



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 17/10/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3513

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως 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 από2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά:

- i. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2000-31.12.2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- ii. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2001-31.12.2001) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- iii. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2002-31.12.2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- iv. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2003-31.12.2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- v. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2004-31.12.2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- vi. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2005-31.12.2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- vii. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2006-31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- viii. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007-31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

- ix. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- x. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- xi. της υπ' αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010-31.12.2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- xii. της υπ' αριθ./2016 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και
- xiii. της υπ' αριθ./2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παράβασης μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις:

- i. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2000-31.12.2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- ii. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2001-31.12.2001) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- iii. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2002-31.12.2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- iv. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2003-31.12.2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- v. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2004-31.12.2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- vi. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2005-31.12.2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
- vii. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2006-31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

- viii. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007-31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
 - ix. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
 - x. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
 - xi. υπ' αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010-31.12.2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,
 - xii. υπ' αριθ./2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και
 - xiii. υπ' αριθ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παράβασης μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

- i. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2000-31.12.2000) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 50.744,94 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 60.893,92 €,
- ii. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2001-31.12.2001) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 31.030,90 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 37.237,08 €
- iii. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2002-31.12.2002) του Προϊσταμένου της

- Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 56.589,09 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 67.906,90 €
- iv. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2003-31.12.2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 82.848,44 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 99.418,12 €
- v. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2004-31.12.2004) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 78.964,00 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 94.756,80 €
- vi. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2005-31.12.2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 54.019,88 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 64.823,85 €
- vii. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2006-31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 101.513,52 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 121.816,22 €
- viii. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007-31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 115.120,38 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 138.144,45 €
- ix. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 98.525,10 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 118.230,12 €
- x. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009-31.12.2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 154.228,32 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 185.073,98 €
- xi. Με την υπ' αριθ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010-31.12.2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 182.820,57 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 208.415,45 €

xii. Με την υπ' αριθ.2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 36.396,01 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 43.675,21 €

xiii. Με την υπ' αριθ.2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παράβασης μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν έπειτα από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις υπ' αριθ.2016,2016 και2016 εντολών ελέγχου, οι οποίες εκδόθηκαν συνεπεία της από2014 έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Με βάση το πόρισμα της ανωτέρω έκθεσης καταλογίστηκαν παραβάσεις για απόκρυψη φορολογητέας ύλης και μη έκδοση φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010.

Με βάση τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσδιορίσθηκε η τελικώς αποκρυβείσα από τον προσφεύγοντα φορολογητέα υλη όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

α/α	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΑ ΕΤΗ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ
1	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2001 (ΧΡΗΣΗ 2000)	119.735,88
2	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2002 (ΧΡΗΣΗ 2001)	75.730,01
3	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2003 (ΧΡΗΣΗ 2002)	124.734,42
4	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2004 (ΧΡΗΣΗ 2003)	182.236,00
5	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2005 (ΧΡΗΣΗ 2004)	198.660,00
6	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2006 (ΧΡΗΣΗ 2005)	136.299,70
7	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007 (ΧΡΗΣΗ 2006)	255.033,80
8	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008 (ΧΡΗΣΗ 2007)	290.098,80
9	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (ΧΡΗΣΗ 2008)	249.529,70
10	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010 (ΧΡΗΣΗ 2009)	267.250,00
11	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011 (ΧΡΗΣΗ 2010)	347.900,00

Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της οικείας έκθεσης φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία με αποτέλεσμα να μην μπορούν να γίνουν οι αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις και να κριθούν τα βιβλία του προσφεύγοντος για όλες τις ανωτέρω χρήσεις ως ανακριβή. Στη συνέχεια, με τις εκδοθείσες από την ελεγκτική αρχή προσβαλλόμενες πράξεις, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος εξωλογιστικά για τις χρήσεις 2000 έως και 2010, επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές και εκροές για τη χρήση 2010 και τέλος επιβλήθηκε το σχετικό πρόστιμο για την παράβαση της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Άκυρες προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διότι κοινοποιήθηκαν χωρίς να συνοδεύονται από την απαραίτητη έκθεση ελέγχου.
- Άκυρες προσβαλλόμενες πράξεις διότι η έκδοσή τους έγινε πέραν της οριζόμενης από την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν.4174/2013 προθεσμίας.
- Πλημμελείς και άκυρες προσβαλλόμενες πράξεις διότι δεν περιέχουν όλα τα εκ του νόμου προβλεπόμενα στοιχεία και ειδικότερα δεν αναγράφονται οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική αρχή προέβη στον προσδιορισμό εκάστου ποσού, ούτε με ποιόν τρόπο υπολογίστηκε το ποσό αυτό.
- Από τις προσβαλλόμενες πράξεις και εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει και προϊσχυσασών διατάξεων και των διατάξεων του ν. 4174/2013. Συνεπώς είναι άκυρες οι προσβαλλόμενες καθόσον δημιουργείται σύγχυση ως προς τη νομιμότητα του διενεργηθέντος ελέγχου, εξ' απόψεως τηρήσεως των εφαρμοστέων διαδικαστικών διατάξεων, αφού δεν είναι δυνατόν να διαγνωσθεί ποιες είναι οι διατάξεις που τελικώς εφαρμόστηκαν.
- Δεν προκύπτει με ποιες διατάξεις διενεργήθηκε ο έλεγχος και το είδος αυτού, ώστε να ελεγχθεί δικαστικώς εάν πράγματι ήταν πλήρης ή μερικός και η νομιμότητα έκδοσης των επίδικων πράξεων. Ειδικότερα, η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ φέρεται εκδοθείσα επί τη βάσει καταργηθεισών διατάξεων (ν. 1642/1986).
- Δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης καθώς ουδέποτε επιδόθηκε σημείωμα της παρ. 7 του άρθρου 36 του ΚΒΣ παρά τη διαπίστωση παραβάσεων από τη φορολογική αρχή.
- Μη επίδοση κλήσης σε ακρόαση από την εκδούσα τις προσβαλλόμενες πράξεις φορολογική αρχή.
- Μη τήρηση ουσιώδους τύπου προηγούμενης ακρόασης ούτε στην περίπτωση που εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ν. 4174/2013 καθόσον έλαβε ελλιπή και συνεπώς λανθασμένη γνώμη των εις βάρος του στοιχείων.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες, αναιτιολόγητες, μη νόμιμες και ανεπαρκείς και οι επιδοθείσες εκθέσεις ελέγχου παντελώς αόριστες.

- Η διαπίστωση του ελέγχου περί υποβολής ανακριβών δηλώσεων είναι αβάσιμη αφού ουδέποτε επιδόθηκε πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, από τα οποία να αποδεικνύεται ότι έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία για κάθε παροχή υπηρεσιών μου προς όλους τους εντολείς μου και συνεπώς ουδεμία διαφοροποίηση των φορολογητέων εισοδημάτων μου προκύπτει. Οι σχετικές με τις προσβαλλόμενες πράξεις εκθέσεις ελέγχου στηρίχθηκαν στα αποτελέσματα του διενεργηθέντος από το ΣΔΟΕ ελέγχου. Οι διαπιστωθείσες παραβάσεις της φορολογικής αρχής επί των οποίων στηρίχθηκε ο επίδικος έλεγχος έχουν ήδη αμφισβητηθεί και εκκρεμούν στο Διοικητικό Εφετείο και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πρέπει να ακυρωθούν.
- Δεν αποδεικνύεται η νόμιμη γνωστοποίηση του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του ν. 3888/2010, Συνεπώς, μη νομίμως θεωρεί η φορολογική αρχή ότι δεν αποδέχτηκα το προβλεπόμενο ως άνω συμπληρωματικό εκκαθαριστικό, αφού δεν είχε νομίμως κοινοποιηθεί όπως ορίζουν οι σχετικές διατάξεις.
- Αυθαίρετος υπολογισμός κάθε κατάθεσης σε τραπεζικό λογαριασμό ως «αμοιβή». Ωστόσο από τα βιβλία και τα στοιχεία προκύπτει ότι έχουν εκδοθεί οι αντίστοιχες ΑΠΥ για τις χρήσεις 2009 και 2010. Αυτό αποδεικνύεται και από τα αντίγραφα των εγγραφών στο βιβλίο εσόδων-εξόδων για τις ανωτέρω χρήσεις που προσκομίστηκαν ενώπιον της Δ.Ο.Υ.
- Νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές πράξεις λόγω παράνομης αναδρομικής εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 για χρήσεις προγενέστερες της ισχύος του και λόγω μη εξέτασης εάν οι επίδικες καταθέσεις προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν καθ' υπέρβαση του εύλογου χρόνου. Ειδικότερα, οι ένδικες πράξεις για τις χρήσεις 2000 έως και 2010, εκδοθείσες την2016 και κατά μείζονα λόγο κοινοποιηθείσες την2016 σε χρόνο κατά τον οποίο το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου είχε κατά νόμο παραγραφεί, είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές.
- Ο χαρακτηρισμός των βιβλίων και στοιχείων ως ανεπαρκών και ανακριβών είναι αβάσιμος εν όψει του ότι δεν αποδεικνύεται η συνδρομή της προϋποθέσεως του ανέφικτου του λογιστικού προσδιορισμού.
- Δεν αποδεικνύεται ότι η φορολογική αρχή κατέβαλε τη δέουσα προσπάθεια για την ανεύρεση του φορολογούμενου. Νομίμως δεν έχουν διαφυλαχθεί τα βιβλία και στοιχεία για τις χρήσεις έως και 31/12/2005 και περαιτέρω προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή τα διαθέσιμα βιβλία και στοιχεία.
- Αίτημα για αναπομπή της υπόθεσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για νέα κρίση ενόψει των στοιχείων που τέθηκαν.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο ότι οι υπό κρίση πράξεις είναι άκυρες καθόσον κοινοποιήθηκαν χωρίς να συνοδεύονται από την απαραίτητη έκθεση ελέγχου.

Επειδή από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτουν τα ακόλουθα: Την2016, η Δικαστική Επιμελήτρια του, Κα, διορισμένη στο, κατόπιν έγγραφης παραγγελίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετέβη στην επαγγελματική έδρα (γραφείο) του προσφεύγοντος, στην οδό στην (.....). Εκεί διαπίστωσε ότι το γραφείο του προσφεύγοντος είχε μεταφερθεί στον αριθμό της οδού, όπου και εν συνεχεία μετέβη. Στην εν λόγω διεύθυνση, αφού δεν βρήκε τον προσφεύγοντα, επέδωσε στην υπάλληλο και γραμματέα αυτού Κα τις προσβαλλόμενες πράξεις, συγκοινοποιώντας παράλληλα και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, όπως προκύπτει από τις υπ' αριθ.,,,,,,,,, και εκθέσεις επίδοσης της ως άνω Δικαστικής Επιμελήτριας.

Επειδή περαιτέρω, πέρα από τις ως άνω κοινοποιήσεις στο γραφείο του προσφεύγοντος, η ίδια δικαστική επιμελήτρια προχώρησε και σε κοινοποίηση την2016 στην οικία του προσφεύγοντος, στην οδό στο Στην ως άνω διεύθυνση, όπως προκύπτει από τις με αριθμό:,,,,,,,, και εκθέσεις επιδόσεως, αφού δεν βρήκε τον ίδιο, επέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, μετά των σχετικών εκθέσεων ελέγχου, στη σύζυγο του προσφεύγοντος Κα Συνεπώς, βάσει των ως άνω εκτεθέντων ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας των πράξεων λόγω μη κοινοποίησης των οικείων εκθέσεων ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):

«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 εμπειριστατωμένα 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 οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος από την προθεσμία του ενός μηνός που ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013. Περαιτέρω, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν υπάρχει ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους των προσβαλλομένων πράξεων. Άλλωστε, ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι προξενήθηκε σε εκείνον βλάβη καθ' οιονδήποτε τρόπο λόγω της καθυστέρησης αυτής. Συνεπώς, δεν υφίσταται λόγος που να καθιστά τις πράξεις ακυρωτές και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλημμελείς και άκυρες καθόσον δεν περιέχουν όλα εκ του νόμου τα προβλεπόμενα στοιχεία και ειδικότερα δεν αναγράφονται οι λόγοι για τους οποίους η φορολογική αρχή προέβη στον προσδιορισμό εκάστου ποσού, ούτε και με ποιόν τρόπο υπολογίστηκε το ποσό αυτό.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 37 του ν. 4174/2013: *"Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα."

Επειδή όπως προκύπτει από τις προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις, αυτές περιέχουν όλα τα αναγκαία στοιχεία που ορίζονται και απαριθμούνται στο ανωτέρω άρθρο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων διατείνεται ότι οι πράξεις είναι άκυρες καθώς ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει προΐσχυσασών διατάξεων αλλά και διατάξεων του ν. 4174/2013 και δεν είναι δυνατόν να διαγνωσθεί ποιές είναι οι διατάξεις που τελικώς εφαρμόστηκαν.

Επειδή οι φορολογικές αρχές οφείλουν κατά τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου και την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού φόρου, να αναφέρουν όλες τις φορολογικές διατάξεις που ήταν σε ισχύ κατά τις

χρήσεις που ελέγχονται αλλά και τις διατάξεις που ισχύουν ως προς τη διαδικασία ελέγχου κατά τον χρόνο διενέργειας αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013) αλλά και με το υπ' αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) έγγραφο της Γ. Γ.Δ.Ε. διευκρινίστηκε ότι: *"Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός. Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου"*. Περαιτέρω, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, η φορολογική αρχή πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων, προβαίνει σε έκδοση προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρων και προστίμων, τις οποίες κοινοποιεί στον ελεγχόμενο σύμφωνα με το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ. μαζί με το Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επειδή εν προκειμένω, η αρμόδια φορολογική αρχή, όπως προκύπτει από τις οικείες εντολές ελέγχου αλλά και από τις σχετικές εκθέσεις διενήργησε μερικό έλεγχο ως προς τις φορολογίες του εισοδήματος και του ΦΠΑ και αρχικώς εξέδωσε τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου, τις οποίες κοινοποίησε στον προσφεύγοντα μαζί με το σημείωμα διαπιστώσεων, όπως ρητώς ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013. Εν συνεχεία, προχώρησε στην έκδοση των οριστικών και νυν προσβαλλόμενων με την παρούσα πράξεων, τις οποίες και κοινοποίησε μαζί με τις σχετικές εκθέσεις μερικού ελέγχου.

Επειδή πέραν τούτου, από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι η αρμόδια ελεγκτική αρχή συμπεριέλαβε στο Κεφάλαιο: "Ισχύουσες Διατάξεις" τις σχετικές διατάξεις για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2000 έως και 2010 σε κάθε ελεγχθέν φορολογικό αντικείμενο. Επιπροσθέτως, κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, στις οικείες εκθέσεις, αναγράφονται αναλυτικά οι ειδικότερες διατάξεις που εφαρμόστηκαν και βάσει των οποίων ο έλεγχος προσδιόρισε τα αποτελέσματα και εξέδωσε τις υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις. Περαιτέρω, ως προς τον ισχυρισμό αναφορικά με την πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, η οποία φέρεται εκδοθείσα βάσει των καταργηθεισών διατάξεων του ν. 1642/1986, επισημαίνουμε ότι ο ως άνω νόμος ήταν ο αρχικός που επέβαλε τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος εν συνεχεία κωδικοποιήθηκε με το ν. 2859/2000. Δεδομένου ότι από τη σχετική έκθεση ελέγχου αλλά και την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του οφειλόμενου ΦΠΑ της χρήσης 2010, εφαρμόστηκαν οι ισχύουσες διατάξεις του ν. 2859/2000, δεν υφίσταται λόγος ακυρότητας της εν λόγω πράξης. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν τηρήθηκε ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης καθώς ουδέποτε επιδόθηκε σημείωμα της παρ. 7 του άρθρου 36 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992), το οποίο ορίζει ότι: *"Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν υποχρεούται, μετά το πέρας του τακτικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία, να παραδώσει σ' αυτόν με απόδειξη σημείωμα για τις*

παρατυπίες και παραλείψεις που διαπίστωσε κατά τον έλεγχο των αντικειμένων που ασχολήθηκε, με υποδείξεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού.

Το σημείωμα αυτό δεν αποτελεί στοιχείο της διαδικασίας για τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου ή της πράξης επιβολής προστίμου."

Επειδή ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος αφορά αποκλειστικά τις παραβάσεις ΚΒΣ και τα πρόστιμα που καταλογίσθηκαν βάσει της από2014 οικείας έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ Οι εν λόγω παραβάσεις, δεν συμπεριλαμβάνονται στις νυν προσβαλλόμενες πράξεις. Συνεπώς δεν αποτελούν αντικείμενο της παρούσας και ως εκ τούτου δεν εξετάζονται από την υπηρεσία μας στα πλαίσια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται: *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».*

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: *«Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.»*

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.):
«Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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.»

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, το υπ' αριθ.2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου, μετά των προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρου. Ακολούθως, στις2016 ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το με αρ. πρωτ. υπόμνημα με τις απόψεις του επί του ανωτέρω σημειώματος. Εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ., αντέκρουσε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλομένων οριστικών πράξεων. Συνεπώς, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι δεν παραβιάστηκε αλλά τηρήθηκε επιμελώς από την φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 4174/2013: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε)

.....

ιβ)»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013): «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 έκδοσή 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, περαιτέρω με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 2014/2.5.2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών παρέχονται οδηγίες εφαρμογής για ορισμένα άρθρα του ν. 4174/2013 και ειδικότερα για το άρθρο 62 προβλέπονται τα ακόλουθα: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω η μη προσκόμιση από τον προσφεύγοντα των βιβλίων και στοιχείων που ζητήθηκαν με την κοινοποιηθείσα στις2015, υπ' αριθ.2015 πρόσκληση της φορολογικής αρχής είναι διαδικαστική παράβαση, ορθώς δεν κοινοποιήθηκε για αυτήν σημείωμα

διαπιστώσεων. Συνεπώς, ο ισχυρισμός ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα σε προηγούμενη ακρόαση δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013) ορίζονται τα εξής: «*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.*».

Εξάλλου στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «*Αιτιολογία*» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

Επειδή, πλην της μνείας των παραβάσεων και των επιβαλλόμενων γι' αυτές προστίμων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους των, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣτΕ 115`/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣτΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218.)

Επειδή τα 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.

Στην προκειμένη περίπτωση, οι εκθέσεις ελέγχου, αποτελούν την αιτιολογία των επίδικων πράξεων (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), καθώς αναγράφουν τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στις εκθέσεις ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Στις ίδιες εκθέσεις γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες πράξεις γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία των υπό κρίση πράξεων δεν είναι πλημμελής και ο σχετικός ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ουδέποτε κοινοποιήθηκε σε εκείνον πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και περαιτέρω, ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές καθώς στηρίχθηκαν στα αποτελέσματα του ελέγχου που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ, του οποίου οι καταλογισθείσες παραβάσεις έχουν ήδη αμφισβητηθεί και εκκρεμούν στο

Επειδή κατά των Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ που καταλογίσθηκαν από το ΣΔΟΕ για την παράβαση της μη έκδοσης στοιχείων, ο προσφεύγων έχει ασκήσει δικαστική προσφυγή και δεν έχει ακόμη εκδοθεί οριστική απόφαση από το Συνεπώς, δεν δεσμεύεται η υπηρεσία μας ως προς την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν τις φορολογίες Εισοδήματος και Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του Κ.Δ.Δ., 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 ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣτΕ 451/1991).

Επειδή όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου η φορολογική αρχή ορθά και νόμιμα κοινοποίησε στον προσφεύγοντα την με αρ. πρωτ.2015 Πρόκληση-Γνωστοποίηση. Ειδικότερα, στις2015 θυροκολλήθηκε, παρουσία μάρτυρος, η ανωτέρω πρόσκληση στην επαγγελματική έδρα του προσφεύγοντος. Περαιτέρω, ομοίως στις2015 επιδόθηκε στην οικεία του προσφεύγοντος και στην σύζυγο αυτού Κα η ανωτέρω πρόσκληση.

Επειδή μαζί με την υπ' αριθ.2015 κοινοποιήθηκαν αντίγραφα των εντολών ελέγχου καθώς και το υπ' αριθ. συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ν. 3888/2010 χρήσεων 2007 και 2008.

Επειδή μέχρι και τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, ήτοι δεν προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία αλλά ούτε και έκανε αίτηση αποδοχής για το ανωτέρω συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα, ο ισχυρισμός του περί μη επίδοσης πρόσκλησης και περί μη γνωστοποίησης του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυθαίρετα ο έλεγχος υπολόγισε κάθε κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό ως «αμοιβή», ενώ από τα βιβλία και στοιχεία που προσκομίστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι έχουν εκδοθεί οι αντίστοιχες ΑΠΥ για τις χρήσεις 2009 και 2010 και περαιτέρω ότι οι πράξεις είναι ακυρωτές καθώς η Φορολογική Αρχή δεν εξέτασε εάν οι επίδικες καταθέσεις ποσών προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Επειδή ο προσφεύγων δύναται να αποδείξει ότι η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη δεν προέρχεται από την παροχή υπηρεσιών κατά την άσκηση του επαγγέλματός του ως ελεύθερου επαγγελματία, αλλά προέρχεται από άλλη πηγή ή αιτία και ότι αυτή φορολογήθηκε ή νομίμως απαλλάχθηκε του φόρου. Πάρα

ταύτα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων, αφενός μεν δεν δικαιολόγησε τις ονομαστικές καταθέσεις που πραγματοποιούνταν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, αφετέρου δε, ουδέποτε προσκόμισε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων 2000 έως 2010 στην φορολογική αρχή. Τα μόνα στοιχεία τα οποία προσκομίσθηκαν στον έλεγχο και συμπεριλαμβάνονται στον φάκελο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής ήταν απλά φωτοαντίγραφα ορισμένων σελίδων του βιβλίου εσόδων εξόδων των χρήσεων 2009 και 2010. Ωστόσο, δεδομένου του γεγονότος, ότι δεν υφίσταται η δυνατότητα αντιπαραβολής και ελέγχου καθώς προσκομίσθηκαν απλές φωτοτυπίες και όχι το πρωτότυπο βιβλίο και μάλιστα χωρίς τα φορολογικά στοιχεία βάσει των οποίων πραγματοποιήθηκαν οι σχετικές εγγραφές, δεν δύναται σε καμία περίπτωση να ληφθούν υπ' όψιν καθώς δεν έχουν καμία αποδεικτική ισχύ. Άλλωστε ουδέποτε επιχείρησε κατ' ουσίαν ο προσφεύγων να δικαιολογήσει με οποιονδήποτε τρόπο την προσδιορισθείσα από τον έλεγχο αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη. Τούτο διότι, πέρα από τη μη προσκόμιση, των κατ' επανάληψη ζητηθέντων από την ελεγκτική αρχή, βιβλίων και στοιχείων, δεν προσκομίσθηκε μέχρι και την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να επιρρώνει τον ισχυρισμό του περί επανακαταθέσεων ή περί διαφορετικής πηγής προέλευσης των εισοδημάτων του, πέρα από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Σε κάθε περίπτωση, η απλή αναφορά του προσφεύγοντος σε επανακαταθέσεις είναι αβάσιμη καθώς κατ' αρχήν η μεγάλη πλειοψηφία των καταθέσεων στα ελεγχόμενα έτη 2000 έως και 2010 αφορά ονομαστικές καταθέσεις τρίτων και όχι καταθέσεις πραγματοποιηθείσες από τον ίδιο. Ειδικότερα δε, στις χρήσεις 2000, 2003, 2004, 2005, 2006, 2008, 2009 και 2010 όλες οι καταθέσεις που κρίνονται ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη είναι ονομαστικές καταθέσεις τρίτων. Για τα δε έτη 2001, 2002 και 2007, που υφίσταντο και ανώνυμες καταθέσεις (ήτοι μη ταυτοποιημένες) ο έλεγχος δεν τις συμπεριέλαβε στη συνολική αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Επιπροσθέτως, η απλή αναφορά εκ μέρους του προσφεύγοντος για, σχετιζόμενες με τις επίμαχες καταθέσεις, εκδοθείσες ΑΠΥ κατά τις χρήσεις 2009 και 2010, δεν αρκεί εφόσον αυτές αλλά και το βιβλίο εσόδων εξόδων στο οποίο όφειλαν να καταχωρηθούν, ουδέποτε προσκομίσθηκαν στην φορολογική αρχή, αν και επανειλημμένως ζητήθηκαν, αλλά ούτε και στα πλαίσια της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Κατά συνέπεια, και ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν δύναται να εφαρμοσθεί αναδρομικά ο ν. 3888/2010 περί προσαύξησης περιουσίας, δεδομένου ότι ο συγκεκριμένος νόμος άρχισε να ισχύει από τις 30-9-2010, ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν στα έτη 2000-2010.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αρ. 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος επταμελούς συνθέσεως του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι «η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν, και σε υπόθεση, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό

λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30/9/2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου». Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν καθ' υπέρβαση του εύλογου χρόνου καθώς κατά την έκδοση και κοινοποίησή του το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου είχε κατά νόμο παραγραφεί.

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 84 του Ν. 2238/1994 (όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006):

*"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.***

.....

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 σύμφωνα με το άρθρο 57 του ν. 2859/2000:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου....

Επειδή βάσει των ανωτέρω η χρήση 2000 παραγραφόταν αρχικώς στις 31/12/2006, η χρήση 2001 στις 31/12/2007, η χρήση 2002 στις 31/12/2008, η χρήση 2003 στις 31/12/2009, η χρήση 2004 στις

31/12/2010, η χρήση 2005 στις 31/12/2011, η χρήση 2006 στις 31/12/2012, η χρήση 2007 στις 31/12/2013, η χρήση 2008 στις 31/12/2014, η χρήση 2009 στις 31/12/2015 ενώ η χρήση 2010 στις 31/12/2016.

Επειδή περαιτέρω, με το άρθρο 11 του Ν. 3513/2006: «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.»

Επειδή ακολούθως με το άρθρο 29 του Ν. 3697/2008: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.»

Επειδή εν συνεχεία με το άρθρο 10 του ν. 3790/2009: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.» ενώ με το άρθρο 82 του ν. 3842/2010: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010.....».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν.3888/2010: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011....»

Επειδή ομοίως με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011: «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».

Επειδή όπως ορίζει η παρ. 1 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 στη συνέχεια με την παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013: «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 ακολούθησαν οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 με τις οποίες: «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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και 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. α. Η παρ. 1 του άρθρου 67 του ν.2238/1994 (Α' 151) αντικαθίσταται ως εξής: «1. Υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. οι οποίοι δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου.»

Επειδή με το άρθρο 87 του Ν. 4316/2014: «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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, 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 τέλος σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 22 του ν.4337/2015: «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 παρόντος) 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 στην υπό κρίση περίπτωση:

Από τη Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα βάσει των υπ' αριθ.2016,2016 και2016 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της. Ωστόσο, ο ανωτέρω έλεγχος διενεργήθηκε ερειδόμενος στην από2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/92 του Σ.Δ.Ο.Ε. (.....), που συντάχθηκε και απεστάλη στην ανωτέρω φορολογική αρχή κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, βάσει της υπ' αριθ.2013 εντολής ελέγχου.

Κατόπιν αυτών, από τις προαναφερθείσες διατάξεις που αφορούν σε παρατάσεις παραγραφής, μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου της υπό εξέταση υπόθεσης και την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων στις2016 αλλά και την νόμιμη κοινοποίησή τους την2016 και2016, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξεων δεν είχε παραγραφεί. Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Άλλωστε, όπως επικουρικώς, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή » και περαιτέρω με το άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000:

«Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.....».

Εν προκειμένω, επειδή στην κρινόμενη υπόθεση, περιήλθε σε γνώση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. η από2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, η οποία κρίνεται ως συμπληρωματικό στοιχείο, συντρέχουν οι προϋποθέσεις των άρθρων 68§2 του ν. 2238/1994 και 49§3 του ν. 2859/2000, και ως εκ τούτου το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου παραγράφεται μετά το πέρας δεκαετίας. Ειδικότερα, βάσει των ανωτέρω, η χρήση 2000 παραγράφεται στις 31/12/2011, η χρήση 2001 στις 31/12/2012, η χρήση 2002 στις 31/12/2013, η χρήση 2003 στις 31/12/2014, η χρήση 2004 στις 31/12/2015 ενώ για τις λοιπές χρήσεις δεν έχει ακόμη παρέλθει ο χρόνος παραγραφής. Συνεπώς, για τις χρήσεις 2000 έως και 2004, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18§2 του ν. 4002/2011, 2§1 του ν. 4098/2012, 37§5 του ν. 4141/2013, 22 του ν. 4203/2013, 87 του ν. 4316/2014 και 22 του ν. 4337/2015, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρου παραγράφεται στις 31/12/2016. Ως εκ τούτου, σε κάθε περίπτωση, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται απορριπτέος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο χαρακτηρισμός των βιβλίων και ως ανακριβών είναι αβάσιμος εν όψει του ότι δεν αποδεικνύεται η συνδρομή του ανέφικτου λογιστικού προσδιορισμού.

Επειδή η φορολογική αρχή κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις2015 την με αρ. πρωτ.2015 Πρόκληση-Γνωστοποίηση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, στην οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή σύμφωνα με την από2014 έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των μερικών εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ., είχαν ομοίως κοινοποιηθεί τρεις (3) προσκλήσεις στον προσφεύγοντα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων (υπ' αριθ./2013,/2013 και/2013), στις οποίες ο προσφεύγων ομοίως δεν είχε ανταποκριθεί.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ): *«Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση, καθώς και οι κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση....»*

Επειδή περαιτέρω όπως ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 21 του Π.Δ. 186/1992: *«Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και*

τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας."

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ): «Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1038/2011 απόφαση ΣτΕ: Η παράλειψη της μη προσκόμισης και της μη επίδειξης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, εξομοιώνεται προς την περίπτωση της μη τηρήσεως λογιστικών βιβλίων. Ως εκ τούτου καθίσταται αδύνατη η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και η εξακρίβωση των αποτελεσμάτων της οικείας χρήσεως. Κατά συνέπεια, σε αυτή την περίπτωση τα ακαθάριστα έσοδα και τα αποτελέσματα της επιχείρησης προσδιορίζονται εξωλογιστικώς. Συνεπώς, λόγω της μη προσκόμισης ήταν ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμών των ακαθάριστων εσόδων και των καθαρών κερδών από τη φορολογική αρχή και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή σύμφωνα με την περ. στ' της παρ. 4 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α).....β)..... 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, με τις διατάξεις του άρθρου 48§1 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκισσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή,

προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 50 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτως.

2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογουμένου.

3. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος. Στις καθαρές αμοιβές που προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο προστίθενται: α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις. β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία. 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 για φόρους, τέλη και εισφορές που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως, εφόσον είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

4. Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέρων επαγγελμαμάτων.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν.2859/2000: «Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν στις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους. Ως εκ τούτου, κατέστη ανέφικτος ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων και ορθώς ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών εξωλογιστικώς και στον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εισροών και εκροών, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, αλλά και από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών, έχουν επιβληθεί στον προσφεύγοντα πλείστες παραβάσεις κατά τα τελευταία έτη και καταλογίστηκαν τα σχετικά πρόστιμα για μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων. Ειδικότερα, πέρα από την προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2016 Πράξη Επιβολής Προστίμου για τον ως άνω λόγο, είχαν ήδη επιβληθεί από την Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθ./2014 ΑΕΠ με την οποία καταλογίστηκαν πρόστιμα για μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων για πρώτη, δεύτερη και τρίτη φορά, η υπ' αριθ./2014 ΑΕΠ με την οποία επιβλήθηκαν πρόστιμα για μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων ομοίως για πρώτη, δεύτερη και τρίτη φορά, η υπ' αριθ./2013 ΑΕΠ για μη επίδειξη βιβλίων καθώς και η υπ' αριθ./2007 ΑΕΠ για μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων για δεύτερη και τρίτη φορά. Συνεπώς, από όλα τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο προσφεύγων απέφευγε κατ' επανάληψη και με συστηματικό τρόπο να προσκομίσει στις φορολογικές αρχές τα βιβλία και στοιχεία του.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είχε νομίμως καταστρέψει τα βιβλία και στοιχεία που αφορούσαν τις διαχειριστικές περιόδους έως 31/12/2005, καθόσον είχε περαιώσει βάσει του ν. 3888/2010 και είχε εξοφλήσει τον σχετικό φόρο περαίωσης δεν ευσταθεί. Σύμφωνα με το υποσύστημα ΚΒΣ του συστήματος TAXIS, από την Καρτέλα Θεώρησης Επιτηδευματία, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε προχωρήσει στις2002 σε θεώρηση ενός χειρόγραφου βιβλίου εσόδων εξόδων (σελ. 1-99) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Πράξη). Έκτοτε, δεν προχώρησε σε καμία άλλη θεώρηση βιβλίου εσόδων εξόδων, είτε χειρόγραφου, είτε μηχανογραφημένου. Ως εκ τούτου, οι εγγραφές των διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010, όφειλαν να έχουν καταχωρηθεί στο ως άνω βιβλίο. Συνεπώς, εφόσον αυτό το βιβλίο αφορούσε και χρήσεις μετά την 31/12/2005, ήταν σε κάθε περίπτωση υποχρεωμένος να το διαφυλάξει. Άλλωστε, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για έλεγχο των μη παραγεγραμμένων χρήσεων δεν αναιρείται, πολλώ δε μάλλον όταν προκύπτουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994, όπως στην προκειμένη περίπτωση.

Επειδή τέλος ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υφίσταται λόγος αναπομπής της υπόθεσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εν όψει νέων στοιχείων που τέθηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Ωστόσο, τα εν λόγω στοιχεία ήτοι τα απλά φωτοαντίγραφα ορισμένων σελίδων του βιβλίου εσόδων εξόδων, χωρίς την προσκόμιση του βιβλίου αλλά και των σχετικών ΑΠΥ που επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή του, δεν αποτελούν σε καμία περίπτωση νέα στοιχεία τα οποία θα θεωρούνταν ανταποδεικτικά και ενδεχομένως να μπορούσαν να κλονίσουν την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου και να την οδηγήσουν σε

διαφορετική κρίση. Άλλωστε, τα στοιχεία αυτά, ήταν ήδη στη διάθεση της φορολογικής αρχής, έχουν αξιολογηθεί και έχει λάβει θέση επ' αυτών ο διενεργηθείς έλεγχος. Συνεπώς, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός προβάλλεται παρελκυστικώς και απορρίπτεται.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις κρινόμενες πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου, όπως αυτά καταγράφονται στις από2016 εκθέσεις ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, επαρκείς, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της από2016 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του
με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2001

Διαφορά φόρου	50744,94
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	60.893,92
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	111.638,86

2. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2002

Διαφορά φόρου	31.030,90
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	37.237,08
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68.267,98

3. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2003

Διαφορά φόρου	56.589,09
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	67.906,90
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	124.495,99

4. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2004

Διαφορά φόρου	82.848,44
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	99.418,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	182.266,56

5. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2005

Διαφορά φόρου	78.964,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	94.756,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	173.720,80

6. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2006

Διαφορά φόρου	54.019,88
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	64.823,85
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	118.843,73

7. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2007

Διαφορά φόρου	101.513,52
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	121.816,22
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	223.329,74

8. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2008

Διαφορά φόρου	115.120,38
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	138.144,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	253.264,83

9. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2009

Διαφορά φόρου	98.525,10
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	118.230,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	216.755,22

10. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010

Διαφορά φόρου	154.228,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	185.073,98
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	339.302,30

11. Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011

Διαφορά φόρου	182.820,57
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (114%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	208.415,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	391.236,02

12. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας Χρήσης 2010

Διαφορά φόρου	36.396,01
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού	43.675,21
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	80.071,22

13. Πρόστιμο αρ. 54 ν.4174/2013 Φορολογικού έτους 2015: 250,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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).