



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 28/03/2016

Αριθμός απόφασης: 1213

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 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».

γ. 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».

δ. 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. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, δια της δικαστικής συμπαράστατιδος,, κατοίκου Π. Ψυχικού, οδός κατά των κάτωθι Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		171.405,90 €
2				Κ.Β.Σ.		96.856,77 €
3				Κ.Β.Σ.		32.363,72 €
4				Κ.Β.Σ.		60.753,83 €
5				Κ.Β.Σ.		286.946,15 €
6				Κ.Β.Σ.		151.805,82 €
7				Κ.Β.Σ.		23.696,35 €
8				Κ.Β.Σ.		341.843,66 €
9				Κ.Β.Σ.		103.465,65 €

10				Κ.Β.Σ.		11.005,25 €
11				Κ.Β.Σ.		47.938,57 €

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

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 15/03/2016 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, δια της δικαστικής συμπαραστάτιδος,, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 171.405,91 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: **1)** λόγω μη έκδοσης τριάντα πέντε (35) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών, γιαυπηρεσίες, συνολικής αξίας 644.490,84 € και **2)** λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείας αξίας 37.660 €.

β) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 96.856,77 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: **1)** λόγω μη έκδοσης εκατόν είκοσι εννέα (129) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 260.361,55 € και **2)** λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείας αξίας 78.153,47 €.

γ) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 32.363,72 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, λόγω μη έκδοσης πενήντα μία (51) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 126.727,14 €.

δ) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 60.753,83 €, λόγω παράβασης των

διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης εκατόν είκοσι εννέα (129) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 41.583,41 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 19.170,42 €.

ε) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 286.946,15 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης είκοσι δύο (22) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 984.854,09 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 162.667,85 €.

ζ) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 151.805,82 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης είκοσι (20) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 445.545,00 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 160.971,94 €.

η) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 23.696,35 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης δώδεκα (12) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 75.200,00 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 18.941,44 €.

θ) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 341.843,66 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης έντεκα (11) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 1.199.687,32 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση,

χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 167.687,32 €.

ι) Με την υπ' αριθ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 103.465,65 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, λόγω μη έκδοσης δώδεκα (12) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών γιαυπηρεσίες, συνολικής αξίας 413.772,50 €.

ια) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 103.465,65 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, λόγω μη έκδοσης εννέα (9) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 44.025,03 €.

ιβ) Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου από, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 341.843,66 €, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 § 1, 12 §§1 & 14, 13 §§ 1 & 2 του Π.Δ. 186/92, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. στ' & ζ' της παρ. 3 του άρθρου 7 ν. 4337/2015, το οποίο αναλυτικά έχει ως εξής: 1) λόγω μη έκδοσης επτά (7) Α.Π.Υ., με απόκρυψη των συναλλαγών για υπηρεσίες, συνολικής αξίας 121.245,51 € και 2) λόγω μη έκδοσης Α.Π.Υ., σε τουλάχιστον μία περίπτωση, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία ενός εκάστου στοιχείου ξεχωριστά, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 69.802,13 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1)Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 για τραπεζικές συναλλαγές που έλαβαν χώρα τα έτη 2000-2010

2)Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου εισοδήματος για τα οικ. έτηκαι

3)Παρανομία των προσβαλλόμενων λόγω ελλιπούς, ασαφούς και εν γένει μη νομίμου αιτιολογίας αυτών

4)Δεν εφαρμόστηκε η αρχή της χρηστής διοικήσεως και έγινε κακή χρήση της διακριτικής ευχέρειας της διοικήσεως.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 εσφαλμένα έγινε εφαρμογή για τραπεζικές συναλλαγές που έλαβαν χώρα τα έτη 2000-2010

Ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθώς οι διατάξεις αυτές δεν επιβάλλουν φόρο και μάλιστα αναδρομικά. Αποτελούν θεμιτή μέθοδο εξακρίβωσης της

φορολογικής ικανότητας, εισάγοντας μάλιστα τεκμήριο, το οποίο αφενός μεν αφορά στην ανεύρεση των πραγματικών εισοδημάτων του ελεύθερου επαγγελματία, αφετέρου δε είναι μαχητό, γιατί δίνει την δυνατότητα στον φορολογούμενο να αποδείξει ότι η επαύξηση της περιουσίας του δεν προέρχεται από την άσκηση του επαγγέλματός του, αλλά από άλλη πηγή ή αιτία και ότι αυτή φορολογείται από άλλες διατάξεις ή απαλλάσσεται από το φόρο. Τούτο δεν αντιβαίνει τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, καθώς από τη συνταγματική αυτή διάταξη δεν αποκλείεται η θέσπιση κατά τρόπο γενικό και απρόσωπο τεκμηρίων προς εξακρίβωση των διαφευγόντων εισοδημάτων από τη φορολογία και στην ανεύρεση της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας αρκεί αυτά να συνάδουν με τα δεδομένα της κοινής πείρας και να είναι μαχητά (πρβλ. ΣΤΕ 1742/2013), όπως συμβαίνει και με την διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010. (αρ. απόφασης **5981/2014 του Δ. Εφ. Αθηνών**) .

Επίσης η διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 48 (ν. 2238/1994), η οποία προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, δεν χαρακτηρίζει ως εισόδημα, προσαύξηση που δεν φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος – ώστε να τίθεται ζήτημα αναδρομικής επιβολής φόρου καθ' υπέρβαση των χρονικών ορίων του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος- αλλά απλώς κατανέμει το βάρος της απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογουμένου – της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που την δημιουργήσαν (αρ. απόφασης **3983/2015 του Δ. Εφ. Αθηνών – τμήμα 6° Τριμελές**).

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 4 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: « 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.».

Ως προς τη φορολογία φυσικών προσώπων, ο Κ.Φ.Ε. (Ν. 2238/1994) εφαρμόζει καταρχήν τη θεωρία των πηγών του εισοδήματος, με την ταξινόμηση των διαφόρων ειδών εισοδημάτων σε επιμέρους κατηγορίες (άρθρο 4 παρ. 2), ενώ στα άρθρα 20-51 προσδιορίζει, ειδικά για κάθε κατηγορία και με έντονο το χαρακτηριστικό της περιοδικότητας, την έννοια του εισοδήματος από τη συγκεκριμένη πηγή, την οποία άλλοτε διευρύνει και άλλοτε περιορίζει με ρητή και ειδική πρόβλεψη, ώστε να βρίσκεται σε αρμονία με τις επιταγές του άρθρου 78 του Συντάγματος, κατά το οποίο ουδείς φόρος επιβάλλεται και ουδεμία απαλλαγή ή εξαίρεση από τη φορολογία παρέχεται χωρίς τυπικό νόμο, που καθορίζει ειδικώς το είδος της περιουσίας και το εισόδημα στο οποίο αναφέρεται ο φόρος. Ο νομοθέτης με την συγκεκριμένη διάταξη, εντάσσει στην έννοια του εισοδήματος κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε και συγκεκριμένα στην πηγή Ζ' .

Επειδή, ο προσφεύγων έχει περαιώσει τις ελεγχόμενες χρήσεις, με τις κάτωθι διατάξεις, ως εξής: α) τις χρήσεις και βάσει των διατάξεων του Ν. 3259/2004, β) τις χρήσεις και με την διαδικασία της αυτοπεραίωσης (Ν.3296/2004).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09 (ΦΕΚ Α΄ 143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09 παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α΄ 58) ορίζεται ότι «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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010) (ΦΕΚ Α΄175) 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 τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ Α΄ 180) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 (ΦΕΚ Α΄ 249) 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α΄ 235) ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) 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 τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) 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 τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι « **4.** Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκησή 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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες 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.

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 έκδοση 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.».

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994: « 2. 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 προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β).....
Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία.».

Σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 66 του Ν. 2238/94:...«Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας.....δικαιούται:

«α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις **και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.**
β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊστάμενου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.».

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 67^Α του Ν. 2238/94: ...«Οι υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο από το γραφείο της ελεγκτικής υπηρεσίας στην οποία υπάγονται για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και φορολογικά αντικείμενα εφόσον επιλεγούν προς έλεγχο από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και διενεργείται στην Ελεγκτική υπηρεσία με βάση: **α) τα στοιχεία του φακέλου, β) τα δελτία πληροφοριών, γ) τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, δ)....., ε) τα στοιχεία και τις πληροφορίες των Προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 παρ. 2 του Ν. 3842/2010 (που ορίζει ότι : Τα Υπουργεία,οι Τράπεζες και τα λοιπά Πιστωτικά Ιδρύματα υποχρεούνται να υποβάλλουν ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών κάθε στοιχείο και πληροφορία οικονομικού και φορολογικού ενδιαφέροντος)** και **στ) τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ.».**

Επειδή με την παρ. 5 του άρθρου 9 του Ν. 3259/2004 ορίζεται ότι: «5. Η αποδοχή από τον επιτηδευματία του Εκκαθαριστικού Σημειώματος συνεπάγεται την αυτόματη περαίωση όλων των δηλώσεων εισοδήματος και λοιπών φόρων που αφορούν τις χρήσεις αυτές και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς, τα δε καταβληθέντα στο Δημόσιο χρηματικά ποσά κατ' εφαρμογή της ρύθμισης αυτής δεν αναζητούνται. Κατ' εξαίρεση των

αναφερομένων στο προηγούμενο εδάφιο, σε περίπτωση που μετά την υπογραφή από τον επιτηδευματία της πράξης αποδοχής του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. νέα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994, εκδίδεται σύμφωνα με αυτά συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου και συμψηφίζεται ο καταβληθείς φόρος εισοδήματος και Φ.Π.Α.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2 του Ν. 3296/2004, ορίζονται τα εξής: παρ. 2. «Οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 και της παρ. 3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά τον χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων». Εξάλλου με την ΠΟΛ.1027/2005 διευκρινίζεται ότι: «Σε περίπτωση που διαπιστωθεί με οποιοδήποτε τρόπο η μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13-17 του Ν.3296/2004 σε ότι αφορά τις προϋποθέσεις και τους όρους της περαίωσης, τότε αυτές οι περαιούμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ δεν θεωρούνται περαιωθείσες και υπόκεινται σε έλεγχο κατά τις κείμενες διατάξεις.».

Επειδή σύμφωνα και με την υπ' αρ. 327/2004 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «.....Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣΤΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81).

Συμπληρωματικό στοιχείο επίσης αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν.1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣΤΕ 2397/90.».

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. βάσει του από δελτίο πληροφοριών, του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, Β Υποδιεύθυνση Ελέγχων, Τμήμα 19^ο, η οποία αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο και η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει του από, πληροφοριακό στοιχείο με αριθμό καταχώρησης ICIS με το οποίο ο ελεγχόμενος καταγγέλλεται για παράνομο πλουτισμό. Επιπλέον στην έννοια των συμπληρωματικών στοιχείων συμπεριλαμβάνονται επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος και εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του υπόχρεου είναι ανώτερο από αυτό που περιελήφθη στο αρχικό φύλλο ελέγχου. Επίσης συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου θεωρούνται εκείνα τα οποία δεν είχε υπόψη του ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου ή κατά την διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε., όπως εν προκειμένω, και οι οποίες δεν

εκδόθηκαν κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., όπως εν προκειμένω η διενέργεια ελέγχου δεν προκλήθηκε από την Προϊσταμένη της . Δ.Ο.Υ Συνεπώς η εν λόγω έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, το οποίο δικαιολογεί την έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή με το άρθρο 67B του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**1.** Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις πιο πάνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές του επιτηδεύματός, τα φορολογητέα κέρδη και ο οφειλόμενος Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της Ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα, με τις τεχνικές ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, ακαθάριστα έσοδα

λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογιών. Για το κόστος που αναλογεί στην

προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων, που προσδιορίζονται με τις πιο πάνω τεχνικές, εκπίπτει ο

αναλογών σε αυτούς ΦΠΑ.

3. Εφόσον το αποτέλεσμα του ελέγχου έχει εξαχθεί με την εφαρμογή του τεχνικού ελέγχου της παραγράφου 1, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, πριν την έκδοση της πράξης καταλογισμού του

φόρου, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για όλες τις εκκρεμείς χρήσεις για τις οποίες υφίσταται φορολογική υποχρέωση.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγ-

χου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρό-

ντος άρθρου.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις στηρίζονται σε παράνομη διαδικασία, διότι εφαρμόστηκε το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε. με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών.

Ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται διότι ο έλεγχος έγινε δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 66 του ν. 2238/1994 και όχι βάσει των διατάξεων του άρθρου 67B « Έμμεσες τεχνικές ελέγχου » του ίδιου νόμου.

Επειδή με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές λόγω ελλিপτούς ασαφούς και μη νομίμου αιτιολογίας, ο ανωτέρω ισχυρισμός σύμφωνα με τα ανωτέρω απορρίπτεται ως αβάσιμος, διότι οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πράξεις είναι παράνομες και αντίθετες στην αρχή της χρηστής διοίκησης και κακή χρήση της διακριτικής ευχέρειας της διοικήσεως, λόγω ότι ο ελεγχόμενος είναι δικαιοπρακτικώς ανίκανος τελούσε σε νομική και σε πραγματική αδυναμία όπως επίσης στην αυτή αδυναμία τελούσε και η δικαστική συμπαραστάτιδα και σύζυγός του προς εύρεση όλων των στοιχείων.

Επειδή η δικαστική συμπαραστάτιδα και σύζυγός του, βάσει της επικαλούμενης και προσκομιζόμενης υπ' αριθμ. απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, **εκπροσωπεί εν όλω**, τον, ήτοι η ύπαρξη πραγματικής και νομικής αδυναμίας του ελεγχόμενου, δε δύναται να στοιχειοθετήσει λόγω πλημμέλειας της διαδικασίας, αφού στη θέση του ελεγχόμενου και στην υπεράσπιση των δικαιωμάτων και στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του υπεισέρχεται η δικαστική συμπαραστάτιδα και ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 ορίζεται ότι: «3. Ο επιτηδευματίας που επιθυμεί να ρυθμιστούν οι ανέλεγκτες υποθέσεις του σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, υποχρεούται να καταβάλλει το είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο

από πεντακόσια (500) ευρώ, εκτός αν το ποσό της συνολικής οφειλής είναι κατώτερο από το ποσό αυτό. Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Η κατά το πρώτο εδάφιο καταβολή δεν μπορεί να γίνει μετά την ημερομηνία που καθορίζεται με την υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής δεν επιτρέπεται η υπαγωγή φορολογικών υποθέσεων στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου..»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 4 του Ν. 4002/2011 ορίζεται ότι: «4. Σε περίπτωση που ύστερα από τον έλεγχο από το γραφείο του φακέλου της υπόθεσης του επιτηδευματία προκύπτει ότι δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 3888/2010 (Α' 175), χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι εξαιρέσεις των περιπτώσεων δ', στ' και θ' του ίδιου άρθρου και με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και 31.12.2009, η επίλυση των φορολογικών διαφορών μπορεί να επιτευχθεί με την εφαρμογή των άρθρων 1 έως 13 του ν. 3888/2010.

Για τον υπολογισμό του φόρου του άρθρου 6 του ως άνω νόμου στην περίπτωση των γεωργικών συνεταιρισμών λαμβάνεται υπόψη το είκοσι τοις εκατό (20%) των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων και στις λοιπές περιπτώσεις τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα αφαιρουμένων των εσόδων από πώληση και επαναμίσθωση του ίδιου πάγιου εξοπλισμού.

Δεν υπάγεται στις διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων κάθε υπόθεση ή ανέλεγκτη χρήση με ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα του ποσού των σαράντα εκατομμυρίων ευρώ ή του αντίστοιχου ποσού σε δραχμές και όλες οι επόμενες αυτής χρήσεις. Η κατά τα προηγούμενα εδάφια επίλυση των διαφορών ενεργείται πριν από την έναρξη του ελέγχου με την αποδοχή από τον υπόχρεο του Εκκαθαριστικού Σημειώματος του άρθρου 9 του ως άνω νόμου και τις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1137/11.10.2010 (Β' 1631) και ΠΟΛ. 1156/15.11.2010 (Β' 1795) εντός ανατρεπτικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή του.

Το ίδιο εκκαθαριστικό σημείωμα ή ειδικό σημείωμα μπορεί να υποβάλει και μόνος του ο φορολογούμενος μέχρι 31 Οκτωβρίου 2011. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13 του ν. 3888/2010 μπορεί να ρυθμίζεται η διαδικασία βεβαίωσης οφειλών, ο τρόπος καταβολής, καθώς και κάθε θέμα που αφορά τον τρόπο εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οικιοθελώς υπήχθη στη διαδικασία περαίωσης του ν. 3888/2010 με το με αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης, όμως όπως προκύπτει από τα αρχεία της φορολογικής αρχής, όπως αναφέρεται και στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., εκδόθηκε το ανωτέρω εκκαθαριστικό σημείωμα με ποσό καταβολής 12.395,54 €, το οποίο κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο την Το ανωτέρω ποσό δεν έχει καταβληθεί και ως εκ τούτου δεν επέρχονται τα αποτελέσματα της περαίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010, επομένως ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες αποφάσεις, 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 αρ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., δια της δικαστικής συμπαραστάτιδος,, και την επικύρωση των κάτωθι αποφάσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Κ.Β.Σ.		171.405,90 €
2				Κ.Β.Σ.		96.856,77 €
3				Κ.Β.Σ.		32.363,72 €
4				Κ.Β.Σ.		60.753,83 €
5				Κ.Β.Σ.		286.946,15 €
6				Κ.Β.Σ.		151.805,82 €
7				Κ.Β.Σ.		23.696,35 €
8				Κ.Β.Σ.		341.843,66 €
9				Κ.Β.Σ.		103.465,65 €
10				Κ.Β.Σ.		11.005,25 €
11				Κ.Β.Σ.		47.938,57 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).