



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α5 ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566-7

Καλλιθέα 06-12-2016

Αριθμός απόφασης: 4155

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με ΑΦΜ, με έδρα στον, κατά των υπ' αριθμ.:

α) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005,

β) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006,

γ) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004,

δ) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2005,

ε) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006,

- στ) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007,
- ζ) Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,
- η) Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004,
- θ) Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006,
- ι) Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007,
- ια) Απόφασης Επιβολής Προστίμου λόγω παράβασης των διατάξεων των αρθ. 2-3 ΚΦΑΣ (Ν. 4093/2012), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 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:

1) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 195.585,78€, πλέον 234.702,94€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 430.288,72€.

2) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 70,24€, πλέον 84,29€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 154,53€.

3) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α (κύριος φόρος) ποσού 44.503,26€, πλέον 53.403,92€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 97.907,18€.

4) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α (κύριος φόρος) ποσού 5.455,29€, πλέον 6.546,35€(πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 12.001,64€.

5) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα Φ.Π.Α (κύριος φόρος) ποσού 889,91€, πλέον 1.067,89€(πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 1.957,80€.

6) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, καταλογίστηκε στον

προσφεύγοντα Φ.Π.Α (κύριος φόρος) ποσού 1.988,47€, πλέον 2.386,16€(πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 4.374,63€.

7) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού ύψους 500,00€, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο έγγραφο αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων των χρήσεων 2004 έως 2007, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 2 του Ν. 4174/2013, η οποία επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από το άρθρο 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του ίδιου νόμου.

8) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, συνολικού ποσού ύψους 1.173,00€, λόγω τεσσάρων (4) παραβάσεων μη καταχώρησης φορολογικών στοιχείων στα βιβλία του, συνολικής αξίας 9.080,95€ (καθαρή αξία 8.408,29€ πλέον Φ.Π.Α 672,66€), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1, 7 και 18 και του άρθρου 30 παρ. 4 και 7 του ΠΔ 186/92, η οποία επισύρει πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

9) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολή Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού ύψους 300,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης και βάσει του φύλλου ελέγχου που εκδόθηκε δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή, η οποία επισύρει πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997.

10) Με την υπ' αριθ..... Πράξη Επιβολή Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού ύψους 300,00€, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης και βάσει του φύλλου ελέγχου που εκδόθηκε δεν προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή η οποία επισύρει πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997.

11) Με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολή Προστίμου Κ.Φ.Α.Σ.(Ν. 4093/2012), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2013, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού ύψους 1.800,00€, λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, η οποία επισύρει πρόστιμο των διατάξεων των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/1997.

Κατόπιν της με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ. Β.Β..... πληροφοριακής έκθεσης εισοδήματος, της με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ. Β.Β..... πληροφοριακής έκθεσης Φ.Π.Α και της με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ. Β.Β..... έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92, του Σ.Δ.Ο.Ε – Επιχειρησιακή Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων Αθηνών – Β' Υποδ/ση – Β' Τμήμα Χρηματοοικονομικών Υποθέσεων, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας η με αρ. εντολή ελέγχου, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος των διαχειριστικών περιόδων 2004 έως 2007, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ 186/92, του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και του Φ.Π.Α.

Οι ως άνω πληροφοριακές εκθέσεις του Σ.Δ.Ο.Ε συντάχθηκαν κατόπιν έρευνας που διενεργήθηκε για τη διακρίβωση των αναφερομένων στην με αρ. πρωτ. ΣΔΟΕ /ΕΔΕΥΑ ΕΜΠ.2006 καταγγελία εις βάρος του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την οποία παράλληλα με την ατομική του επιχείρηση ήταν και πρόεδρος στην εταιρεία με την επωνυμία «.....-εμπόριο ζωοτροφών», η οποία δεν είχε υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις ούτε απέδωσε τους αναλογούντες φόρους στο Δημόσιο, από το 2004 και μετά. Προκειμένου να διερευνηθούν τα

αναφερόμενα στην ως άνω καταγγελία, εκδόθηκε από την Υπηρεσία τους η υπ' αρ. εντολή ελέγχου σε αντικατάσταση της αρχικής που είχε εκδοθεί από το 2009. Στα πλαίσια της έρευνας αυτής, διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρωτικοί έλεγχοι προκειμένου να διαπιστωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ.

Συγχρόνως, και σε εκτέλεση της υπ' αρ./2011 εντολής επεξεργασίας του Προϊσταμένου του Σ.Δ.Ο.Ε. διενεργήθηκε διασταύρωση στοιχείων μεταξύ των κινήσεων των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών (καταθέσεις μετρητών, επιταγών κ.λ.π) του προσφεύγοντα, όπως αυτές προέκυψαν από τις έγγραφες θετικές απαντήσεις των Τραπεζών και των δηλωθέντων εισοδημάτων, στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν οι καταθέσεις αυτές δικαιολογούνται ή συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 15 του Ν. 3888/2010.

Από τον έλεγχο αυτό προέκυψαν διαφορές μεταξύ τραπεζικών καταθέσεων και δηλωθέντων εισοδημάτων ως εξής:

Χρήση	Συνολικά ποσά τραπεζικών καταθέσεων	Συνολικά δηλωθέντα εισοδήματα (βάσει δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος)	Διαφορές τραπεζικών καταθέσεων-δηλωθέντων εισοδημάτων
2004	1.296.401,35 €	92.079,27 €	-1.204.322,08 €
2005	18.032,65 €	25.352,19 €	+ 7.319,54 €
2006	11.069,56 €	-	-11.069,56 €
2007	30.171,71 €	-	-30.171,71 €
2008	16.430,64 €	-	-16.430,64 €
2009	29.030,02 €	-	-29.030,02 €
2010	11.306,00 €	-	-11.306,00 €
Σύνολο	1.412.441,93 €	117.431,46 €	1.295.010,47 €

Τα ως άνω ποσά προκύπτουν από τα αθροίσματα πρωτογενών καταθέσεων (καταθέσεις μετρητών-επιταγών), από 01-04-2004 έως 31-12-2010, ανά τραπεζικό ίδρυμα και ανά λογαριασμό, μη συμπεριλαμβανομένων κινήσεων μεταφοράς ισόποσων χρηματικών ποσών από λογαριασμό σε λογαριασμό.

Το γεγονός ότι σε κάποιους από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα εμφανίζεται ως συνδικαιούχος ο, με Α.Φ.Μ:, λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο και έγινε ισομερής επιμερισμός των καταθέσεων που βρέθηκαν στους λογαριασμούς, μεταξύ των συνδικαιούχων αυτών. Με την με αρ. πρωτ. που διαβίβασε ο προσφεύγων μέσω ΦΑΞ στο Σ.Δ.Ο.Ε., δήλωσε ότι οι κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών προέρχονται από εμπορικές του συναλλαγές.

Τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που καταλογίστηκαν βάσει της από έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 και Κ.Φ.Α.Σ.(Ν. 4093/2012), για τις χρήσεις 2004 έως 2007, συνολικού ποσού 291.968,73€, οριστικοποιήθηκαν λόγω μη άσκησης ένδικου βοηθήματος και βεβαιώθηκαν στις στην Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

Επειδή ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ. έγγραφο αίτημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας για προσκόμιση του συνόλου των βιβλίων που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις και των στοιχείων με τα οποία διενεργήθηκαν οι πρωτογενείς εγγραφές, προκειμένου να διενεργηθεί τακτικός έλεγχος, αυτά κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα αυτών προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά. Τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων της παρ. 2γ' του αρ. 30 του Ν. 2238/1994 και το καθαρό εισόδημα βάσει των διατάξεων παρ. 2 του αρθ. 32 του Ν. 2238/1994. Επίσης καταλογίστηκε ο αναλογούν Φ.Π.Α για τις ως άνω χρήσεις και επιβλήθηκαν τα αντίστοιχα πρόστιμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν άλλως μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Μη νομίμως ελέγχθηκε λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων. – Οι πράξεις έπρεπε να εκδοθούν και κοινοποιηθούν εντός της δεκαετούς παραγραφής που προβλέπεται σε περίπτωση ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων.

2) Η δεκαετής παράταση παραγραφής αντιβαίνει τις αρχές της ασφάλειας του δικαίου σύμφωνα με την 888/2016 απόφαση του ΣτΕ.

3) Παραβίαση της αρχής νομιμότητας της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου και των ερειδομένων επ' αυτού συμπροσβαλλόμενων πράξεων της Διοίκησης.

4) Η φορολογική αρχή ουδόλως προέβη σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων του ελέγχου για τυχόν άρνησή του να διευκολύνει το έργο της ελεγκτικής αρχής κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 24. Παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

5) Ο έλεγχος δεν προέβη σε κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων του κατά τις διατάξεις του άρθ. 24. Παρ. 4 του Ν. 4174/2013.

6) Ο έλεγχος δεν αξιοποίησε κάθε στοιχείο που είχε στην κατοχή του εξαντλώντας όλα τα μέσα που είχε στη διάθεσή του, όπως είχε υποχρέωση κατά το άρθ. 23 του Ν. 4174/2013 (ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014), πράγμα που αποτελεί παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται ακυρωτές.

7) Εσφαλμένη επιμέτρηση ποινής – Ακόμα και αν ήθελε υποτεθεί ότι υπέπεσε σε φορολογικές παραβάσεις απόκρυψης φορολογητέων εσόδων, θα έπρεπε να τύχει εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας. -Λανθασμένος ο υπολογισμός προστίμων Κ.Β.Σ. - Κ.Φ.Α.Σ. με Βάση Υπολογισμού 2.

8) Παραβίαση της αρχής της σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων (άρθ. 64 Ν. 4174/2013)

9) Οι συνημμένες στις προσβαλλόμενες πράξεις εκθέσεις ελέγχου είναι ασαφείς και αόριστες πράγμα που συνιστά νομική πλημμέλεια της διαδικασίας έκδοσης των εις βάρος του πράξεων και ως εκ τούτου οι πράξεις αυτές καθίστανται μη νόμιμες και ακυρωτές.

10) Υποχρέωση της φορολογικής αρχής για επανέλεγχο της υπόθεσής του λόγω επίκλησης από μέρους του νέων στοιχείων που αποδεικνύουν το αβάσιμο των διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού φόρου εισοδήματος όλων των χρήσεων, διότι οι πράξεις έπρεπε να εκδοθούν και κοινοποιηθούν εντός της δεκαετούς παραγραφής που προβλέπεται σε περίπτωση ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010, παρατείνεται ο χρόνος εντός του οποίου το Δημόσιο έχει δικαίωμα να εκδώσει και να κοινοποιήσει φορολογικές καταλογιστικές πράξεις, μέχρι 31-12-2011.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων: **18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011**, ορίστηκε ότι: «*Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012. και με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 4098/2012: « Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013».*

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. **37 του Ν 4141/2013**, ορίζεται ότι: «*Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.*

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. **22 του Ν 4203/2013**, ορίζεται ότι: «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:*

α)
β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **αρθ. 87 του Ν 4316/2014**, ορίζεται ότι: «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:* α) και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, με τις διατάξεις του **αρθ. 22 του Ν 4337/2015**, ορίζεται ότι: «*οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του νόμου) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».*

Επειδή ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ' αρ.-2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, η οποία είχε εκδοθεί πριν τις 31-12-2013, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 22 του Ν 4203/2013, σε συνδιασμό με τις διατάξεις του αρθ. 22 του Ν 4337/2015, δεν τίθεται θέμα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται την δεκαετή παραγραφή εντός της οποίας έπρεπε να εκδοθούν και κοινοποιηθούν οι πράξεις, όπως προβλέπεται σε περίπτωση ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «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 φορολογουμένου 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 ή γ).....».

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας βάσει των με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ. Β.Β....., ΕΜΠ. Β.Β..... και ΕΜΠ. Β.Β..... πληροφοριακών εκθέσεων Εισοδήματος, Φ.Π.Α και Κ.Β.Σ., αντίστοιχα του Σ.Δ.Ο.Ε., οι οποίες αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία του άρθ. 68 παρ. 2 του Ν. 2238/94 και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας.

Σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων θα παραγραφόταν για την χρήση 2004(οικ. 2005) στις 31-12-2015 και για τις επόμενες χρήσεις 2005 έως 2007(οικ. 2006 έως 2008) από 31-12-2016 και μετέπειτα.

Επειδή από το Σ.Δ.Ο.Ε είχε ήδη εκδοθεί η υπ' αρ.-2011 εντολή ελέγχου σε αντικατάσταση της αρχικής που είχε εκδοθεί από το 2009 και από την Δ.Ο.Υ Καλλιθέας η υπ' αρ.-2013 εντολή ελέγχου, η οποία είχε εκδοθεί πριν τις 31-12-2013, ήτοι πριν την πάροδο δεκαετίας και σε συνδιασμό με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του άρθ. 22 του Ν 4337/2015, δεν τίθεται θέμα παραγραφής για τη χρήση 2004(παράταση μέχρι 31-12-2016).

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, ορθώς εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου στις χρήσεις 2005 έως και 2010 έχει παραγραφεί, καθώς οι νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν την παραγραφή δεν αφορούν, κατ' ορθή γραμματική ερμηνεία του Νόμου, σε υποθέσεις των οποίων η παραγραφή είχε ήδη παραταθεί δυνάμει προγενέστερης νομοθετικής διάταξης(ΣτΕ 888/2016).

Επειδή στην ανωτέρω απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας – Τμήμα Β' εξετάζεται η παραγραφή της χρήσης 1999 και η νομιμότητα παράτασης με μεταγενέστερους νόμους της ήδη δεκαετούς παραγραφής, λόγω συμπληρωματικών στοιχείων που περιήλθαν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. μετά την λήξη της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής, δηλαδή ζήτημα που δεν είναι συναφές με την παρούσα υπόθεση, που αφορά στην χρήση 2005. Η δε ανωτέρω απόφαση για το ζήτημα αυτό καταλήγει ότι: *«Εν όψει, όμως, της σπουδαιότητας των ζητημάτων που ανακύπτουν στην κρινόμενη υπόθεση, το Τμήμα κρίνει ότι αυτή πρέπει, κατ' άρθρο 14 παρ. 5 εδ. β' του π.δ/τος 18/1989, να παραπεμφθεί στην επταμελή σύνθεση του Τμήματος.»*

Συνεπώς η ανωτέρω ΣτΕ δεν είναι συναφής με την κρινόμενη υπόθεση και γίνεται επίκληση αυτής αλυσιτελώς.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή ουδόλως προέβη σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων του ελέγχου για τυχόν άρνησή του να διευκολύνει το έργο της ελεγκτικής αρχής, ούτε σε κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων του, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθ. 24. Παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: *«παρ. 1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. 2.»*

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται.»

Επειδή στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 του ν. 4174/13, που επικαλείται ο προσφεύγων ορίζεται, ότι ο υπάλληλος που έχει ορίσει η φορολογική διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία, και επειδή από τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας δεν

προκύπτει να αμφισβητήθηκε η αποδεικτική δύναμη των όσων από αυτά προσκομίστηκαν από τον λογιστή του προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του ότι η μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης αποτελεί παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας δεν ευσταθεί.

Τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα κρίθηκαν ανακριβή από το έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας λόγω αφενός της διαπίστωσης απόκρυψης φορολογητέας ύλης και αφετέρου της μη προσκόμισης του συνόλου των ζητηθέντων, πράγμα που συνεπάγεται την αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων (έλεγχος ταμείου, αξιογράφων, κλειστής αποθήκης, ορθής αποτίμησης απογραφέντων αποθεμάτων κ.λ.π).

Όσον αφορά στις διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ Καλλιθέας, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. (αρ. πρωτ.2016) σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ), για να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου. Ο προσφεύγων παρά την παράταση που του χορηγήθηκε μέχρι και τις 22/04/2016 κατόπιν της με αριθμ. πρωτ. αίτησή του, και πάλι δεν ανταποκρίθηκε προκειμένου να ανατρέψει τις εις βάρος του διαπιστώσεις.

Ο προσφεύγων, ομοίως είχε κληθεί και από το Σ.Δ.ΟΕ, με τις υπ' αριθμ.2013 και2013 κλήσεις προς ακρόαση (άρθρο 6 του ν. 2690/99), να εκφράσει τις απόψεις του για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις (μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων και μη υποβολής ή ανακριβούς υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών αρ. 20 του Κ.Β.Σ.), πριν την έκδοση των αποφάσεων επιβολής προστίμων (ημερομηνία οριστικής βεβαίωσης2014), πλην όμως ούτε τότε ανταποκρίθηκε.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν αξιοποίησε κάθε στοιχείο που είχε στην κατοχή του εξαντλώντας όλα τα μέσα που είχε στη διάθεσή του, όπως είχε υποχρέωση κατά το άρθ. 23 του Ν. 4174/2013 (ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014), πράγμα που αποτελεί παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται ακυρωτές.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «παρ. 1. *Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.*

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) *Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.....».*

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με την εντολή ελέγχου, ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης, με βάση πληροφοριακές εκθέσεις του Σ.Δ.Ο.Ε. και μέρους των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων που προσκομίστηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα (μέσω του λογιστή του), κατόπιν σχετικής πρόσκλησης.

Ο προσφεύγων όφειλε να διαφυλάξει τα λογιστικά βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 2 του Π.Δ.186/92, τα οποία έπρεπε να παρέχει στη Φορολογική Διοίκηση κατόπιν της έγγραφης πρόσκλησης εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή της (παρ. 2 αρθ. 14 Ν. 4174/2013). Συνεπώς, ο έλεγχος αξιοποίησε κάθε στοιχείο που είχε στην κατοχή του εξαντλώντας όλα τα μέσα που είχε στη διάθεσή του, όπως είχε υποχρέωση, σε αντίθεση με τον προσφεύγοντα ο οποίος δεν τήρησε τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ως όφειλε.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έγινε εσφαλμένη επιμέτρηση ποινής και ότι ακόμα και αν ήθελε υποτεθεί ότι υπέπεσε σε φορολογικές παραβάσεις απόκρυψης φορολογητέων εσόδων, θα έπρεπε να τύχει εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας.

Επειδή με τις διατάξεις της περ. ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν.4337/15, ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:.....

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 7 του ν.4337/15, ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α' 179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος. Οι παράγραφοι 30, 32, 33, 34 και 48 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, κατά το μέρος που αφορούν τις ως άνω παραβάσεις, καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος».

Επειδή βάσει της από έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας εκδόθηκαν: α) η υπ' αριθ..... πράξη επιβολής προστίμου λόγω μη καταχώρησης φορολογικών στοιχείων στα βιβλία του, την διαχ/κή περίοδο 1/1-31/12/2004, η οποία εκδόθηκε βάσει των ευμενέστερων διατάξεων που αναφέρονται ανωτέρω και β) η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου, λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, η οποία εκδόθηκε βάσει των ευμενέστερων διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' και παρ. 2 περ. δ' του Κ.Φ.Δ.(Ν. 4174/2013).

Η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας βάσει της από-2013 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ.(Ν. 4093/2012) του Σ.Δ.Ο.Ε.- Επιχ/κή Δ/ση Ειδ. Υποθ. Αθηνών, η οποία, στις-2016 παρεδόθη στο Αστ. Τμήμα του (αφού θυροκολλήθηκε την ίδια ημερομηνία στη δηλωθείσα οικία του στην οποία δεν ανευρέθη.) Η ως άνω πράξη επιβολής προστίμου δεν αφορά τον τακτικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα προβάλλονται αλυσιτελώς.

Επειδή στην ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων, χωρίς να το διευκρινίζει σαφώς, πιθανόν αναφέρεται στα επιβληθέντα πρόστιμα Κ.Β.Σ που αφορούν στη μη έκδοση φορολογικών

στοιχείων και στην ανακριβή υποβολή ή μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών αρ. 20 του Κ.Β.Σ., που εκδόθηκαν βάσει της από 16/04/2013 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92 του Σ.Δ.Ο.Ε, και τα οποία είναι τα εξής:

1. Α.Ε.Π-2013 ποσού 242.319,33 €, χρήσης 2004,
 2. Α.Ε.Π-2013 ποσού 16.520,07 €, χρήσης 2005,
 3. Α.Ε.Π-2013 ποσού 10.114,63 €, χρήσης 2006,
 4. Α.Ε.Π-2013 ποσού 23.014,70 €, χρήσης 2007, τα οποία οριστικοποιήθηκαν λόγω μη άσκησης ένδικου βοηθήματος και βεβαιώθηκαν στις-2014 στην Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.
- Η οριστικοποίηση πράξεων μετά από έλεγχο ισοδυναμεί με αμετάκλητη δικαστική απόφαση. Τα ως άνω πρόστιμα δεν άπτονται της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και δεν εξετάζονται στην παρούσα απόφαση.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται, αφενός ότι παραβιάστηκε η αρχή της σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων (αρθ. 64 Ν. 4174/2013) και αφετέρου ότι και οι συνημμένες στις ως άνω πράξεις εκθέσεις ελέγχου είναι ασαφείς και αόριστες πράγμα που συνιστά νομική πλημμέλεια της διαδικασίας έκδοσης των εις βάρος του πράξεων και ως εκ τούτου οι πράξεις αυτές καθίστανται μη νόμιμες και ακυρωτές.

Βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Η έκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιείται συνημμένη στην καταλογιστική πράξη, αποτελεί την αιτιολογία του επίδικου φύλλου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), το οποίο αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοσή του. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα πραγματικά περιστατικά, και τις διατάξεις- κανόνες δικαίου στους οποίους υπάγονται αυτά. Στα φύλλα ελέγχου γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων της έκθεσης ελέγχου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των υπό κρίση σας πράξεων δεν είναι πλημμελής σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα..

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υφίσταται υποχρέωση της φορολογικής αρχής για επανέλεγχο της υπόθεσής του λόγω επίκλησης από μέρους του νέων στοιχείων που αποδεικνύουν το αβάσιμο των διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής.

Επειδή σύμφωνα και με την υπ' αρ. 327/2004 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «.....Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να

Επειδή πέραν των ανωτέρω αναφερομένων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από-2016 εκθέσεις ελέγχου, 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 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής κατά των προσβαλλομένων πράξεων:

1) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2005	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Εισοδήματα του προσφεύγοντα	23.687,02€	512.327,33€	512.327,33€
Φορολογητέα Εισοδήματα της συζύγου	22.392,25€	22.835,53€	22.835,53€
Φόρος εισοδήματος	223,05€	195.585,78€	195.585,78€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		234.702,94€	234.702,94€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	223,05€	430.288,72€	430.288,72€

2) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2006	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα Εισοδήματα του προσφεύγοντα	25,95€	4.757,44€	4.757,44€
Φορολογητέα Εισοδήματα της συζύγου	24.226,24€	24.404,51€	24.404,51€
Φόρος εισοδήματος	-2.790,02€	70,24€	70,24€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		84,29€	84,29€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-2.790,02€	154,53€	154,53€

3) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2004	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	-2.605,05€	44.503,26€	44.503,26€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		53.403,92€	53.403,92€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-2.605,05€	97.907,18€	97.907,18€

4) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2005

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2005	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	5.455,29€	5.455,29€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής		6.546,35€	6.546,35€

120% (ως η οριστική πράξη)			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	12.001,64€	12.001,64€

5) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2006	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	889,91€	889,91€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 120% (ως η οριστική πράξη)		1.067,89€	1.067,89€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	1.957,80€	1.957,80€

6) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2007	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	1.988,47€	1.988,47€
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 120% (ως η οριστική πράξη)		2.386,16€	2.386,16€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-	4.374,63€	4.374,63€

7) Επί της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό ποσό προστίμου: 500,00€

8) Επί της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου, διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2004

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό ποσό προστίμου: 1.173,00€

9) Επί της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2006

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό ποσό προστίμου: 300,00€

10) Επί της υπ' αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος (αρθ. 62 παρ. 5 του Ν. 2238/94), διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2007

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό ποσό προστίμου: 300,00€

11) Επί της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2013

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :
Συνολικό ποσό προστίμου: 1.800,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).