



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 14-10-2016

Αριθμός απόφασης: 1245

Ταχ. Δ/ση : Εγγατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333245
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

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

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με ΑΦΜ:....., κατά των με αριθμ.:

α)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 1999, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

β)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2000, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

γ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2001, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

δ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2002, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

ε)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2003, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

στ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2004, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

ζ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2005, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

η)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2006, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

θ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2007, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

ι)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2008, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

κ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2009, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

λ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2010, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

μ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2011, του προϋσταμένου της ΔΟΥ και

ν)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2012, του προϋσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμ.:

α)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 1999, του προϋσταμένου της ΔΟΥ,

β)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2000, του προϋσταμένου της ΔΟΥ,

γ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2001, του προϋσταμένου της ΔΟΥ,

δ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2002, του προϋσταμένου της ΔΟΥ,

ε)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2003, του προϋσταμένου της ΔΟΥ,

στ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2004, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

ζ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2005, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

η)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2006, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

θ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2007, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

ι)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2008, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

κ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2009, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

λ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2010, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

μ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2011, του προϋσταμένου της ΔΟΥ και

ν)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2012, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../16-05-2016 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (.../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 1999, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 72€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 86,40€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 158,40€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

2)Με την με αριθμ..../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2000, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 72€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 86,40€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 158,40€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

3) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2001, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 72€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 86,40€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 158,40€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

4) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2002, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 72€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 86,40€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 158,40€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

5)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2003, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 21,56€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 25,88€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 47,44€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

6)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό

φόρου 77,76€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 93,31€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 171,07€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

7) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 77,76€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 93,31€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 171,07€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

8) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 82,08€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 98,50€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 180,58€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

9)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2007, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 107,09€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 128,50€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 235,59€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

10)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 92,63€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 111,15€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 203,78€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

11)Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2009, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 53,74€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 64,49€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 118,23€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η

ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

12) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 82,08€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 98,50€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 180,58€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

13) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 99,36€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 104,33€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 203,69€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

14) Με την με αριθμ...../23-03-2016 (...../2016) **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, διαχειριστικού έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου 99,36€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 68,56€, δη συνολικό ποσό φόρου για καταβολή, ύψους 167,92€, λόγω επαναπροσδιορισμού των φορολογητέων εκροών και μη αναγνώρισης των φορολογητέων εισροών προς έκπτωση εξαιτίας της μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από 22-03-2016 έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ (άρθρο 48 του Ν 2859/00) του προϊσταμένου της ΔΟΥ

Ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης εξέδωσε τη με αριθμό/26-11-2015 εντολή φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ'αριθμ...../19-05-2014 εντολής. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ.πρωτ...../14-03-2014 έγγραφο της Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλονίκης, με αφορμή το υπ'αριθμ...../22-03-2013 έγγραφο του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, για τη διενέργεια τακτικών φορολογικών ελέγχων σε συνεταιρισμούς αρμοδιότητας της πρώην ΔΟΥ, οι οποίοι έχουν λάβει επιστροφές ΦΠΑ, ενώ δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας ΦΠΑ και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1. Οι διαχειριστικές περίοδοι 1999 έως και 2008 έχουν υποπέσει σε παραγραφή.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω αβάσιμες-Εσφαλμένη εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους 32%.
3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω αβάσιμες-Εσφαλμένη προσαύξηση του ΜΣΚΚ κατά 100% για τις χρήσεις 1999-2003, 2005-2006 και κατά 80% για τις χρήσεις 2004, και 2007-

2012.

4. Εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης διοικητικής κύρωσης- Εφαρμογή της παραγράφου 8 του άρθρου 3 του Ν 4337/2015 και της ΠΟΛ 1252/2015.
5. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες-Εσφαλμένος ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων.
6. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων-Ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας προσκρούει ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας.
7. Παράνομη η προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων κατά 8% στις χρήσεις 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 και 2012.
8. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες-Παράνομος ο χαρακτηρισμός των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων.
9. Παράβαση ουσιώδους όρου της διαδικασίας-Παραβίαση του άρθρου 30 παρ.5 του ΚΒΣ-Η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδεύματός τρίτης κατηγορίας, κρίνεται από Τριμελή Επιτροπή, προ της κοινοποίησης του φύλλου ελέγχου.
10. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης
11. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων διότι ο έλεγχος έλαβε χώρα στην υπηρεσία, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 36 παρ. 1 του ΚΒΣ.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 “*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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι: “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 την παράγραφο 5 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 “Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο

ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Ν 2238/1994 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 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 ή γ)....."

Επειδή , στην παράγραφο 3 του άρθρου 49 του Ν 2859/2000 ορίζεται ότι: "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."

Επειδή , στην παράγραφο 1 του άρθρου 57 του Ν 2859/2000 ορίζεται ότι: " 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.....".

Επειδή , στην παράγραφο 2 του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: " Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49".

Επειδή με την με αρ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΠΟΛ 1100/10-04-2001) έγινε δεκτό ότι: α)κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν.2238/1994 και 39 παρ. 3 του Ν.1642/1986 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παρ.3 του Ν.2859/2000, τα πορίσματα και οι διασταυρώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο σε τρίτες επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης

είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων

Επειδή, στο άρθρο 11 του Ν 3513/2006, ορίζεται ότι “ 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, σύμφωνα 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, στο άρθρο 10 του Ν 3790/2009, ορίζεται ότι “ 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.”

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο του άρθρου 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, στην παράγραφο 7 του άρθρου 12 του Ν 3888/2010, ορίζεται ότι “ 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, σύμφωνα με την παράγραφο 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, στο δεύτερο άρθρο, του Ν 4098/2012, ορίζεται ότι “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, στην παράγραφο 5 του άρθρου 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, σύμφωνα με το άρθρο 22, του Ν 4203/2013 “ 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.”

Επειδή, σύμφωνα 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, σύμφωνα με το 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, στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3, του άρθρου 72, του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι “Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.”

Επειδή, στην παράγραφο 11 του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) ορίζεται ότι “Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», , προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ’ εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί”.

Επειδή, στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 11 του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις) ορίζεται ότι “ Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.”

Επειδή, εν προκειμένω, για τον προσφεύγοντα συνεταιρισμό εκδόθηκε η με αριθμό/19-05-2014 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ, η οποία αντικαταστάθηκε με την υπ’αριθμ...../26-11-2015 εντολή του ιδίου ως άνω προϊσταμένου. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αμεριθμ...../14-03-2014 έγγραφο της Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλονίκης, κατόπιν του υπ’αριθμ...../22-03-2013 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, για τη διενέργεια τακτικών φορολογικών ελέγχων σε συνεταιρισμούς αρμοδιότητας της πρώην ΔΟΥ (μεταξύ των οποίων είναι και ο προσφεύγων συνεταιρισμός), οι οποίοι έχουν λάβει επιστροφές ΦΠΑ, ενώ δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών –προμηθευτών.

Επειδή, με την με αριθμό πρωτ...../04-09-2015 πρόσκληση που κοινοποιήθηκε στον πρόεδρο του προσφεύγοντα συνεταιρισμού, ζητήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις. Στον έλεγχο προσκομίσθηκε θεωρημένο Ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικού Καθολικού για τις χρήσεις 2007 έως 2010 με ΑΠΘ/02-02-2007 της ΔΟΥ και ένα ντοσιέ με δηλώσεις ΦΠΑ και Εισοδήματος για τις χρήσεις από 2005 έως 2012. Δεν προσκομίσθηκαν τα θεωρημένα βιβλία για τις χρήσεις από 2004 έως 2007 με ΑΠΘ/16-09-

2004, ούτε θεωρημένα στοιχεία για την παροχή υπηρεσιών, ούτε παραστατικά εξόδων-δαπανών, γεγονός που καθιστά αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Ως προς τον ισχυρισμό της παραγραφής των διαχειριστικών ετών 1999, 2000, 2001 και 2002

Επειδή, ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2000, 2001, 2002, 2003. Σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλα ελέγχου ή πράξεις καταλογισμού φόρου, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Ειδικότερα, για το διαχειριστικό έτος 1999, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2015 που όμως με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4337/2015, παρατάθηκε έως την 31-12-2016. Για τα διαχειριστικά έτη 2000, 2001 και 2002, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2016, 31-12-2017 και 31-12-2018 αντίστοιχα. Καθίσταται σαφές ότι τα συγκεκριμένα διαχειριστικά έτη δεν είχαν υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων και συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της παραγραφής του διαχειριστικού έτους 2003

Επειδή, για το διαχειριστικό έτος 2003, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2009 που όμως, με τις προαναφερθείσες διατάξεις, διαδοχικά παρατάθηκε μέχρι τις 31-12-2013. Δεδομένου του υπ' αριθμ...../22-3-2013 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης για τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε μέχρι την 31-12-2015. Εν συνεχεία, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4337/2015, μέχρι την 31-12-2016. Συνεπώς, το υπό κρίση διαχειριστικό έτος δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο έκδοσης της υπό κρίση προσβαλλόμενης πράξης και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της παραγραφής του διαχειριστικού έτους 2004

Επειδή, για το διαχειριστικό έτος 2004, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2010 που όμως, με τις προαναφερθείσες διατάξεις, διαδοχικά παρατάθηκε μέχρι τις 31-12-2013. Δεδομένου του υπ' αριθμ...../22-3-2013 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης για τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε μέχρι την 31-12-2015. Εν συνεχεία, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4337/2015, μέχρι την 31-12-2016. Συνεπώς, το υπό κρίση οικονομικό έτος δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο έκδοσης της υπό κρίση προσβαλλόμενης πράξης και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της παραγραφής των διαχειριστικών ετών 2005 και 2006

Επειδή, για τα διαχειριστικά έτη 2005 και 2006, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2011 και 31-12-2012 αντίστοιχα, που όμως, με τις προαναφερθείσες διατάξεις, διαδοχικά παρατάθηκε μέχρι τις 31-12-2013. Δεδομένου του υπ' αριθμ...../22-3-2013 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης για τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε μέχρι την 31-12-2015. Εν συνεχεία, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4337/2015, μέχρι την 31-12-2016. Συνεπώς, το υπό κρίση οικονομικό έτος δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο έκδοσης της υπό κρίση προσβαλλόμενης πράξης και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της παραγραφής των διαχειριστικών ετών 2007 και 2008

Επειδή, για τα διαχειριστικά έτη 2007 και 2008, ως χρόνος παραγραφής ορίζεται η 31-12-2013 και 31-12-2014 αντίστοιχα, που όμως, με τις προαναφερθείσες διατάξεις, διαδοχικά παρατάθηκε μέχρι τις 31-12-2015, δεδομένου του υπ' αριθμ...../22-3-2013 εγγράφου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης για τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου. Εν συνεχεία, ο ως άνω χρόνος παραγραφής παρατάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν 4337/2015, μέχρι την 31-12-2016. Συνεπώς, το υπό κρίση οικονομικό έτος δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά το χρόνο έκδοσης της υπό κρίση προσβαλλόμενης πράξης και συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο συνεταιρισμός αποσκοπεί, με την ισότιμη συνεργασία και την αμοιβαία βοήθεια των συνεταίρων μελών του, στην οικονομική, κοινωνική και πολιτιστική ανάπτυξη και προαγωγή τους μέσω μιας συνιδιοκτήτης και δημοκρατικά διοικούμενης επιχείρησης.

Επειδή, για την επίτευξη των σκοπών του, ο συνεταιρισμός αναπτύσσει οποιεσδήποτε δραστηριότητες με τις οποίες καλύπτει ολόκληρο το φάσμα της παραγωγής, μεταποίησης και εμπορίας των αγροτικών προϊόντων, καταναλωτικών προϊόντων γενικά και ειδικά προϊόντων γεωργικών της παραγωγής, προμήθειας και εμπορίας γεωργικών εφοδίων, καθώς και της κατασκευής, προμήθειας και εμπορίας μέσων αγροτικής παραγωγής και της παροχής υπηρεσιών. Οι δραστηριότητες αυτές ενδεικτικά είναι οι εξής:

- Η ίδρυση και λειτουργία υποκαταστημάτων, παραρτημάτων ή γραφείων στο εσωτερικό και το εξωτερικό.
- Η επεξεργασία, μεταποίηση και εμπορία γεωργικών προϊόντων, μέσω της Ομάδας Παραγωγών.
- Η άσκηση αγροτικής πίστης.
- Η πρακτόρευση στην περιφέρειά του, οργανισμών ασφάλισης ή αγροτικής παραγωγής και κεφαλαίου.

- Η παροχή τεχνικής βοήθειας στα μέλη.
- Η δημιουργία συνεταιριστικών επιχειρήσεων, για την προμήθεια στα μέλη καταναλωτικών αγαθών.
- Η εκτέλεση εγγειοβελτιωτικών έργων και έργων αγροτικής οδοποιίας.
- Η παρέμβαση και η λήψη κάθε μέτρου προστασίας των αγροτικών προϊόντων των μελών του και των τρίτων.
- Η παροχή συνεταιριστικής εκπαίδευσης.
- Η ίδρυση και λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων, η ανάπτυξη του οικοτουρισμού, του κοινωνικού τουρισμού και αγροτουριστικών εργασιών.
- Κάθε είδους δραστηριότητα για τη βελτίωση της κοινωνικής και πολιτιστικής κατάστασης των μελών του και του βιοτικού τους επιπέδου.

Επειδή, δεν υπάρχει Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους για τις ως άνω αναφερόμενες δραστηριότητες του συνεταιρισμού, ο έλεγχος υιοθετεί, από τους πίνακες του Υπουργείου Οικονομικών, το 32% ως μέσο όρο συντελεστών για την κατηγορία υπηρεσίες γενικά.

Επειδή, οι επικαλούμενοι από τον προσφεύγοντα ΜΣΚΚ, αφορούν σε γεωργικές επιχειρήσεις που διαχωρίζονται ανάλογα με το είδος της παραγωγής σε κάθε περίπτωση. Εν προκειμένω, ο αγροτικός συνεταιρισμός δεν αποτελεί γεωργική επιχείρηση αλλά ουσιαστικά είναι μια αυτόνομη ένωση προσώπων που συγκροτείται εθελοντικά και παρέχει της υπηρεσίες του για την αντιμετώπιση των κοινών οικονομικών, κοινωνικών και πολιτιστικών αναγκών και επιδιώξεων τους. Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι 14-12-2004 (δη μέχρι το οικονομικό έτος 2004), *“Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα..... Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, καθώς και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται για αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο κώδικα, ο κατά τα ανωτέρω συντελεστής προσαυξάνεται κατά 50%. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α)....., β)....., γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.....”*

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 10 του Ν 3296/2004 και ίσχυε από 14-12-2004 (δη για το οικονομικό έτος 2005 και μετά), *“Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας*

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

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α)....., β)....., γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.”

Επειδή, εν προκειμένω, τα βιβλία του προσφεύγοντα κρίθηκαν ανακριβή για όλες τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, ορθά ο έλεγχος, εφαρμόζοντας τις προαναφερθείσες διατάξεις, διπλασίασε το οριζόμενο σε 50% ποσοστό προσαύξησης του Μ.Σ.Κ.Κ. για τα οικονομικά έτη 2000 έως 2004 , προσαυξάνοντας τον Μ.Σ.Κ.Κ. κατά ποσοστό 100%.

Αντιστοίχως, ορθά ο έλεγχος, εφαρμόζοντας τις προαναφερθείσες διατάξεις, διπλασίασε το οριζόμενο σε 40% ποσοστό προσαύξησης του Μ.Σ.Κ.Κ. για τα οικονομικά έτη 2005 και 2008 έως 2013, προσαυξάνοντας τον Μ.Σ.Κ.Κ. κατά ποσοστό 80%.

Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στην παράγραφο 8, του άρθρου 3, του Ν 4337/2015 ορίζεται ότι “ Μετά το άρθρο 58 του ν. 4174/2013 προστίθεται άρθρο 58Α ως εξής:

«Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.....”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1, του άρθρου 7, του Ν 4337/2015 “Οι διατάξεις των παραγράφων 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση, εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014, για τις οποίες

είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.”

Επειδή, οι διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 3 Ν.4337/2015, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά και δεν τίθεται θέμα αναδρομικής ισχύος, διότι σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο, «κατ’ αντίθεση προς τα ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο, **η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης της.** Συνεπώς θα πρέπει να προσδιορίζεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έτσι ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες κατά τον χρόνο αυτό σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας... Φυσικά ο φορολογικός νομοθέτης δύναται να προβλέψει ρητά ως εφαρμοστέες διατάξεις τις ισχύουσες κατά τον χρόνο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 286 επ.)».

Για το ίδιο θέμα πάγια είναι και η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή φόρου και προστίμου είναι **ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά** που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. **Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του φόρου και του προστίμου** (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012). Κατά συνέπεια δεδομένου ότι κατά τις διαχειριστικές περιόδους 1999 έως 2012, οπότε και τελέστηκαν οι παραβάσεις, βρίσκονταν ισχύ οι διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 που ρύθμιζε το συγκεκριμένο φορολογικό αντικείμενο, ορθώς και σύννομα εφαρμόστηκαν οι εν λόγω διατάξεις για την στοιχειοθέτηση της παράβασης και την επιβολή των προβλεπόμενων φόρων.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση γ’, της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν 2238/1994, “ Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των

πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 30 του Ν 2238/1994, ορίζεται ότι “3. Στις περιπτώσεις β` και γ` της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.”

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1037/2005 ορίζεται ότι “Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές διενεργούνται οι απαραίτητες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.”

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι “ 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 προϊστάμενος της ΔΟΥ, λαμβάνοντας υπόψη τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που είχε υποβάλλει ο, τις εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ που υποβλήθηκαν, τις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών αλλά και το μέσο όρο των ακαθαρίστων εσόδων ομοειδών επιχειρήσεων της περιοχής, προσδιορίζει το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των καθαρών κερδών σε 400,00€, δη σε ποσό ανώτερο από το μέσο όρο των ακαθαρίστων εσόδων των ετών, κατά τα οποία ο προσφεύγων συνεταιρισμός τήρησε βιβλία συμφώνως προς το άρθρο 30 παρ. 2 περ. γ αλλά και την παρ.3 του ίδιου άρθρου του Ν 2238/1994 Με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, ορθώς προσδιορίστηκε το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων του και ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 25 του Συντάγματος “Τα δικαιώματα του ανθρώπου ως απόμους και ως μέλους του κοινωνικού συνόλου και η αρχή του κοινωνικού κράτους δικαίου τελούν υπό την εγγύηση του Κράτους. Όλα τα κρατικά όργανα υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιστη και αποτελεσματική άσκηση τους. Τα δικαιώματα αυτά ισχύουν και στις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών στις οποίες προσιδιάζουν. Οι κάθε είδους περιορισμοί που μπορούν

κατά το Σύνταγμα να επιβληθούν στα δικαιώματα αυτά πρέπει να προβλέπονται είτε απευθείας από το Σύνταγμα είτε από το νόμο, εφόσον υπάρχει επιφύλαξη υπέρ αυτού και να σέβονται την αρχή της αναλογικότητας.”

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010).

Επειδή, στην παράγραφο 17, του άρθρου 72, Ν 4174/2013, ορίζεται ότι “Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση.”

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το ύψους του επιβαλλόμενου προστίμου ορίζεται απευθείας από τις σχετικές διατάξεις και η φορολογική διοίκηση προβαίνει στην επιβολή του με βάση τη διαπίστωση της παράβασης. Ο επιδιωκόμενος σκοπός είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής, η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, δια μέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων. Υπάρχει εύλογη σχέση μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου σκοπού. Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β του τελευταίου εδαφίου της περ. γ’ της παραγράφου 2 το άρθρου 30 του Ν 2238/1994, που προστέθηκε με την παρ. 1, του άρθρου 10 του Ν 3296/2004 και ισχύει για διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν από 14-12-2004, “Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:
α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ.”

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό πρωτ.1058329/1851/ΔΕ Α /ΠΟΛ 1087/10-6-2005 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών και συγκεκριμένα το άρθρο 2 του κεφαλαίου "Λοιπά Θέματα Ελέγχου" «Με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 επήλθαν σημαντικές μεταβολές σε ότι αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος κατά τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2238/94 για τις οποίες δόθηκαν σχετικές διευκρινίσεις με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1016/05 της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 θεσπίστηκαν αντικειμενικά ποσοστά προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων (4% ή 8%, κατά περίπτωση), ειδικά στις περιπτώσεις διαπίστωσης των οριζόμενων στις διατάξεις αυτές ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων (δηλαδή επί απόκρυψης φορολογητέας ύλης, μη έκδοσης στοιχείων του Κ.Β.Σ., έκδοσης πλαστών- εικονικών στοιχείων), εφόσον αυτές συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών.

Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις, το κατά περίπτωση ποσοστό προσαύξησης εφαρμόζεται στο άθροισμα των βάσει βιβλίων ακαθάριστων εσόδων και των ποσών που προκύπτουν από την απόκρυψη ή τη μη έκδοση ή την έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων, τα οποία ποσά και διπλασιάζονται σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια χρήση.

Σε ότι αφορά τις μεταβολές αυτές, διευκρινίζεται περαιτέρω ότι ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος και ότι ο κατά τα ανωτέρω διπλασιασμός των ποσών που προκύπτουν από τις προαναφερόμενες παραβάσεις εφαρμόζεται εφόσον η επανάληψη των παραβάσεων αυτών διαπιστώνεται από διαφορετικούς ελέγχους, συμπεριλαμβανομένου και του διενεργούμενου τακτικού ελέγχου. Ειδικά ως προς τις παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων, οι ανωτέρω διατάξεις έχουν εφαρμογή ανεξαρτήτως αν πρόκειται για στοιχεία αξίας ή διακίνησης.

Στις περιπτώσεις των αναφερόμενων στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 παραβάσεων που η απόκρυψη της φορολογητέας ύλης με βάση τις παραβάσεις αυτές υπερβαίνει το 5% της δηλωθείσας όχι όμως και τα 5.000 ευρώ ή αντίστροφα, θα εφαρμόζεται ποσοστό προσαύξησης 4%.

Εξάλλου, στις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που επισύρουν μεν ανακρίβεια των τηρούμενων βιβλίων κατά τις οικείες διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. αλλά δεν συμπεριλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04, εξακολουθεί βεβαίως να υφίσταται η δυνατότητα προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων κατά τις διατάξεις των δύο πρώτων εδαφίων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν. 2238/94 επί των οποίων σημειωτέον δεν επήλθε καμία μεταβολή, θεωρείται ωστόσο σκόπιμο κατά τον προσδιορισμό της κατ' έλεγχο προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων να συνεκτιμούνται, χωρίς αυτό να είναι δεσμευτικό, τα καθοριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 3296/04 ποσοστά προσαύξησης, αφού με τις διατάξεις αυτές ρυθμίζονται ιδιαίτερα σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής."

Συμφώνως με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο έλεγχος προσαύξησε τα εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα κέρδη των χρήσεων 2004 έως 2012, κατά 8% και ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον όγδοο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992, όπως ίσχυε μέχρι το έτος 2002, "4.Τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α)....., β)....., γ)....., δ)....., ε)....., στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου."

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992, όπως ίσχυε από το έτος 2003 μέχρι και το 2012 "Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α)....., β)....., γ)....., δ)....., ε)....., στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3".

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 32 του Ν 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τα έτη 1999 έως 2003 "Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν βιβλία και στοιχεία κατώτερης κατηγορίας της προσήκουσας ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία και στην τελευταία αυτή περίπτωση η ανεπάρκεια καθιστά αδύνατη τη διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων, προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους."

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 32 του Ν 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τα έτη 2004 έως 2012, “Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.”

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα θεωρημένα βιβλία για τις χρήσεις 2004 έως 2007, ούτε θεωρημένα στοιχεία για την παροχή υπηρεσιών, ούτε παραστατικά εξόδων-δαπανών για οποιαδήποτε από τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, γεγονός που καθιστά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ορθώς κρίθηκαν ανακριβή τα βιβλία του προσφεύγοντα για τις ελεγχόμενες χρήσεις και διενεργήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων και συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ένατο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 “Η απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων των επιτηδευματιών που ελέγχονται από το Διαπεριφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο (Δ.Ε.Κ.) Αθηνών ή Θεσσαλονίκης, στα οποία διαπιστώθηκαν πράξεις ή παραλείψεις οι οποίες κατά την κρίση της ελεγκτικής αρχής συνιστούν ανεπάρκειες ή ανακρίβειες, όπως αυτές προσδιορίζονται από το άρθρο αυτό μπορεί να κριθεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία, από πενταμελή επιτροπή, πριν από την κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου ή της πράξης. Στην περίπτωση αυτή ο προϊστάμενος του Δ.Ε.Κ. υποχρεούται να κοινοποιήσει στον επιτηδευματία σημείωμα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ο επιτηδευματίας δικαιούται, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος, να ζητήσει την κρίση της Επιτροπής, η οποία αποφαινεται εντός δύο μηνών, με αιτιολογημένη απόφασή της, αν οι ανεπάρκειες ή ανακρίβειες που αναφέρονται στο σημείωμα συνεπάγονται απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων και εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης. Η Επιτροπή μπορεί να διατάσσει συμπληρωματικό έλεγχο για διευκρίνιση των λόγων για τους οποίους ζητείται η απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων. Η απόφαση της Επιτροπής είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της ελεγκτικής αρχής.”

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος δεν διενεργήθηκε από το ΔΕΚ Αθηνών ή Θεσσαλονίκης αλλά από τη ΔΟΥ

Επειδή, με την υποπαράγραφο Ε του άρθρου πρώτου του Ν 4093/2012, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΠΔ 186/1992), καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από την 1-1-2013, με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δέκατο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι 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, σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν 4174/2013 "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.....

2.Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών....."

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 24 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι " 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."

Επειδή, με την με αριθμό πρωτ...../04-09-2015 πρόσκληση που κοινοποιήθηκε στον πρόεδρο του προσφεύγοντα συνεταιρισμού, ζητήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ο οποίος, συμμορφούμενος με τις παραπάνω διατάξεις, προσκόμισε στον έλεγχο το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων που κατόρθωσε να ανεύρει.

Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον εντέκατο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 72 (Μεταβατικές Διατάξεις), του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι " Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα."

Επειδή, με την ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014, δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα εγκύκλιο, διευκρινίζεται ότι όπως προβλέπεται από τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 72(Μεταβατικές διατάξεις), μετά την 1.1.2014 για υποθέσεις οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1.1.2014 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. για όσα αφορούν την έκδοση της πράξης.

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι “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, η φορολογική διοίκηση διενήργησε φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση έγγραφα και πληροφορίες που είχε στην κατοχή της αλλά και με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης. Συνεπώς, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 16-05-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του νομικού προσώπου με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜ:....., κατά των με αριθμό:

α)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 1999, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

β)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2000, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

γ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2001, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

δ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2002, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

ε)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2003, του προϊσταμένου της ΔΟΥ,

στ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2004, του προϊσταμένου της ΔΟΥ

- ζ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2005, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- η)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2006, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- θ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2007, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- ι)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2008, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- κ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2009, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- λ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2010, του προϋσταμένου της ΔΟΥ
- μ)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2011, του προϋσταμένου της ΔΟΥ και
- ν)...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2012, του προϋσταμένου της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

- 1)Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 1999, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:158,40€
- 2) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2000, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:158,40€
- 3) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2001, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:158,40€
- 4) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2002, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:158,40€
- 5) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2003, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:47,44€
- 6) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2004, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:171,07€
- 7) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2005, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:171,07€
- 8) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2006, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:180,58€
- 9) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2007, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:235,59€
- 10) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2008, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:203,78€

- 11) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2009, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:118,23€
- 12) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2010, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:180,58€
- 13) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2011, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:203,69€
- 14) Βάσει της αριθμ...../23-3-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικού έτους 2012, του προϋσταμένου της ΔΟΥ:167,92€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α.α

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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).