



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 10-12-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1937

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του** με **ΑΦΜ**, κατοίκου επί της οδού Τ.Κ., ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών «εμπορία αγροτικών

προϊόντων και παραγωγή ζυμαρικών», κατά των: **α)** με αριθμ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005), **β)** με αριθμ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006), **γ)** με αριθμ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007), **δ)** υπ' αριθμ./7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008) και **ε)** υπ' αριθμ./7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009) και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Την από 13/7/2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11-07-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 313.222,20€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 275.510,25€, ήτοι **συνολικό ποσό 588.732,45€..**
- Με την με αριθμό/7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 37.717,58€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 33.176,38€, ήτοι **συνολικό ποσό 70.893,96€.**
- Με την με αριθμό/7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού

63.056,30€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 55.464,32€, ήτοι **συνολικό ποσό 118.520,62€.**

- Με την με αριθμό/7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 21.837,14€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 19.207,95€, ήτοι **συνολικό ποσό 41.045,09€.**
- Με την με αριθμό/7-5-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, επιβλήθηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.357,81€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 2.073,93€, ήτοι **συνολικό ποσό 4.431,74€.**

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Βέροιας, δυνάμει της με αριθμ./..../06-07-2015 εντολής ελέγχου, σύμφωνα με την Πολ. 1072/2011, για τις χρήσεις 2004 - 2009, βάσει της από 7-5-2018 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ., με την οποία κρίθηκε ότι η ατομική επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ., εξέδωσε εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία προς διάφορες επιχειρήσεις κατά τις χρήσεις 2005 – 2009 ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2005

Επωνυμία Λήπτη	ΑΦΜ Λήπτη	Σύνολο Τιμολογίων	Καθαρή Αξία Τιμολογίων
.....		2	862.734,00
.....		1	4.133,25
.....		4	194.633,42
.....		1	2.240,00
ΣΥΝΟΛΟ		8	1.063.740,67

ΧΡΗΣΗ 2006

Επωνυμία Λήπτη	ΑΦΜ Λήπτη	Σύνολο Τιμολογίων	Καθαρή Αξία Τιμολογίων
.....		1	9.135,00
.....		11	134.494,46
.....		1	1.012,50
ΣΥΝΟΛΟ		13	144.641,96

ΧΡΗΣΗ 2007

Επωνυμία Λήπτη	ΑΦΜ Λήπτη	Σύνολο Τιμολογίων	Καθαρή Αξία Τιμολογίων
.....		3	17.924,00
.....		1	12.993,75
.....		3	47.053,00
....		11	155.566,93
ΣΥΝΟΛΟ		18	233.537,68

ΧΡΗΣΗ 2008

Επωνυμία Λήπτη	ΑΦΜ Λήπτη	Σύνολο Τιμολογίων	Καθαρή Αξία Τιμολογίων
.....		4	25.164,00
.....		6	37.669,00
.....		1	7.357,50
.....		1	30.150,00
ΣΥΝΟΛΟ		13	100.340.50

ΧΡΗΣΗ 2009

Επωνυμία Λήπτη	ΑΦΜ Λήπτη	Σύνολο Τιμολογίων	Καθαρή Αξία Τιμολογίων
.....		5	27.375,00
ΣΥΝΟΛΟ		5	27.375,00

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσαν πληθώρα πληροφοριακών στοιχείων, όπως: α)η υπ' αριθμ. .../20-10-2009 έκθεση κατάσχεσης της ΥΠΕΕ με την οποία κατασχέθηκαν το βιβλίο εσόδων – εξόδων του προσφεύγοντα και διάφορα φορολογικά στοιχεία. Στα πλαίσια του ελέγχου της ΥΠΕΕο προσφεύγων κατέθεσε ότι παρέδωσε οικειοθελώς τα φορολογικά του βιβλία στην επιχείρηση ΑΕΒΕ, β)η υπ'αριθμ./10-12-2009 έκθεση κατάσχεσης της ΥΠΕΕ στην ατομική επιχείρηση της με ΑΦΜ:, με την οποία κατασχέθηκαν στοιχεία – τιμολόγια και δελτία αποστολής έκδοσης του προσφεύγοντα, γ)το υπ'αριθμ .../.../14-10-2016 πληροφοριακό έγγραφο του ΣΔΟΕ με το οποίο διαβιβάστηκαν κατασχεμένα στοιχεία έκδοσης του προσφεύγοντα με λήπτη την ατομική επιχείρηση με ΑΦΜ:, δ)το υπ' αριθμ./28-3-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάστηκε η από 21-8-2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ που αφορά την επιχείρηση, ε)το υπ'αριθμ./21-10-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ με συνημμένη την υπ' αριθμ./27-11-2009 έκθεση κατάσχεσης τιμολογίων με λήπτη την επιχείρηση, στ)το υπ' αριθμ./14-11-2016 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. , ζ)το υπ' αριθμ./8-6-2016 πληροφοριακό έγγραφο της

Δ.Ο.Υ., η)το υπ' αριθμ. /1-6-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και η)το υπ' αριθμ. /25-4-2016 πληροφοριακό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Όλα τα παραπάνω πληροφοριακά δελτία αφορούν τη λήψη εικονικών και σε ορισμένες περιπτώσεις και πλαστών στοιχείων έκδοσης του προσφεύγοντα.

Από την ως άνω έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Βέροιας προέκυψαν διαφορές στον προσδιορισμό του φόρου Εισοδήματος κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, λόγω έκδοσης εικονικών και σε ορισμένες περιπτώσεις πλαστών φορολογικών στοιχείων, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος για καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις, δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές πελατών – προμηθευτών, ενώ δεν είχε στην κατοχή του επαγγελματικό αυτοκίνητο. Ακόμη, από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων προκύπτει ότι οι αγορές και οι πωλήσεις του κατά τα έτη 2005 - 2009 διαμορφώθηκαν ως εξής:

ΕΤΟΣ	ΑΓΟΡΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
2005	37.942,91	3.902.498,45
2006	0,00	1.102.936,29
2007	0,00	233.567,68
2008	307,85	216.893,70
2009	367,27	27.375,00

Περαιτέρω, ο έλεγχος αφενός, λόγω της μη προσκόμισης του συνόλου των βιβλίων & στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών από τον προσφεύγοντα και αφετέρου, λόγω του γεγονότος της έκδοσης εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, οι οποίες συνιστούν παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που θίγουν το κύρος και την αξιοπιστία των βιβλίων, έκρινε τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή, καθώς καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος αυτών και κατ' επέκταση ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων λογιστικά. Τα οικονομικά αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, ενώ κατά περίπτωση επιλέχθηκε ο μεγαλύτερος συντελεστής μεταξύ λογιστικού και εξωλογιστικού συντελεστή.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου /11-7-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ουδέποτε εξέδωσε εικονικά τιμολόγια ως προς τους λήπτες, καθώς αγνοούσε παντελώς την ύπαρξή τους. Δεν είχε καμία συμμετοχή ή γνώση για τα εν λόγω τιμολόγια, πολλώ δε μάλλον για τα πλαστά τα οποία κατασκευάστηκαν εξ' ύπαρχής. Ήδη από το 2009 προσκόμισε στο ΣΔΟΕ Κοζάνης όλα τα βιβλία και στοιχεία, κατόπιν πρόσκλησης στα πλαίσια ελέγχου για έκδοση και διακίνηση εικονικών τιμολογίων αγροτικών προϊόντων, στην οποία το όνομά του ενεπλάκη ως θύμα εκβιασμού και απάτης. Ουδέποτε έδωσε τη συγκατάθεσή του για την

έκδοση των εν λόγω τιμολογίων, αλλά εξαπατήθηκε και εκβιάστηκε από τρίτους. Η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και στηρίζεται σε φορολογικά στοιχεία που κατασχέθηκαν και είναι παντελώς άγνωστα στον προσφεύγοντα. Η Δ.Ο.Υ. Βέροιας δεν έκανε καμία διασταύρωση αυτών των στοιχείων. Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση προκειμένου να λάβει αντίγραφα των τιμολογίων στα οποία στηρίχθηκε η φορολογική αρχή για να εκδώσει τις προσβαλλόμενες πράξεις.

2. Παραγραφή των αξιώσεων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς η προθεσμία επιβολής φόρου είναι πενταετής, ενώ η διάταξη περί εικοσαετούς προθεσμίας παραγραφής του άρθρου 36 παρ 3 του Ν. 4174/2013 είναι εφαρμοστέα στις χρήσεις 2012 και μετά και όχι σε προγενέστερες.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό.

Επειδή με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι : «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει **εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι : *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».*

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

Επειδή, σύμφωνα με τη κείμενη Νομολογία, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012) η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993), στην πράξη επιβολής προστίμου αναφέρονται η παράβαση και το πρόστιμο, ενώ η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας δύναται να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται από αυτήν (ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, εξάλλου στις διατάξεις του άρθρου 171 του ΚΔΔ , ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν

πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., 4. **Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη** (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.1 του Π.Δ/τος 186/92, όπως ίσχυε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις «Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.... Μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου τα βιβλία και τα στοιχεία των ανέλεγκτων χρήσεων μπορεί να φυλάσσονται σε τόπο διάφορο της έδρας ή του υποκαταστήματος του επιτηδευματία».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά ότι αν ο φορολογούμενος, έχοντας υποβάλει στη φορολογική αρχή δήλωση έναρξης ασκήσεως επιτηδεύματος και θεωρήσει σχετικά βιβλία και στοιχεία, παρέδωσε αυτά οικειοθελώς, προς ελεύθερα χρήση σε τρίτο πρόσωπο, διατηρεί έναντι της φορολογικής αρχής την ευθύνη για τις περί την τήρηση των ανωτέρω βιβλίων και στοιχείων παραβάσεις και τις απορρέουσες από αυτήν φορολογικές υποχρεώσεις, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμίχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες της επιχείρησης, την οποία αφορούν τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία. Άλλο, όμως, είναι το θέμα αν, συνεπεία τέλεσης αξιόποινης πράξης (π.χ. κλοπής - υπεξαγωγής - απάτης - πλαστογραφίας), αφαιρέθηκαν από τον φορολογούμενο τα βιβλία και στοιχεία ή χρησιμοποιήθηκαν παρά την θέλησή του κατ' άλλο τρόπο, οπότε στην εν λόγω περίπτωση, αυτός δεν φέρει ευθύνη για όσα στοιχεία εκδίδονται μετά την διάπραξη των αξιόποινων πράξεων (ΣΤΕ 424/2013, 963/2012, 2940/2006 κ.ά.)»

Επειδή περαιτέρω, ο επιτηδευματίας που παραδίδει τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία, που έχει θεωρήσει, οικειοθελώς σε τρίτο πρόσωπο, για ελεύθερη χρήση, ευθύνεται έναντι της φορολογικής αρχής για τις φορολογικές υποχρεώσεις από τις δραστηριότητες της επιχείρησης και υπόκειται στις διοικητικές κυρώσεις για παραβάσεις της επιχείρησης, ακόμα και αν δεν αναμείχθηκε στις δραστηριότητες της επιχείρησης και ανεξάρτητα παράλληλης ευθύνης του υποκρυπτόμενου αληθινού φορέα της επιχείρησης (Στε 3159/2007).

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1091/2013, «*Στις περιπτώσεις εικονικών φορολογικών στοιχείων, τα οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν από οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής εικονική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομικό πρόσωπο, οι πάσης φύσεως φορολογικές επιβαρύνσεις και κυρώσεις νομίμως επιβάλλονται παράλληλα τόσο σε βάρος του πραγματικού υπόχρεου που υποκρύπτεται όσο και σε*

βάρος εκείνου που εικονικά φέρεται ότι ασκεί την επιχείρηση, εφόσον ο τελευταίος δεν αποδείξει (ενώπιον της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής ή των Διοικητικών Δικαστηρίων) ότι ήταν παντελώς αμέτοχος στις συγκεκριμένες συναλλαγές»(Ν.Σ.Κ. 525/2012)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία, καθόσον, στην από 7-5-2018 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος αναγράφονται όλα τα στοιχεία για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες. Εξάλλου, οι πράξεις επιβολής προστίμου και προσδιορισμού φόρου περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία των παραβάσεων, οι δε σχετικές εκθέσεις ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία (ΣτΕ 1645/1991). Επιπλέον, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου φόρου ή προστίμου, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης, ως τυπικό στοιχείο του κύρους της, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα την πράξη έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν (ΣτΕ 5339/1995, ΣτΕ 1655/1999).

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας πρέπει να απορριφθεί, καθόσον η έκθεση ελέγχου είναι πλήρως αιτιολογημένη.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1, 4β και 5 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας... 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)

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.

5.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»

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους... (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 151 επ.)».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2005 – 2009 ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρους και πρόστιμα παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών από το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής των αντίστοιχων δηλώσεων, ήτοι 31-12-2021, 31-12-2022, 31-12-2023, 31-12-2024 και 31-12-2025 αντίστοιχα.

Κατά συνέπεια ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 11-7-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			797.805,50	797.805,50	797.805,50
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		313.222,20	313.222,20	313.222,20
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/μη υποβολής αρ.49 ν.4509/2017			275.510,25	275.510,25	275.510,25
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		588.732.45	588.732.45	588.732.45
	για επιστροφή				

Επί της υπ' αρ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			108.481,47	108.481,47	108.481,47
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		37.717,58	37.717,58	37.717,58
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/μη υποβολής αρ.49 ν.4509/2017			33.176,38	33.176,38	33.176,38
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		70.893,96	70.893,96	70.893,96
	για επιστροφή				

Επί της υπ' αρ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			175.153,26	175.153,26	175.153,26
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		63.056,30	63.056,30	63.056,30
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/μη υποβολής αρ.49 ν.4509/2017			55.464,32	55.464,32	55.464,32
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					

Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		118.520,62	118.520,62	118.520,62
	για επιστροφή				

Επί της υπ' αρ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			75.255,37	75.255,37	75.255,37
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		21.837,14	21.837,14	21.837,14
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/μη υποβολής αρ.49 ν.4509/2017			19.207,95	19.207,95	19.207,95
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		41.045,09	41.045,09	41.045,09
	για επιστροφή				

Επί της υπ' αρ./7-5-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα κέρδη ή ζημία			20.531,25	20.531,25	20.531,25
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		2.357,81	2.357,81	2.357,81
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Τέλος επιτηδεύματος					
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής/μη υποβολής αρ.49 ν.4509/2017			2.073,93	2.073,93	2.073,93
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου μη υποβολής/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου/Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ					
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		4.431,74	4.431,74	4.431,74
	για επιστροφή				

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.