



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 16/09/2016

Αριθμός απόφασης: 1048

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45 - Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του πδ 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 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (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' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης**2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του - Α.Φ.Μ., κατά:.

- a) Της υπ' αρ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2000.
- b) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2001.
- c) Της υπ' αρ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2002.
- d) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2003.
- e) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2004.
- f) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2005.
- g) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2006.
- h) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2007.
- i) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2008.
- j) Της υπ' αρ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2009.
- k) Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2010.
- l) Της υπ' αρ. ...2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2011.

- m)** Της υπ' αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2012.
- n)** Της υπ' αρ...../2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2013.

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τis αριθμ.: **a)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2000, **b)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2001, **c)**/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2002, **d)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2003, **e)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2004, **f)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2005, **g)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2006, **h)**/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2007, **i)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2008, **j)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2009, **k)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2010, **l)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2011, **m)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2012, **n)**2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τis από 27/04/2016 απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου επί υποβληθείσας Ενδικοφανούς Προσφυγής (άρθρο 63 του Ν.4174/2013) του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης**2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του - Α.Φ.Μ., 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:

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ.....2014 έγγραφο της Οικονομικής Επιθεώρησης για άμεση διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου στους Συνεταιρισμούς που ενώ έχουν λάβει επιστροφές Φ.Π.Α. δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος , Φ.Π.Α. καθώς και δηλώσεις συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκαν οι κάτωθι παραβάσεις:

α) μη προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων στις χρήσεις 1999-2004 , καθώς και μη προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων πρωτογενών εγγραφών για τις χρήσεις 2005-2012.

β) μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου αξίας **1)** στην χρήση 2006 ποσού 1.472,60€ **2)** στην χρήση 2007 ποσού 711,47€, **3)** στην χρήση 2008 ποσού 789,29€ και **4)** στην χρήση 2009 ποσού 560,34€, τα οποία ο προσφεύγων Συνεταιρισμός είχε δηλώσει τόσο στο έντυπο Ε3 στον κωδικό 459 (συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών) των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, όσο και στους ισολογισμούς που συνυπέβαλλε. Για τα ανωτέρω έσοδα επίσης είχε υποβάλλει αντίστοιχες βεβαιώσεις της, σύμφωνα με τις οποίες οέλαβε τις ανωτέρω αμοιβές για προσφερθείσες εργασίες στις οποίες παρακρατήθηκε ο αντίστοιχος φόρος εισοδήματος και το αναλογούν χαρτόσημο.

Οι ανωτέρω συναλλαγές είχαν δηλωθεί από τους δύο αντισυμβαλλόμενους στις υποβληθείσες δηλώσεις πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις ανωτέρω παραβάσεις έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία για τις χρήσεις 1999-2004 ανεπαρκή, και για τις χρήσεις 2005-2012 ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3,4,6 και 7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) και προσδιόρισε το ακαθάριστο εισόδημα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/1994 και το καθαρό εισόδημα, από το οποίο προκύπτει και ο φόρος, επαναπροσδιορίσθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32 του Ν. 2238/1994.

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

- 1)** Υπήρξε συμπόρευση τουμε την τόσο με βάση το νόμο, όσο και με βάση την πραγματική κατάσταση που αφορούσε την οικονομική δραστηριότητα των κατοίκων της περιοχής. Η υποχρεωτική συμπόρευση - συνεργασία αφορούσε την διαδικασία για την επιστροφή Φ.Π.Α. των αγροτών - μελών του συνεταιρισμού, καθώς την διαδικασία δήλωσης εκ μέρους των αγροτών του συνόλου των καλλιεργούμενων από αυτούς εκτάσεων καθώς και του ζωικού τους κεφαλαίου προς τον ΟΠΕΚΕΠΕ., δια της συμπληρώσεως των σχετικών αιτήσεων και του φακέλου ΟΣΔΕ.. Τα ποσά που εισέπραξε από τις πιο πάνω αιτίες οαφορούσαν οικονομική του ενίσχυση, υπό τη μορφή εισφοράς εκ μέρους της ΕΑΣ για την κάλυψη βασικών λειτουργικών δαπανών, για τις οποίες δεν υπήρχε υποχρέωση έκδοση ΑΠΙΥ εκ μέρους του Συνεταιρισμού προς την
- 2)** Η λογιστική υποστήριξη του Συνεταιρισμού είχε ανατεθεί στην, η οποία ήταν υποχρεωμένη να τηρεί και να φυλάσσει τα φορολογικά βιβλία του συνεταιρισμού και να προβαίνει σε κάθε απαιτούμενη δήλωση εισοδήματος. ΦΠΑ κλπ., ο δε Συνεταιρισμός θεωρούσε καλόπιστα ότι τηρούνταν οι φορολογικές του υποχρεώσεις. Για τις αποδιδόμενες φορολογικές παραβάσεις ουδεμία όχληση έγινε προς στον Συνεταιρισμό, ενώ από την έκθεση ελέγχου, ουδόλως προκύπτει ότι ο έλεγχος ζήτησε από τον εκκαθαριστή τα βιβλία και στοιχεία του Συνεταιρισμού προκειμένου να διενεργήσει ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Ως προς τον πρώτο, ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν.2810/09-03-2000, οι Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και τα παρακάτω, θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., βιβλία:

- α) βιβλίο μητρώου μελών.
- β) βιβλίο πρακτικών των γενικών συνελεύσεων και του διοικητικού συμβουλίου,
- γ) Βιβλίο απογραφής και ισολογισμού και
- δ) Κάθε άλλο βιβλίο, που προβλέπεται από το καταστατικό.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.2169/10-09-1993, οι Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις τηρούν τα παρακάτω υποχρεωτικά βιβλία:

- α) βιβλίο μητρώου μελών.
- β) βιβλίο μητρώου μελών κλαδικών οργανώσεων παραγωγής εφόσον υπάρχουν
- γ) βιβλίο πρακτικών των γενικών συνελεύσεων
- δ) βιβλίο πρακτικών τοπικών και Ειδικών συνελεύσεων εφόσον λειτουργούν
- ε) βιβλίο πρακτικών συνεδριάσεων Διοικητικού και Εποπτικού Συμβουλίου
- στ) βιβλίο περιουσίας αγροτικής συνεταιριστικής οργάνωσης

ζ) Κάθε άλλο βιβλίο που προβλέπεται από το καταστατικό, τον Κώδικα Φορολογικών στοιχείων και από τις κείμενες περί ομάδων παραγωγών διατάξεις, εφόσον η οργάνωση έχει αναγνωρισθεί ως ομάδα παραγωγών

η) Η τήρηση Βιβλίων απογραφής και ισολογισμού είναι υποχρεωτική και για τις συνεταιριστικές οργανώσεις που ο Κ.Φ.Σ. δεν τις υποχρεώνει προς τούτο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) στον Κώδικα ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992): «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 ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 1 και 2 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992): «**1.** Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιονδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της

λογιστικής. **2.** Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980, ΦΕΚ Α' 283), μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων λογαριασμών με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβάθμιων λογαριασμών, σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992): « **Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1 και 2 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992): « **1.** Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο. **2.** Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παρ. 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 3 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν τηρεί κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, δεν τηρεί τα ημερολόγια ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή δεν διαφυλάσσει τα αθεώρητα ημερολόγια ή το αθεώρητο βιβλίο εσόδων - εξόδων, δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου, το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, το βιβλίο απογραφών, καθώς και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού με εξαίρεση το βιβλίο που τηρείται από τα πρόσωπα του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται, γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, δ) εξοφλεί τιμολόγια αξίας 15.000 ευρώ και άνω με τρόπο διαφορετικό από τον οριζόμενο. Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι

απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων. Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία. Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,

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.....

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη όταν τηρούνται βιβλία δεύτερης κατηγορίας.....

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής:

α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ.

β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. {Η παρούσα

διατύπωση αν και έχει ισχύ από 22/12/2006 (Ν. 3522/2006) εφαρμόζεται και για προγενέστερα ανέλεγκτα έτη ως επεικέστερη}.

Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για δύο (2) συναλλαγές, στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους.

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ενός στοιχείου αξίας άνω των 880 ευρώ.

δ)

ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.8 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται ότι: «Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.2 γ' του Ν.2238/94 « Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. 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.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του Ν. 2238/94 «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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2, όπως ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 του Ν.3296/2004 για χρήσεις που κλείνουν μετά 14-12-2004 «Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

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.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης **διπλασιάζεται** εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

- α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.
- γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

....Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 2, όπως ίσχυε πριν τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 3 του Ν.3296/2004 για χρήσεις που κλείνουν έως την 14-12-2004 «Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

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) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων.
- β) Στη διάπραξη μέσα στην ίδια χρήση περισσότερων της μιας παραβάσεων μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στοιχείου αξίας ή διακίνησης αγαθών, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. Αν διακινούνται αγαθά χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο, ακόμη και αν αυτό έχει εκδοθεί, θεωρείται ότι δεν εκδόθηκε.
- γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.
- δ) Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές. Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους διπλασιάζεται στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επιτηδεύματος ή η άσκηση αυτού σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής.

Σε περίπτωση εξολογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 85%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 ορίζονται οι προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση μιας δαπάνης και την έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ο οποίος φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας των πράξεων κατά τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013 , δεν προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 1999-2004 , καθώς και τα φορολογικά στοιχεία των πρωτογενών εγγραφών στις χρήσεις 2005-2012, προκειμένου να αποδείξει τους ισχυρισμούς του, ενώ στην έκθεση ελέγχου Εισοδήματος της ΔΟΥ , η οποία έχει πλήρη αποδεικτική ισχύ σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 171 παρ. 4 και 1 Κ.Δ.Δ, περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που οδήγησαν στην στοιχειοθέτηση και καταλογισμό του φόρου σε βάρος του προσφεύγοντος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. ...

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ...

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα έγγραφα που έχουν πληροφοριακό χαρακτήρα ή πράξεις προσδιορισμού φόρου του άρθρου 32 του παρόντος Κώδικα μπορούν να κοινοποιούνται με απλή επιστολή.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

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

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 5 του ν.2810/2000 (Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις) ορίζεται ότι: «Η συγχώνευση συνεπάγεται από την ημέρα που συντελείται, την καθολική διαδοχή της νέας συνεταιριστικής οργάνωσης σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των οργάνωσεων που συγχωνεύθηκαν. Η νέα συνεταιριστική οργάνωση υποκαθίσταται αυτοδικαίως σε όλα γενικά τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της συγχωνευθείσας οργάνωσης.

Επειδή, ο προσφεύγων συνεταιρισμός διέκοψε την δραστηριότητα του την2012 με την υποβολή της υπ'αρ.2012 δήλωσης διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ., προκειμένου να συγχωνευθεί, με τον, με ΑΦΜ....., σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4015/21-9-2011.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ.προέβη σε όλες τις νόμιμες ενέργειες, όσον αφορά την κοινοποίηση των προσκλήσεων προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, βάσει του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 με την επίδοση της με αριθμό πρωτ.....2014 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην υπάλληλο της (η οποία αποτελεί την νέα συνεταιριστική οργάνωση η οποία υποκατέστησε αυτοδικαίως τον κατόπιν της συγχώνευσης του) την2014, καθώς και απέστειλε μέσω συστημένης επιστολής την με αριθμό πρωτ.2014 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων προς τον (με την σημείωση ότι αφορά τον Α.Σ.) η οποία επιστράφηκε στην Δ.Ο.Υ. ως αζήτητο, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι δεν ζητήθηκαν από τον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία τουπρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος καθόσον τηρήθηκε πλήρως το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της ΔΟΥ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του - Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα Απόφαση

Αριθμός & ημερομηνία πράξης	Οικονομικό έτος	Συνολικό Καταλογιζόμεν ο Ποσό €
	2000	467,36
	2001	467,36
	2002	438,15
	2003	408,96
	2004	752,27
	2005	456,92
	2006	421,92
	2007	798,40
	2008	394,57
	2009	449,00
	2010	281,58
	2011	316,56
	2012	282,50
	2013	282,50
	ΣΥΝΟΛΑ	6.218,05

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).