



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 9-9-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1407

**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.thess@.aade.gr](mailto:ded.thess@.aade.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει  
β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6<sup>ου</sup> άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.**

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **30-01-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του .. με **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ..., κατά των με αριθμ. **α)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013), **β)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, **γ)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, **δ)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, **ε)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, **στ)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013, **ζ)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014, **η)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2015, **θ)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, **ι)...-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017 και **κ)...-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
7. Την από 11/02/2020 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
8. Την υπ' αριθμ. 14/16-6-2020 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' των συνημμένων με το από 16-6-2020 Πρωτόκολλο Παραλαβής, πρόσθετων στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων.
9. Την από 15-7-2020 συμπληρωματική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης που διαβιβάστηκε με το υπ'αριθμ. πρωτ. .../17-7-2020 έγγραφο (αρ. πρωτ. εισερχ. .../21-7-2020 Δ.Ε.Δ.).
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-01-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι προσβαλλόμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, πράξεις Φ.Π.Α. με αριθμό ..., ..., ..., ... και ... χρήσεων 2013 ως και 2017 αντίστοιχα, αφορούν τις εκδιδόμενες από τη φορολογική διοίκηση πράξεις Φ.Π.Α. με αριθμό ..., ..., ..., ... και ... για τις χρήσεις 2013 – 2017 αντίστοιχα. Εσφαλμένα, επιδόθηκαν – θυροκολλήθηκαν στον προσφεύγοντα οι πράξεις Φ.Π.Α. στις

οποίες αναγράφονταν λάθος αριθμός, αντί του σωστού αριθμού αυτών, όπως αναγράφονται στα αποδεικτικά θυροκόλλησής τους. Ουδεμία διαφοροποίηση υπάρχει στο περιεχόμενο αυτών.

- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.314,37€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, ποσού 10.578,42€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 800,90€, ήτοι **συνολικό ποσό 21.693,69€**, λόγω προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος με αντικειμενικά κριτήρια, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 120.554,02€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, ποσού 60.277,01€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 16.996,77€, ήτοι **συνολικό ποσό 197.827,92€**, λόγω προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτό προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος, με την απόρριψη από τον έλεγχο των αγορών, των δαπανών και της απογραφής έναρξης και λήξης, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά αρχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 223.071,81€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, ποσού 111.535,91€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 57.368,39€, ήτοι **συνολικό ποσό 391.976,11€**, λόγω προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτό προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος, με την απόρριψη από τον έλεγχο των αγορών, των δαπανών και της απογραφής έναρξης και λήξης, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά αρχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 432.024,79€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, ποσού 216.012,40€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 93.015,18€, ήτοι **συνολικό ποσό 741.052,37€**, λόγω προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτό προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος, με την απόρριψη από τον έλεγχο των αγορών, των δαπανών και της απογραφής έναρξης και λήξης, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά αρχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά

φόρου εισοδήματος ποσού 475.522,56€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, ποσού 237.761,28€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 102.847,57€, ήτοι **συνολικό ποσό 816.131,41€**, λόγω προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτό προκύπτει από την οικεία δήλωση φόρου εισοδήματος, με την απόρριψη από τον έλεγχο των αγορών, των δαπανών και της απογραφής έναρξης και λήξης, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά αρχεία.

- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 23.445,13€ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 24.045,33€, ήτοι συνολικό ποσό **47.490,46€**, λόγω απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών και δαπανών που αναγράφεται στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 51.201,77€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 25.600,89€, ήτοι συνολικό ποσό **76.802,66€**, λόγω απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών και δαπανών που αναγράφεται στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 82.770,88€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 39.629,44€, ήτοι συνολικό ποσό **122.400,32€**, λόγω απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών και δαπανών που αναγράφεται στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 141.128,35€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 70.564,18€, ήτοι συνολικό ποσό **211.692,53€**, λόγω απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών και δαπανών που αναγράφεται στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.
- Με την με αριθμό **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά Φ.Π.Α. ποσού 136.991,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 68.495,51€, ήτοι συνολικό ποσό **205.486,51€**, λόγω απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών και δαπανών που αναγράφεται στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία.

- Με την υπ' αριθμ. .../30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής αρχής για χορήγηση μέρους των βιβλίων και στοιχείων.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 30-12-2019 εκθέσεων μερικού ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης στον προσφεύγοντα για τις χρήσεις 2013-2017, δυνάμει της με αριθμ..../19-9-2018 εντολής ελέγχου, σύμφωνα με την Πολ. 1037/2005 και την Α. 1293/2019, δεδομένου ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις ο προσφεύγων διατηρούσε ατομική επιχείρηση μεσιτείας – αντιπροσωπείας και πώλησης οπωροκηπευτικών, με έδρα την Κεντρική Λαχαναγορά Θεσσαλονίκης.

Αίτια του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ..../11-9-2018 (αρ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης .../14-9-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 10/9/2018 πληροφοριακή έκθεση διασταυρωτικού ελέγχου ΦΠΑ και ΚΒΣ. Η τελευταία συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς, ως αρμόδια λόγω διεύθυνσης μόνιμης κατοικίας του προσφεύγοντα, δεδομένου ότι ο τελευταίος διέκοψε τις εργασίες του στις 28/3/2018, δυνάμει του υπ' αριθμ. .../18-2-2014 δελτίου πληροφοριών που έστειλε η Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών στη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων (αρ. πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων .../24-2-2014) και η τελευταία στη Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς (αρ.πρωτ. .../20-7-2018).

Κατά την έναρξη του ελέγχου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης απέστειλε στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα, το υπ'αριθμ. .../24-9-2019 έγγραφο (αρ. συστημένου RE...GR) με το οποίο του κοινοποίησε την υπ'αριθμ. .../19-9-2018 εντολή μερικού ελέγχου, καθώς και την υπ'αριθμ. .../25-9-2018 γνωστοποίηση των άρθρων 397 και 398 του ν. 4512/2018. Οι ως άνω επιστολές επιστράφηκαν με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ». Περαιτέρω, εστάλη στην ίδια ως άνω διεύθυνση το υπ' αριθμ. .../10-9-2019 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων, το οποίο επίσης επιστράφηκε ως ΑΖΗΤΗΤΟ. Ο έλεγχος επιχείρησε να κοινοποιήσει τα προαναφερθέντα έγγραφα μέσω της δηλωθείσας στο μητρώο της Υπηρεσίας, ηλεκτρονικής διεύθυνσης (e-mail), ωστόσο αυτή δεν ήταν πλέον σε ισχύ. Τέλος, ο έλεγχος θυροκόλλησε στη διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα, το υπ' αριθμ. .../23-10-2019 έγγραφο αίτημα χορήγησης αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων, χωρίς ο προσφεύγων να ανταποκριθεί.

Συνεπεία της αδυναμίας πραγματοποίησης οποιασδήποτε ελεγκτικής διαπίστωσης, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, ο έλεγχος προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της χρήσης 2013 βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 2238/94, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ.1 του Ν. 4110/2013, απορρίπτοντας τις δηλωθείσες αγορές, δαπάνες και απογραφή έναρξης και λήξης και πολλαπλασιάζοντας τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα

της ελεγχόμενης επιχείρησης με το Μ.Σ.Κ.Κ. που αντιστοιχεί στις δραστηριότητές της, προσαυξανόμενο κατά 50%.

Για τα φορολογικά έτη 2014-2017, ο έλεγχος, λόγω αδυναμίας πραγματοποίησης των ελεγκτικών επαληθεύσεων της Α.1293/2017, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος, μετά την προσθήκη των διαφορών του ελέγχου λόγω απόρριψης των αγορών, των δαπανών και της απογραφής έναρξης και λήξης κάθε έτους.

Στη φορολογία Φ.Π.Α. ο έλεγχος προσδιόρισε το Φ.Π.Α. εκροών βάσει των δηλωθέντων φορολογητέων και απαλλασσόμενων εκροών κάθε έτους, όπως αυτές προκύπτουν από τις δηλώσεις Φ.Π.Α., μην αναγνωρίζοντας την ύπαρξη των απαλλασσόμενων εκροών, δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία. Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, όπως αυτό αναγράφεται στις δηλώσεις Φ.Π.Α. κάθε έτους, δεδομένου ότι δεν κατέστη εφικτός ο έλεγχος των προϋποθέσεων έκπτωσης του φόρου, λόγω της μη προσκόμισης των παραστατικών αγορών και δαπανών.

Τέλος, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, ενώ πραγματοποιήθηκε έλεγχος τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών, από τον οποίο δεν προέκυψαν πιστώσεις προς αιτιολόγηση.

Ακολούθως, ο έλεγχος συνέταξε το υπ'αριθμ. .../29-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων το οποίο επέδωσε στον προσφεύγοντα, στις 2-12-2019, μαζί με τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρων και προστίμου. Στο ως άνω σημείωμα ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε μέσα στην ταχθείσα από τον έλεγχο προθεσμία.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../30-1-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι είναι άτομο μειωμένου καταλογισμού, λόγω ψυχικής νόσου και εθισμού σε ναρκωτικές ουσίες και αλκοόλ, ήδη από το 2005. Εξαιτίας της βεβαρημένης υγείας του, το Μάρτιο του 2018 διέκοψε τις εργασίες της επιχείρησής του, ενώ λόγω του ψυχικού νοσήματος και του εθισμού του στο αλκοόλ και τα ναρκωτικά δεν αντιλήφθηκε εγκαίρως τις βαρύτατες συνέπειες του ελέγχου. Έχει συγκεντρώσει όλα τα στοιχεία (τιμολόγια κλπ) και τις συναλλαγές που απεικονίζονται στο βιβλίο εσόδων – εξόδων και επιθυμεί να τα θέσει στη διάθεση της φορολογικής αρχής, προκειμένου να πραγματοποιηθούν όλες οι απαιτούμενες λογιστικές επαληθεύσεις. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει δύο γνωματεύσεις γιατρών και μία βεβαίωση νοσηλείας που αποδεικνύουν την ασθένειά του. Επίσης, προσκομίζει αντίγραφα των βιβλίων, των δηλώσεων φόρου εισοδήματος (έντυπα Ε3), των εκκαθαριστικών σημειωμάτων, των συγκεντρωτικών καταστάσεων και της υπ' αριθμ.1251/2011 απόφασης του ΣτΕ.

**Επειδή,** στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....[...] 3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

**Επειδή,** με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

**Επειδή,** στην παρ.1 του άρθρου 24 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου».

**Επειδή,** στις παρ. 2& 3 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 ορίζεται η υποχρέωση διαφύλαξης των φορολογικών αρχείων ως εξής: «2. Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

- α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπέρβαση της υποχρέωσης υποβολής δήλωσης » ή
- β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή
- γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης
3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

**Επειδή**, στο άρθρο 14 παρ.1 και 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], 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».

**Επειδή**, στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 καθορίστηκε ο τρόπος κοινοποίησης των πράξεων και των εγγράφων που εκδίδει η φορολογική αρχή, ως εξής: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

- α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,
- β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
- γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, 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 κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

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.

7. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης η οποία αφορά τη φορολογία ακινήτων, είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης στο ακίνητο.»

**Επειδή**, στο άρθρο 32 του Ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε με το άρ.4 του ν.4110/2013 και ισχύει για την κρινόμενη χρήση 2013: «1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις: [...]β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

2. Για τους υπόχρεους για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1:

α) Το ακαθάριστο εισόδημα προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει η ελεγκτική αρχή 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. [...]

β) Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθάριστου εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, προσαυξημένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%). Στην περίπτωση που για κάποια δραστηριότητα δεν έχει προβλεφθεί μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους στον ανωτέρω πίνακα, θα έχει εφαρμογή ο μέσος όρος

των συντελεστών της κατηγορίας του πίνακα στην οποία θα εντασσόταν η δραστηριότητα αυτή προσαυξημένος κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Στα κατά τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα δεν συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά εσόδων:

αα) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της περίπτωσης η' της παραγράφου 3 του άρθρου 28, που αποτελούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

ββ) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου της επιχείρησης.

γγ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

δδ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από φόρους, τέλη και εισφορές της επιχείρησης, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως και είχαν γίνει δεκτά από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

Τα ποσά των πιο πάνω υποπεριπτώσεων αα' έως δδ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή καθαρού κέρδους».

**Επειδή**, στο άρθρο 32 παρ.1 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: [...]β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η Εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων», ενώ στο άρθρο 48 παρ. 2&3 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «2.Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

**Επειδή**, στο άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση]

«ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος».

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

**Επειδή**, στο άρθρο 61 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Γενικό Γραμματέα και:

- α) υποβάλλεται εγγράφως,
- β) περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογουμένου,
- γ) φέρει την υπογραφή του φορολογουμένου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και
- δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Γενικός Γραμματέας αποφαινεται επί του αιτήματος εντός τριάντα (30) ημερών και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση εντός της ανωτέρω περιόδου, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί».

**Επειδή**, σύμφωνα με την Πολ. 1252/2015 - Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ( Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62) , στο άρθρο 13 – Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας, ορίζεται: «Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του».

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β'478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ.1,5 & 6 του ΚΔΔιαδ. (2690/99): «1. Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιαδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν.

5. Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Οι προθεσμίες για την έκδοση ατομικών διοικητικών πράξεων, δυσμενών για το πρόσωπο το οποίο αφορούν αμέσως, είναι αποκλειστικές.

6. Υπέρβαση των προθεσμιών συγχωρείται σε περίπτωση ανώτερης βίας, καθώς και όταν ο ενδιαφερόμενος επικαλείται τη συνδρομή γεγονότων γνωστών στην υπηρεσία».

Από τις ως άνω παρατιθέμενες διατάξεις προκύπτει ότι, στο διοικητικό δίκαιο, η επίκληση της ανωτέρας βίας, στοχεύει στην παρέκταση των προθεσμιών τις οποίες δεν μπόρεσε να τηρήσει ο διοικούμενος και όχι στην απαλλαγή της υποχρέωσής του. Περαιτέρω, στο φορολογικό δίκαιο, η απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας, καθώς και η διαδικασία αυτής, προβλέπεται ρητά στο άρθρο 61 του Ν. 4174/2013 και στις εγκυκλίους που εκδόθηκαν σε εκτέλεση της ως άνω διάταξης περιορίζεται δε αυτή σε τόκους και πρόστιμα και δεν τυγχάνει εφαρμογής επί ανακριβούς δήλωσης, όπως εν προκειμένω.

**Επειδή**, ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα, στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής να προσκομίσει νέα στοιχεία (άρθρο 63 παρ.5, δεύτερο εδάφιο του Ν.4174/2013).

**Επειδή** στην προκειμένη περίπτωση:

- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά την έναρξη του ελέγχου απέστειλε στη δηλωθείσα στο Μητρώο της Υπηρεσίας, διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα, το υπ' αριθμ. .../24-9-2019 έγγραφο με συνημμένη την υπ' αριθμ. .../19-9-2018 εντολή ελέγχου, καθώς και την υπ' αριθμ. .../25-9-2012 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, κατ' εφαρμογή των άρθρων 397 και 398 του Ν. 4512/2018. Οι ως άνω επιστολές επιστράφηκαν ως «Αζήτητο».
- Επίσης, απέστειλε το υπ' αριθμ. .../10-9-2019 έγγραφο αίτημα προσκόμισης αντιγράφων των βιβλίων και στοιχείων στα πλαίσια του ελέγχου, το οποίο επιστράφηκε ως «Αζήτητο».
- Τα προαναφερθέντα έγγραφα επιχειρήθηκε να αποσταλούν ηλεκτρονικά, αλλά αυτό δεν κατέστη δυνατόν, καθώς η δηλωθείσα διεύθυνση e-mail δεν ίσχυε πλέον.
- Στη συνέχεια, ο έλεγχος θυροκόλλησε στη διεύθυνση κατοικίας του ελεγχόμενου την υπ' αριθμ. .../23-10-2019 δεύτερη πρόσκληση προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, ενώ προσπάθησε κατ' επανάληψη να επικοινωνήσει τηλεφωνικά με τον προσφεύγοντα, χωρίς κανένα αποτέλεσμα.
- Τέλος, στις 2-12-2019 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ. .../29-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι συνημμένες προσωρινές πράξεις, επί του οποίου δεν ανταποκρίθηκε.

**Επειδή**, στα πλαίσια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφα των βιβλίων των ελεγχόμενων χρήσεων, ενώ επικαλείται την πρόθεσή του, κατόπιν συνεννόησης με την Υπηρεσία μας, να προσκομίσει το σύνολο των φορολογικών στοιχείων (παραστατικά) που είναι απαραίτητα για τον έλεγχο.

Συνεπεία του ως άνω ισχυρισμού, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην πληρεξούσια δικηγόρο του προσφεύγοντα, κ...., την υπ'αριθμ. .../24-3-2020 πρόσκληση προσκόμισης των επικαλούμενων στοιχείων εντός πέντε ημερών.

Με την από 2-4-2020 επιστολή της, η κ. ... ζήτησε μετάθεση του χρόνου προσκόμισης των εν λόγω στοιχείων, αφενός μεν λόγω της επιδημίας του κορονοϊού, αφετέρου, λόγω του εξαιρετικά μεγάλου όγκου των αποδεικτικών εγγράφων.

Μετά την άρση των περιορισμών εξαιτίας της πανδημίας του κορονοϊού, η Υπηρεσία μας απέστειλε εκ νέου την υπ' αριθμ. .../3-6-2020 πρόσκληση στην πληρεξούσια δικηγόρο του προσφεύγοντα και κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας μαζί της αποφασίστηκε η παραλαβή των στοιχείων στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, στην οποία και αναπέμφθηκαν με την υπ'αριθμ. .../16-6-2020 πράξη αναπομπής της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης.

Τα προσκομισθέντα στοιχεία περιλαμβάνονται στο από 16-6-2020 πρωτόκολλο παραλαβής και αφορούν μόνο αντίγραφα των βιβλίων του προσφεύγοντα και όχι των στοιχείων (παραστατικών αγοράς και πώλησης, ΦΗΜ, εκκαθαρίσεων κλπ).

**Επειδή**, σε απάντηση της υπ' αριθμ. 14/16-6-2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, με το υπ'αριθμ. ..../17-7-2020 έγγραφό της (αρ. πρωτ. εισερχ. .../21-7-2020), απέστειλε την από 15-7-2020 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων, με την οποία εμμένει στα πορίσματα των από 30-12-2019 εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς χωρίς την προσκόμιση των φορολογικών στοιχείων (παραστατικών) βάσει των οποίων πραγματοποιήθηκαν οι λογιστικές εγγραφές στα προσκομισθέντα βιβλία είναι ανέφικτος ο λογιστικός έλεγχος.

**Επειδή**, με βάση την αρχή της νομιμότητας η φορολογική διοίκηση πράττει μόνο αυτό που της επιτρέπει ο νόμος. Κατά συνέπεια, το φορολογικό όργανο κατά την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων ενεργεί με δέσμια αρμοδιότητα, δηλαδή εξετάζει αν συντρέχουν από το νόμο οι νομικές και πραγματικές προϋποθέσεις για την εφαρμογή του κανόνα δικαίου και είναι υποχρεωμένο να εκδώσει ατομική πράξη που θα διέπει την ατομική ρύθμιση που προκαθορίζει ο κανόνας αυτός.

**Επειδή**, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατά την έναρξη του ελέγχου τήρησε όλες τις διαδικαστικές και ουσιαστικές διατάξεις που ορίζουν τόσο τον τρόπο ελέγχου, όσο και τους κανόνες δικαίου, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Αποφασίζουμε**

την απόρριψη της από 30-01-2020 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με ΑΦΜ ...

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**1)Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013.**

| Κύριος φόρος                    | ΕΛΕΓΧΟΥ            | ΑΠΟΦΑΣΗΣ           |
|---------------------------------|--------------------|--------------------|
|                                 | 10.314,37 €        | 10.314,37 €        |
| Εισφορά αλληλεγγύης             | 800,90 €           | 800,90 €           |
| Πρόστιμο αρ. 49 του Ν.4509/2017 | 10.578,42 €        | 10.578,42 €        |
| <b>Συνολικό ποσό</b>            | <b>21.693,69 €</b> | <b>21.693,69 €</b> |

**2)Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.**

| Κύριος φόρος                    | ΕΛΕΓΧΟΥ             | ΑΠΟΦΑΣΗΣ            |
|---------------------------------|---------------------|---------------------|
|                                 | 120.554,02 €        | 120.554,02 €        |
| Εισφορά αλληλεγγύης             | 16.996,77 €         | 16.996,77 €         |
| Πρόστιμο αρ. 47 του Ν.4509/2017 | 60.277,01 €         | 60.277,01 €         |
| <b>Συνολικό ποσό</b>            | <b>197.827,92 €</b> | <b>197.827,92 €</b> |

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**3)Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.**

| Κύριος φόρος                    | ΕΛΕΓΧΟΥ             | ΑΠΟΦΑΣΗΣ            |
|---------------------------------|---------------------|---------------------|
|                                 | 223.071,81 €        | 223.071,81 €        |
| Εισφορά αλληλεγγύης             | 57.368,39 €         | 57.368,39 €         |
| Πρόστιμο αρ. 47 του Ν.4509/2017 | 111.535,91 €        | 111.535,91 €        |
| <b>Συνολικό ποσό</b>            | <b>391.976,11 €</b> | <b>391.976,11 €</b> |

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**4)Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016.**

| Κύριος φόρος                    | ΕΛΕΓΧΟΥ      | ΑΠΟΦΑΣΗΣ     |
|---------------------------------|--------------|--------------|
|                                 | 432.024,79 € | 432.024,79 € |
| Εισφορά αλληλεγγύης             | 93.015,18 €  | 93.015,18 €  |
| Πρόστιμο αρ. 47 του Ν.4509/2017 | 216.012,40 € | 216.012,40 € |

|                      |                     |                     |
|----------------------|---------------------|---------------------|
| <b>Συνολικό ποσό</b> | <b>741.052,37 €</b> | <b>741.052,37 €</b> |
|----------------------|---------------------|---------------------|

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**5)Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.**

| Κύριος φόρος                           | ΕΛΕΓΧΟΥ             | ΑΠΟΦΑΣΗΣ            |
|----------------------------------------|---------------------|---------------------|
|                                        | 475.522,56 €        | 475.522,56 €        |
| <b>Εισφορά αλληλεγγύης</b>             | <b>102.847,57 €</b> | <b>102.847,57 €</b> |
| <b>Πρόστιμο αρ. 47 του Ν.4509/2017</b> | <b>237.761,28 €</b> | <b>237.761,28 €</b> |
| <b>Συνολικό ποσό</b>                   | <b>816.131,41 €</b> | <b>816.131,41 €</b> |

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

**6)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013.**

| Διαφορά κύριου φόρου           | ΕΛΕΓΧΟΥ            | ΑΠΟΦΑΣΗΣ           |
|--------------------------------|--------------------|--------------------|
|                                | 23.445,13 €        | 23.445,13 €        |
| <b>Διαφορά πρόσθετου φόρου</b> | <b>24.045,33 €</b> | <b>24.045,33 €</b> |
| <b>Συνολικό ποσό</b>           | <b>47.490,46 €</b> | <b>47.490,46 €</b> |

**7)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014.**

| Διαφορά κύριου φόρου           | ΕΛΕΓΧΟΥ            | ΑΠΟΦΑΣΗΣ           |
|--------------------------------|--------------------|--------------------|
|                                | 51.201,77 €        | 51.201,77 €        |
| <b>Διαφορά πρόσθετου φόρου</b> | <b>25.600,89 €</b> | <b>25.600,89 €</b> |
| <b>Συνολικό ποσό</b>           | <b>76.802,66 €</b> | <b>76.802,66 €</b> |

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

**8)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2015.**

| Διαφορά κύριου φόρου           | ΕΛΕΓΧΟΥ             | ΑΠΟΦΑΣΗΣ            |
|--------------------------------|---------------------|---------------------|
|                                | 82.770,38 €         | 82.770,38 €         |
| <b>Διαφορά πρόσθετου φόρου</b> | <b>39.629,44 €</b>  | <b>39.629,44 €</b>  |
| <b>Συνολικό ποσό</b>           | <b>122.400,32 €</b> | <b>122.400,32 €</b> |

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

9)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016.

| Διαφορά κύριου φόρου    | ΕΛΕΓΧΟΥ      | ΑΠΟΦΑΣΗΣ     |
|-------------------------|--------------|--------------|
|                         | 141.128,35 € | 141.128,35 € |
| Διαφορά πρόσθετου φόρου | 70.564,18 €  | 70.564,18 €  |
| Συνολικό ποσό           | 211.692,53 € | 211.692,53 € |

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

10)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2017.

| Διαφορά κύριου φόρου    | ΕΛΕΓΧΟΥ      | ΑΠΟΦΑΣΗΣ     |
|-------------------------|--------------|--------------|
|                         | 136.991,00 € | 136.991,00 € |
| Διαφορά πρόσθετου φόρου | 68.495,51 €  | 68.495,51 €  |
| Συνολικό ποσό           | 205.486,51 € | 205.486,51 € |

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει.

11)Επί της υπ' αριθμ. .../30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013. φορολογικού έτους 2019.

| Ποσό προστίμου | ΕΛΕΓΧΟΥ | ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|----------------|---------|----------|
|                | 250,00€ | 250,00€  |

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

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.