα ή πλείονας εταίρους ή μη εταίρους επί ωρισμένον χρόνον ή μη*».

**Επειδή**, οι διαχειριστές ως καταστατικά όργανα του νομικού προσώπου της ΕΠΕ εκφράζουν τη βούληση αυτού. Έχουν κατ' αρχήν την εξουσία διαχείρισης όλων των εταιρικών υποθέσεων ενεργώντας στο όνομα αυτής κάθε πράξη διαχείρισης που ανάγεται στο σκοπό της εταιρικής επιχείρησης και επίσης έχουν την εξουσία εκπροσώπησης της εταιρείας έναντι όλων των τρίτων και όλων των αρχών. (Αλέξανδρος Σπυριδωνος – Το νέο δίκαιο Ι.Κ.Ε και Ε.Π.Ε. – εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, σελ. 288).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 115 του Ν.2238/1994 «*1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.*

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

"3. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν, ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 55 περ. α & β του Ν. 2859/2000: «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 38.

β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.1 & 7ζ' του Ν. 2859/2000: «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α'170).».

7. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος».

**Επειδή**, με την Πολ. 1020/21-1-2016 έγινε δεκτή η υπ' αριθμ. 137/2014 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. σύμφωνα με την οποία: «α) Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 115 Ν. 2238/1994, στην περίπτωση του εξωλογιστικού προσδιορισμού η προσωπική και εις ολόκληρον συνευθύνη με το νομικό πρόσωπο για τις, μετά την 1.12.1998, οφειλές αυτού, που προέκυψαν από ΦΠΑ κατά τη διάρκεια λειτουργίας του, εκτείνεται σε όλους όσους διετέλεσαν διοικούντες του νομικού προσώπου και δη από το χρόνο που γεννήθηκε η υποχρέωση απόδοσης (καταβολής) του ΦΠΑ στο Δημόσιο και εντεύθεν, μέχρις εξοφλήσεως».

**Επειδή**, για τη θεμελίωση της ευθύνης των απαριθμούμενων στο άρθρο 115 του Ν.2238/94 προσώπων, αρκεί κατά τη νομολογία ο διορισμός τους και η αποδοχή του από αυτά,

χωρίς να απαιτείται και ενεργός συμμετοχή τους και ανάμιξη στη δημιουργία των φορολογικών οφειλών της εταιρείας. Έτσι, για τη στοιχειοθέτηση ευθύνης σε κάποιο πρόσωπο, κατ' άρθρο 115 παρ.1 του ν.2238/94, αρκεί η απόκτηση μίας εκ των περιοριστικά αναφερόμενων ιδιοτήτων κατά τον κρίσιμο χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης, χωρίς να ενδιαφέρει η συμμετοχή του ή μη ή το ποσοστό συμμετοχής του ή η υπαιτιότητά του ή μη στη δημιουργία του εταιρικού χρέους. Έτσι, είναι αδιάφορη για την εφαρμογή του άρθρου 115 παρ.1 του ν.2238/94 η τυχόν ανάμιξη τους στη δημιουργία της οφειλής, καθόσον η ανάμιξη αυτή απορρέει ευθέως κατά το νόμο από την ιδιότητα, που απλώς απέκτησαν τα εν λόγω πρόσωπα και την οποία αποδέχτηκαν (η αστική Ευθύνη των διοικούντων Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για φορολογικές οφειλές. Αικ. Φινοκαλιώτη, σελ. 133, εκδόσεις: Σάκουλα).

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. ....-/.....-2011 πράξη της συμβολαιογράφου Δράμας ....., η οποία καταχωρήθηκε στα αρμόδια βιβλία του Πρωτοδικείου Δράμας στις .....-2011 και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ (Α.Ε. & Ε.Π.Ε.) ....-/.....-2011, ορίστηκε συνδιαχειριστής της εταιρείας ..... Μ. Ε.Π.Ε., στην οποία παρέμεινε για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Περαιτέρω, η υπ' αριθμ. ....-/.....-2014 δήλωση παραίτησης του προσφεύγοντα από τη διαχείριση της εταιρείας, η οποία συντάχθηκε ενώπιον της συμβολαιογράφου Δράμας, ..... – ....., ουδέποτε δημοσιεύθηκε στο Γ.Ε.Μ.Η, ούτε κοινοποιήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συνέπεια να μην επιφέρει έννομες συνέπειες.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η Μον. Ε.Π.Ε. μέχρι σήμερα δεν έχει υποβάλει δήλωση διακοπής εργασιών. Κατά συνέπεια, ο προσφεύγων διαχειριστής της Μον. Ε.Π.Ε. δεν ευθύνεται με την προσωπική του περιουσία για οφειλές που προέκυψαν εις βάρος του νομικού προσώπου και αφορούν φόρο εισοδήματος, ούτε για τα πρόστιμα του φόρου εισοδήματος. Αντίθετα, ευθύνεται για τις οφειλές του νομικού προσώπου που προσδιορίστηκαν με τις οριστικές πράξεις Φ.Π.Α. (υπ' αριθμόν ....., ....., .....), για τα πρόστιμα Φ.Π.Α. (υπ' αριθμόν ....., ....., ..... πράξεις), για τα πρόστιμα που αφορούν τους παρακρατούμενους φόρους – Φ.Μ.Υ. (υπ' αριθμόν ....., ..... και ..... πράξη), για τα πρόστιμα του άρ.7 του ν.4337/2015, καθώς και για το πρόστιμο της μη ανταπόκρισης στο έγγραφο αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων και στοιχείων (υπ' αριθμόν .... πράξη).

Ωστόσο, οι εν λόγω πράξεις ορθώς κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα ως νόμιμο διαχειριστή της εταιρείας.

**Επειδή**, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει – κατ' αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των

προϋποθέσεων του νόμου είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94).

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από ...../2018 **εκθέσεις ελέγχου** της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από .....-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **Α.Φ.Μ.:**..... ατομικά και ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας ..... **ΜΟΝ. Ε.Π.Ε** με **ΑΦΜ:** .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

1) Επί της υπ' αρ. ....-/.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010)

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
<b>Κύριος Φόρος</b>	<b>10.929,60 €</b>	<b>10.929,60 €</b>
<b>Πρόσθετος φόρος</b>	<b>9.533,89 €</b>	<b>9.533,89 €</b>
<b>Σύνολο</b>	<b>20.463,49 €</b>	<b>20.463,49 €</b>

2) Επί της υπ' αρ. ....-/.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011)

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
<b>Κύριος Φόρος</b>	<b>79.200,00 €</b>	<b>79.200,00 €</b>
<b>Πρόσθετος φόρος</b>	<b>69.086,16 €</b>	<b>69.086,16 €</b>
<b>Σύνολο</b>	<b>148.286,16 €</b>	<b>148.286,16 €</b>

3) Επί της υπ' αρ. ....-/.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012)

	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
<b>Κύριος Φόρος</b>	<b>66.528,00 €</b>	<b>66.528,00 €</b>
<b>Τέλος επιτηδεύματος</b>	<b>1.400,00 €</b>	<b>1.400,00 €</b>
<b>Πρόσθετος φόρος</b>	<b>58.032,37 €</b>	<b>58.032,37 €</b>
<b>Σύνολο</b>	<b>125.960,37 €</b>	<b>125.960,37 €</b>



4) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013)

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος Φόρος	165.165,00 €	165.165,00 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.400,00 €	1.400,00 €
Πρόσθετος φόρος	144.073,43€	144.073,43€
Σύνολο	310.638,43 €	310.638,43 €

5) Επί της υπ' αρ. .../.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος Φόρος	116.993,09 €	116.993,09 €
Πρόσθετος φόρος	102.053,08 €	102.053,08 €
Σύνολο	219.046,17 €	219.046,17 €

6) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος Φόρος	71.149,60 €	71.149,60 €
Πρόσθετος φόρος	62.063,80 €	62.063,80 €
Σύνολο	133.213,40 €	133.213,40 €

7) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Κύριος Φόρος	442.638,76 €	442.638,76 €
Πρόσθετος φόρος	386.113,79 €	386.113,79 €
Σύνολο	828.752,55 €	828.752,55 €

8) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.7 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	1.800,00 €	1.800,00 €

9) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.7 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ

	<b>1.800,00 €</b>	<b>1.800,00 €</b>
--	-------------------	-------------------

**10) Επί της υπ' αρ. ..../....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου. αρ.7 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>1.800,00 €</b>	<b>1.800,00 €</b>

**11) Επί της υπ' αρ. ..../....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ.7 του Ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>900,00 €</b>	<b>900,00 €</b>

**12) Επί της υπ' αρ. ..../....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. (αρ.54 Ν.4174/2013), φορολογικού έτους 2017**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>500,00 €</b>	<b>500,00 €</b>

**13) Επί της υπ' αρ. ..../....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>300,00 €</b>	<b>300,00 €</b>

**14) Επί της υπ' αρ...../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>300,00 €</b>	<b>300,00 €</b>

**15) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>300,00 €</b>	<b>300,00 €</b>

**16) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011**

<b>Ποσό προστίμου</b>	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	<b>1.200,00 €</b>	<b>1.200,00 €</b>

17) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012

Ποσό προστίμου	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	1.050,00 €	1.050,00 €

18) Επί της υπ' αρ. ..../.....-2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α αρ.4 του Ν.2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013

Ποσό προστίμου	<b>ΕΛΕΓΧΟΥ</b>	<b>ΑΠΟΦΑΣΗΣ</b>
	450,00 €	450,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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