



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19/11/2020

Αριθμός απόφασης: 1712

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/06.04.2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30.03.2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 22/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003),

- β) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004),
- γ) της υπ' αριθ./30.03.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005),
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Τις υπ' αριθ./30.03.2020,/30.03.2020 και/30.03.2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2004, 2005 και 2006 (διαχειριστικών περιόδων 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005) αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 63.137,26€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) ποσού 66.136,28€, ήτοι συνολικό ποσό 129.273,54€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, δη του ΤΠΥ 29/23.12.2003, καθαρής αξίας 200,00€ πλέον ΦΠΑ 36,00€ και 6.649 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 143.884,25€ πλέον ΦΠΑ 11.510,75€, β) ανακριβούς καταχώρησης εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου εσόδου, δη του υπ' αριθ. 16/19.04.2003 ΤΠΥ, με καθαρή αξία 1.300,00€ πλέον ΦΠΑ 234,00€ αντί της ορθής 1.000,00€ πλέον ΦΠΑ 180,00€, γ) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία παραστατικών δαπανών – εξόδων και συγκεκριμένα, δώδεκα (-12-) φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 3.033,95€ πλέον ΦΠΑ 247,15€ και δεκαεπτά (-17-) αποδείξεων πώλησης (αεροπορικών) εισιτηρίων, συνολικής αξίας 14.081,50€ και δ) μη προσκόμισης στον έλεγχο δεκατριών (-13-) φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνολικής αξίας 11.975,29€, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 17, 18 και 21 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004) του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 64.611,57€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) ποσού 67.680,62€, ήτοι συνολικό ποσό 132.292,19€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία 5.070 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 147.887,03€ πλέον ΦΠΑ 11.830,97€, β) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία παραστατικών δαπανών – εξόδων και συγκεκριμένα, τριών (-3-) φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 1.306,45€ πλέον ΦΠΑ 148,30€ και σαράντα δύο (-42-) αποδείξεων πώλησης (αεροπορικών) εισιτηρίων, συνολικής αξίας 34.230,09€, γ) καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης καθαρής αξίας 200,00€ πλέον ΦΠΑ 16,00€ και δ) μη προσκόμισης στον έλεγχο δύο (2) φορολογικών στοιχείων δαπανών, συνολικής καθαρής αξίας 14.069,81€ πλέον ΦΠΑ 2.532,57€, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 17, 18 και 21 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Με την υπ' αριθ./30.03.2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 115.009,02€ πλέον πρόσθετου προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) ποσού 120.471,95€, ήτοι συνολικό ποσό 235.480,97€, λόγω α) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, δη του ΤΠΥ 46/19.03.2005, καθαρής αξίας 11.250,00€ πλέον ΦΠΑ 2.025,00€ και 9.533 εισιτηρίων θεαμάτων, συνολικής καθαρής αξίας 265.866,97€ πλέον ΦΠΑ 23.928,03€, β) ανακριβούς καταχώρησης εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου εσόδου, δη του υπ' αριθ. 55/09.12.2005 ΤΠΥ, με καθαρή αξία 9.000,00€ πλέον ΦΠΑ 1.710,00€ αντί της ορθής 9.500,00€ πλέον ΦΠΑ 1.805,00€, γ) μη καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία παραστατικών δαπανών – εξόδων και συγκεκριμένα, είκοσι επτά (-27-) φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας 26.070,34€, δ) καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης αξίας 99,50€ και ε) μη προσκόμισης στον έλεγχο δύο (2) φορολογικών στοιχείων δαπάνης, συνολικής καθαρής αξίας 8.356,39€ πλέον ΦΠΑ 1.504,15€, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 17, 18 και 21 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που ως αποτέλεσμα είχε την κατ' άρθρο 30 παρ. 4 του ίδιου Π.Δ. ανακρίβεια των βιβλίων του προσφεύγοντος και κατ' επέκταση τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων του.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 30/03/2020 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν της υπ' αριθ. 1261/24.07.2019 εντολής, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση των υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) για επανάληψη διαδικασίας. Με τις εν λόγω αποφάσεις ακυρώθηκαν τα υπ' αριθ. 7/17.11.2006, 3/17.11.2006 και 2/17.11.2006 μερικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. ετών 2004, 2005 και 2006, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ως νομικώς πλημμελή, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους (μη τήρησης της

προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος) και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να ασκήσει ο προσφεύγων το εν λόγω δικαίωμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη διενέργεια επανελέγχου σε εκτέλεση των πρωτόδικων αποφάσεων. Επανελέγχος διενεργείται επί τη βάσει συμπληρωματικών στοιχείων του άρθρου 68 παρ. 2 ν.2238/1994.
2. Μη νόμιμη η διενέργεια επανελέγχου λόγω περαίωσης των ελεγχόμενων χρήσεων με το ν.3697/2008.
3. Μη αιτιολόγηση της μεγάλης έκτασης παρατυπιών και παραλείψεων εκ μέρους του ελέγχου ώστε να είναι βάσιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός.
4. Μη αιτιολόγηση προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων στον εξωλογιστικό προσδιορισμό.
5. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατασχέσεως βιβλίων και στοιχείων.
6. Εσφαλμένη η απόρριψη δαπανών, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2003, συνολικού ποσού 64.000,00€, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2004, συνολικού ποσού 119.000,00€ και για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....» και «.....» στη χρήση 2005, συνολικού ποσού 103.000,00€.

Ως προς τον 1^ο και 2^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, κατά τα οριζόμενα στο επόμενο άρθρο, δεν ελέγχονται ως προς τα δηλούμενα εισοδήματα και ποσά Φ.Π.Α από την άσκηση της εκμετάλλευσης της επιχείρησης ή του ελευθέρου επαγγέλματος και θεωρούνται περαιωθείσες ως ειλικρινείς για τα εισοδήματα και τα ποσά αυτά, εφόσον δηλώνονται ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη, καθώς και τυχόν διαφορές εκροών στο Φ.Π.Α., κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 15».

Επειδή, με το άρθρο 14 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «1. Στις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου υπάγονται: α. Δηλώσεις επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, ανεξαρτήτως νομικής μορφής, με τηρηθέντα βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του Κ.Β.Σ., που αφορούν διαχειριστικές περιόδους με ύψος ακαθαρίστων εσόδων βάσει των βιβλίων και στοιχείων κατά τις ακόλουθες διακρίσεις:... ββ. Επί επιχειρήσεων αμιγώς παροχής υπηρεσιών, μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ... 2. Ως ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των οριζόμενων στην προηγούμενη παράγραφο 1.α' λαμβάνονται αυτά που αναφέρονται στα άρθρα 30 και 49 του Ν. 2238/1994,... 3. Από τις δηλώσεις της παραγράφου 1 εξαιρούνται:... β. Δηλώσεις που δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των

προθεσμιών αυτών, για τα βάσει των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, καθώς και δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους για τις οποίες δεν υποβάλλονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών ή υποβάλλονται ανακριβώς εντός των προθεσμιών αυτών, οι δηλώσεις των λοιπών εν γένει φορολογιών, με βάση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία...».

Επειδή, με το άρθρο 17 παρ. 3 του ν.3296/2004 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994 και 3 του άρθρου 49 του Ν.2859/2000 έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 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 το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων».

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ. 2 του ν.2238/1994, ως ίσχυσε κατά τα υπό κρίση οικ. έτη, οριζόταν ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. 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. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1027/2005 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 13 – 17 του ν.3296/2004 και διευκρινίστηκε ότι, με βάση τις διατάξεις αυτές εξαιρούνται της περαίωσης, δηλώσεις που υποβάλλονται μεν εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς ως προς τα δεδομένα αυτά (π.χ. εσφαλμένος προσδιορισμός καθαρών κερδών βάσει βιβλίων και στοιχείων κ.λπ.). Επισημαίνεται εξάλλου ότι εάν έστω και σε μία από τις δύο φορολογίες εισοδήματος ή ΦΠΑ έχει υποβληθεί δήλωση εμπροθέσμως αλλά ανακριβώς για τα βάσει βιβλίων και στοιχείων δεδομένα, εξαιρείται της διαδικασίας περαίωσης συνολικά η οικεία χρήση.

Περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1054/2008 διευκρινίστηκε ότι δηλώσεις με εκπροσθεσίες δαπάνες οι οποίες έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία αλλά δεν είναι εκπιπτόμενες εκ του νόμου ή έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία χωρίς νόμιμη αιτιολογία ή παραστατικά ή δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία κ.λπ., καθώς επίσης και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες διαπιστώνεται ότι δεν είναι ακριβείς γενικώς σε σχέση με τα δεδομένα των πάσης φύσεως βιβλίων, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων, καθώς και των στοιχείων εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης. Συνεπώς, δηλώσεις με λανθασμένη μεταφορά των ακαθάριστων εν γένει εσόδων ή οποιωνδήποτε άλλων δεδομένων από τα βιβλία και στοιχεία ή λανθασμένο γενικώς προσδιορισμό των καθαρών κερδών και του φόρου βάσει βιβλίων και στοιχείων εξαιρούνται γενικώς της περαίωσης.

Επίσης, με την ΠΟΛ. 1064/2007 διευκρινίστηκε ότι στις περιπτώσεις που επιτηδευματίες υπαγόμενοι στις παραπάνω διατάξεις δήλωσαν τη βούλησή τους για περαίωση των δηλώσεών τους φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει των διατάξεων αυτών, όμως λόγω μη ορθής εφαρμογής των εν λόγω διατάξεων και λανθασμένων υπολογισμών δηλώθηκαν μικρότερα ποσά από τα προβλεπόμενα είτε στη μία είτε και στις δύο αυτές φορολογίες δεν έχει επέλθει περαίωση.

Επειδή, για τα υπό κρίση οικονομικά έτη, από το σύστημα Taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 13 – 17 του ν.3296/2004 περί περαίωσης υποβαλλόμενων φορολογικών δηλώσεων χωρίς έλεγχο (αυτοέλεγχο) και όχι στις διατάξεις του ν.3697/2008, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 30/03/2020 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι, αρχικώς, για τα οικ. έτη 2004, 2005 και 2006, ήτοι χρήσεις 2003, 2004 και 2005, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/2005 δυνάμει της υπ' αριθ. 33/28.06.2006 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και εκδόθηκαν, μεταξύ άλλων, οι υπ' αριθ. 338/2006, 339/2006 και 340/2006 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ι' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με τις οποίες επιβλήθηκαν κυρώσεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, για παραβάσεις Κ.Β.Σ., σε έκαστη των χρήσεων, που αφορούσαν στην μη ή ανακριβή καταχώρηση, εκδοθέντων ή ληφθέντων, φορολογικών στοιχείων εσόδων και εξόδων, ενώ επιπροσθέτως, οι χρήσεις 2004 και 2005 βαρύνονταν με την ιδιάζουσα παράβαση της καταχώρησης ανύπαρκτης δαπάνης. Κατά των ανωτέρω αποφάσεων ο προσφεύγων άσκησε αντίστοιχες προσφυγές οι οποίες απορρίφθηκαν με τις υπ' αριθ./2015,/2015 και/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Επομένως, δεν θεωρείται ότι έχει επέλθει περαίωση για τα υπό κρίση οικ. έτη βάσει των διατάξεων του ν.3296/2004 καθότι οι υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος δεν αποδείχθηκαν ακριβείς σε σχέση με τα δεδομένα των πάσης φύσεως βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα τον λανθασμένο προσδιορισμό των καθαρών κερδών και του φόρου.

Επιπρόσθετα, βάσει του προαναφερθέντος αρχικού τακτικού ελέγχου εκδόθηκαν τα υπ' αριθ. 7/17.11.2006, 3/17.11.2006 και 2/17.11.2006 μερικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, αντίστοιχα, τα οποία με τις υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) ακυρώθηκαν, ως νομικώς πλημμελή, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να ασκήσει ο προσφεύγων το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 6 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής

υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, σε συμμόρφωση των υπ' αριθ./2016,/2016 και/2016 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμ. Ζ' – Μον.) για επανάληψη διαδικασίας, που κοινοποιήθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ την 01/04/2019, εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1261/24.07.2019 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, συντάχθηκε η από 30/03/2020 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αφότου τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος (ήτοι του κοινοποιήθηκε, στις 06/03/2020 σημείωμα διαπιστώσεων μετά του σχετικού προσωρινού προσδιορισμού φόρου) και επιβλήθηκαν εκ νέου οι προκύπτουσες διαφορές φόρου εισοδήματος διά των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 84 παρ. 6 του ν.2238/1994, δη εντός της προβλεπόμενης ετήσιας προθεσμίας από την κοινοποίηση των δικαστικών αποφάσεων.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί μη νόμιμης διενέργειας επανελέγχου λόγω περαίωσης και έλλειψης συμπληρωματικών στοιχείων, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο, 4^ο και 6^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...*».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*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...*».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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 30 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «*1. Με την επιφύλαξη των όσων ορίζονται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου αυτού το κύρος και η αξιοπιστία των βιβλίων και στοιχείων του Κώδικα αυτού δε θίγεται από τη διαπίστωση παρατυπιών ή παραλείψεων σ' αυτά και ο προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ υποχρεούται να αναγνωρίζει τα δεδομένα που προκύπτουν από αυτά, κατά τον προσδιορισμό των κατά περίπτωση φορολογικών υποχρεώσεων του επιτηδευματία. Οι κατά τ' ανωτέρω παρατυπίες ή παραλείψεις επισύρουν εκτός αντίθετης ειδικής ρύθμισης, μόνο οικονομικές και διοικητικές κυρώσεις ανάλογες με το είδος και την έκταση τους, σε συνάρτηση με τα οικονομικά μεγέθη που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. 2. Τα*

βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7... 4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, ... Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, ... 7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ... 8. Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού...».

Επειδή, στην παράγραφο 31.6.1 της ΠΟΛ. 1024/2007 ορίζεται ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 30 για την κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος πρέπει: α) οι πράξεις ή οι παραλείψεις που ορίζονται από τις περιπτώσεις α' έως ε', ζ' και η' της παραγράφου αυτής (άρθρο 30 παρ. 4) να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά αποτελέσματα. Η κάλυψη ή μη της προϋπόθεσης αυτής είναι θέμα πραγματικό, που κρίνεται από το φορολογικό έλεγχο...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών. 2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το

ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη. Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως: α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. 3. Στις περιπτώσεις β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας...».

Επειδή, με την 1058329/1851/ΔΕ-Α'/ΠΟΛ. 1087/10-06-2005 διευκρινίζεται ότι: «...ως απόκρυψη για την εφαρμογή των ανωτέρω νοείται οποιαδήποτε, ανεξαρτήτως προελεύσεως, απόκρυψη ακαθάριστου εισοδήματος...».

Επειδή, με το άρθρο 31 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων: α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης... 15. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης... 17. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις του παρόντος άρθρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), ως ίσχυε τα υπό κρίση οικ. έτη, οριζόταν ότι: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους... 2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές

καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%)... Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%)...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο παραβάσεις της μη ή ανακριβούς καταχώρησης, στις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005, φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής αποκρυσβείας αξίας 161.334,56€, 147.887,03€ και 277.616,97€ αντιστοίχως, υποδηλώνουν πρόθεση απόκρυψης εσόδων και εμφάνισης ανακριβών αποτελεσμάτων, καθ' όσον οι εν λόγω παραβάσεις είναι επαναλαμβανόμενες και ως εκ τούτου δεν δύναται να θεωρηθούν ότι οφείλονται σε τυχαίο γεγονός. Επιπλέον, το ποσό των εισοδημάτων του προσφεύγοντος που δεν περιλαμβάνονται στα τηρηθέντα βιβλία, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, είναι ιδιαίτερα υψηλό και ανέρχεται σε ποσοστό 376%, 146% και 191% επί των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων του (42.860,00€, 101.218,00€ και 145.150,00€ αντίστοιχα). Ενόψει του είδους και της έκτασης των διαπιστωθεισών παραβάσεων, που επηρέασαν το σύνολο σχεδόν της συναλλακτικής δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, είχαν ως αποτέλεσμα την αλλοίωση των δεδομένων των βιβλίων και τη μη εμφάνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης της επιχείρησής του και κατέστησαν τις ελεγκτικές επαληθεύσεις επισφαλείς, ορθώς τα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος κρίθηκαν από την φορολογική αρχή ανακριβή και προσδιορίστηκε εξωλογιστικώς το φορολογητέο εισόδημά του, βάσει των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 παρ. 2 του ν.2238/1994, δη με προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων πλέον της αποκρυσβείας ύλης κατά 8% (καθώς διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης) και του εφαρμοζόμενου Μ.Σ.Κ.Κ. 9104 [Θεατρικές και λοιπές επιχειρήσεις δημοσίων θεαμάτων γενικά – 10%] κατά 40%. Επομένως, τα ακαθάριστα έσοδα ορθώς προσδιορίστηκαν για το οικ. έτος 2004 στο ποσό των 220.206,12€, για το οικ. έτος 2005 στο ποσό των 269.033,43€ και για το οικ. έτος 2006 στο ποσό των 456.588,32€, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 32 του ν.2238/1994. Τα καθαρά κέρδη υπολογίστηκαν λογιστικώς, με την προσθήκη της αποκρυσβείας ύλης και των λοιπών λογιστικών διαφορών του ελέγχου, για το οικ.

έτος 2004 στο ποσό των 178.129,05€, για το οικ. έτος 2005 στο ποσό των 176.923,32€ και για το έτος 2006 στο ποσό των 305.445,82€, εφόσον δεν υπολείπονταν των εξωλογιστικών προσδιοριζόμενων καθαρών κερδών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε δαπάνες για τις οποίες υπάρχουν τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής στα βιβλία, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2003, συνολικού ποσού 64.000,00€, για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....», «.....» και «.....» στη χρήση 2004, συνολικού ποσού 119.000,00€ και για τις συναυλίες των καλλιτεχνών «.....» και «.....» στη χρήση 2005, συνολικού ποσού 103.000,00€. Ωστόσο, οι εν λόγω δαπάνες δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία, και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 31 παρ. 15 ν.2238/1994 για έκπτωσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητου εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών και, εσφαλμένης απόρριψης δαπανών, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 5° προβαλλόμενο λόγο

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

Επειδή, με το άρθρο 24 παρ. 3 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στην υπ' αριθ. πρωτ. 1535/15.01.2020 πρόσκληση παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ν.4174/2013, της

ελεγκτικής αρχής, προσκόμισε αντίγραφα των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων. Για την παράδοση αυτή συντάχθηκε η υπ' αριθ. πρωτ. 3241/24.01.2020 απόδειξη παραλαβής αντιγράφων βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες εξαιτίας παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατασχέσεως βιβλίων και στοιχείων. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αβάσιμα καθότι, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 24 παρ. 3 του ν.4174/2013, η κατάσχεση επίσημων βιβλίων και στοιχείων είναι στη διακριτική ευχέρεια της Διοίκησης και στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει να κρίθηκε αυτή απαραίτητη για τη διασφάλιση της αποδεικτικής αξίας των παραληφθέντων που συνίστανται σε αντίγραφα και όχι σε πρωτότυπα και ως εκ τούτου, αρκούσε η σύνταξη απόδειξης παραλαβής αυτών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από 22/06/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003)

Κύριος Φόρος	63.137,26 €
Πρόστιμο άρθρου 58 & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	66.136,28 €
Σύνολο για καταβολή	129.273,54 €

Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004)

Κύριος Φόρος	64.611,57 €
Πρόστιμο άρθρου 58 & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	67.680,62 €
Σύνολο για καταβολή	132.292,19 €

**Η υπ' αριθ./30.03.2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικ. έτους 2006 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005)**

Κύριος Φόρος	115.009,02 €
Πρόστιμο άρθρου 58 & τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	120.471,95 €
Σύνολο για καταβολή	235.480,97 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.