



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12.9.2025

Αριθμός απόφασης: 3333

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τις από **27.10.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανείς προσφυγές του σωματίου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην Αθήνα, και του, ΑΦΜ, ο οποίος σύμφωνα με τα στοιχεία του TAXIS είναι νόμιμος εκπρόσωπος αυτού, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ:

A/A	Πράξη	Χρήση	Φορολογία	Ποσό (€)
1	 / / 2017	2000	ΚΒΣ	700,00
2	 / / 2017	2001	ΚΒΣ	700,00
3	 / / 2017	2002	ΚΒΣ	700,00
4	 /...../ 2017	2003	ΚΒΣ	700,00

5	 // 2017	2004	ΚΒΣ	700,00
6	/ / 2017	2005	ΚΒΣ	700,00
7	/ / 2017	2006	ΚΒΣ	700,00
8	/ / 2017	2007	ΚΒΣ	700,00
9	/ / 2017	2008	ΚΒΣ	300,00
10	/ / 2017	2009	ΚΒΣ	300,00
11	/ / 2017	2010	ΚΒΣ	200,00
12	/ / 2017	2011	ΚΒΣ	200,00
13	/ / 2017	2012	ΚΒΣ	200,00
14	/ / 2017	2016	ΚΒΣ	250,00
15	 / 2017	2000	Εισόδημα	61.809,44
16	 / 2017	2001	Εισόδημα	61.809,44
17	 / 2017	2002	Εισόδημα	61.809,44
18	/ 2017	2003	Εισόδημα	61.809,44
19	 / 2017	2004	Εισόδημα	51.792,05
20	 / 2017	2005	Εισόδημα	47.352,73
21	 / 2017	2006	Εισόδημα	42.913,42
22	 / 2017	2007	Εισόδημα	36.994,32
23	 / 2017	2008	Εισόδημα	16.493,98
24	 / 2017	2009	Εισόδημα	27.306,34
25	 / 2017	2010	Εισόδημα	42.861,02
26	/ 2017	2011	Εισόδημα	57.001,85
27	 / 2017	2012	Εισόδημα	30.419,58
28	 / 2017	2003	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00
29	 / 2017	2004	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00
30	 / 2017	2005	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00
31	 / 2017	2006	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
32	 / 2017	2007	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
33	 / 2017	2008	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
34	 / 2017	2009	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
35	/ 2017	2010	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
36	/ 2017	2011	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
37	/ 2017	2012	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00
38	/ 2017	2000	Πρόστιμο ΦΜΥ	100,00
ΣΥΝΟΛΟ				611.323,05

5. Την έκθεση απόψεων επί των ενδικοφανών προσφυγών της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

6. Την αρ. / 26.2.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί των ανωτέρω ενδικοφανών προσφυγών.

7. Την αρ. / 2024 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές) επί της με αρ. κατ. ΠΡ..... / 2018 προσφυγής κατά της αρ. / 26.2.2018 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των από 27.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου
....., ενδικοφανών προσφυγών του σωματείου με την επωνυμία
«.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και
την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων
λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αρ./2024 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές)
έγινε δεκτή η με αρ. κατ. ΠΡ...../2018 προσφυγή του σωματείου με την επωνυμία
«.....» και ακυρώθηκε η αρ./26.2.2018 απόφαση του Προϊσταμένου της
Υπηρεσίας μας επί των από 27.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου
....., ... ενδικοφανών προσφυγών του ως άνω σωματείου. Συγκεκριμένα
κρίθηκε ότι παρανόμως απορρίφθηκαν ως απαράδεκτες οι υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές
με την αιτιολογία ότι δεν έφεραν υπογραφές και ότι στον φάκελο της υποθέσεως δεν είχε
προσκομιστεί ηλεκτρονικό αρχείο ούτε υπεύθυνη δήλωση. Σύμφωνα με την ως άνω δικαστική
απόφαση, η Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, στην οποία υποβλήθηκαν οι υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές,
δεν επαλήθευσε, ως είχε υποχρέωση, την ταυτότητα του νομίμου εκπροσώπου του σωματείου
..... που την είχε καταθέσει, τη στιγμή που στο έγγραφο αναγραφόταν με μηχανικό
μέσο το ονοματεπώνυμό του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου και η ιδιότητά του, και η
διεύθυνση κατοικίας του ήταν, άλλωστε, εξ αρχής γνωστά στην ελέγχουσα αρχή, και περαιτέρω,
με την άσκηση της δικαστικής προσφυγής κατά της απορριπτικής αποφάσεως του
Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, αλλά και την παράσταση των προσφευγόντων κατά τη
συζήτηση της προσφυγής, επιβεβαιώθηκε η σοβαρότητα της προθέσεως των προσφευγόντων
να αμφισβητήσουν το κύρος των επιμέρους καταλογιστικών πράξεων. Κατόπιν των ανωτέρω η
υπόθεση αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστούν οι λόγοι των υπό κρίση
ενδικοφανών προσφυγών.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων
τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2000, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο
πρόστιμο ύψους 700,00 € (= 200,00 € + 400,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:
α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3
του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων
των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,
β. πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 600,00 € X 2 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3
του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων
των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και
γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013
λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των
άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης
βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2001, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο
ύψους 700,00 € (= 200,00 € + 400,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 1 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,
β. πρόστιμο ύψους 400,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 2 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και
γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2002, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € ($= 200,00 \text{ €} + 400,00 \text{ €} + 100,00 \text{ €}$), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 1 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,
β. πρόστιμο ύψους 400,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 2 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και
γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2003, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € ($= 200,00 \text{ €} + 400,00 \text{ €} + 100,00 \text{ €}$), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 1 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,
β. πρόστιμο ύψους 400,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 2 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και
γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2004, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € ($= 200,00 \text{ €} + 400,00 \text{ €} + 100,00 \text{ €}$), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 1 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,
β. πρόστιμο ύψους 400,00 € ($= 600,00 \text{ €} \times 2 \times 1/3$) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και

γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2005, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € (= 200,00 € + 400,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,

β. πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 600,00 € X 2 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και

γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2006, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € (= 200,00 € + 400,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,

β. πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 600,00 € X 2 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και

γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2007, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 700,00 € (= 200,00 € + 400,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992,

β. πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 600,00 € X 2 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5β του ΠΔ 186/1992, και

γ. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ...../2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2008, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 300,00 € (= 200,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992, και

β. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2009, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 300,00 € (= 200,00 € + 100,00 €), που αναλύεται ως εξής:

α. πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992, και

β. πρόστιμο ύψους 100,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 20 του ΠΔ 186/1992 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2010, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2011, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2012, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 200,00 € (= 600,00 € X 1 X 1/3) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 του ν. 4337/2015, λόγω μη τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 6§1, 17§1, 19§1,2 του ΠΔ 186/1992.

Με την αρ./2017 Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, χρήσης 2016, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 250,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2γ του ν. 4174/2013 λόγω μη προσκόμισης στον έλεγχο των τηρηθέντων κατά την περίοδο 1.1.1997-31.12.2012 βιβλίων και στοιχείων κατόπιν της αρ......./3.1.2016 σχετική πρόσκλησης, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 36§1 του ΠΔ 186/1992 και 23 & 54§1δ του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2003, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1β του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2004, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1β του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2005, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1β του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2006, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2007, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2008, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ. 424/2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2009, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2010, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2011, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΠΑ, χρήσης 2012, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο συνολικού ύψους 500,00 € (= 100,00 € + 400,00 €) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο ύψους 100,00 € λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και πρόστιμο ύψους 400,00 € (= 100,00 € X 4) λόγω μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ α', β', γ' & δ' τριμήνου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38§1 του ν. 2859/2000 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2000, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 28.095,20 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 33.714,24 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2001, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 28.095,20 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 33.714,24 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2002, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 28.095,20 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 33.714,24 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2003, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 28.095,20 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 33.714,24 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2004, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 23.541,84 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 28.250,21 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2005, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 21.523,97 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 25.828,76 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2006, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 19.506,10 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 23.407,32 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2007, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 16.815,60 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 20.178,72 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2008, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου ύψους 7.497,26 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 8.996,72 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2009, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου 12.411,97 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 14.894,37 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2010, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου 19.482,28 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 23.378,74 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2011, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου 25.909,93 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 31.091,92 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 2012, προσδιορίστηκε για το προσφεύγον σωματείο διαφορά φόρου 13.824,08 € πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 16.592,50 €.

Με την αρ./2017 Οριστική Πράξη Προστίμου ΦΜΥ, χρήσης 2000, επιβλήθηκε στο προσφεύγον σωματείο πρόστιμο ύψους 100,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2α του ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης ΦΜΥ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 59 του ν. 2238/1994 και 54§1α του ν. 4174/2013.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 13.9.2017 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος, ΚΒΣ, προστίμου ΦΠΑ και ΦΜΥ της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, που συντάχθηκαν βάσει των αρ./2016 εντολών ελέγχου. Το προσφεύγον είναι σωματείο με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες σεμιναρίων προσωπικής ανάπτυξης και εναλλακτικών θεραπειών (βιβλία β' κατηγορίας).

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 28.1.2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Αττικής, σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στο προσφεύγον σωματείο στις χρήσεις 2008-2012, κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας περί φοροδιαφυγής μεγάλης έκτασης. Από την ιστοσελίδα του σωματείου προέκυπτε σαφώς η δραστηριοποίηση στον χώρο της εκπαίδευσης, συγκεκριμένα καταγράφονταν πληροφορίες για προγράμματα σπουδών με τον αντίστοιχο τίτλο σπουδών που λαμβάνεται μετά την ολοκλήρωση των σπουδών, για προγράμματα επαγγελματικής κατάρτισης για τα οποία χορηγούνταν διπλώματα σε συνεργασία με σχολές του εξωτερικού, για μεταπτυχιακά προγράμματα σπουδών και για διεθνείς συνεργασίες. Κατά τη διενέργεια επιτόπιου ελέγχου από το ΣΔΟΕ δεν επιδείχθηκε κάποιο θεωρημένο βιβλίο ή στοιχείο, ενώ εντοπίστηκαν μπλοκ αποδείξεων είσπραξης που εξέδιδε προς τους σπουδαστές του, ντοσιέ πελατολογίου στα οποία τηρούνταν με αλφαβητική σειρά οι οικονομικές συμφωνίες με τους πελάτες του, ντοσιέ παρουσιολογίου των σπουδαστών, ντοσιέ 'οικονομικών ελέγχων' με στοιχεία για τις οικονομικές συμφωνίες, και βιβλιάρια καταθέσεων που κατασχέθηκαν με την αρ. ./4.7.....2012 έκθεση κατάσχεσης. Βάσει των ανωτέρω στοιχείων προέκυπτε η δραστηριοποίηση του προσφεύγοντος ως κέντρου προσωπικής ανάπτυξης και θεραπείας, στο χώρο τη εκπαίδευσης, διοργανώνοντας προγράμματα βασικών σπουδών & επαγγελματικής

κατάρτισης και σεμινάρια. Για τις ανωτέρω δραστηριότητες διαπιστώθηκαν από το ΣΔΟΕ παραβάσεις μη τήρησης βιβλίου μητρώου μαθητών καθώς και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων στις χρήσεις 2008-2012 ως εξής:

- Χρήση 2008

Μη τήρηση βιβλίου μητρώου μαθητών.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μικρότερης των 880,00 € σε 317 περιπτώσεις.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € σε 13 περιπτώσεις.

- Χρήση 2009

Μη τήρηση βιβλίου μητρώου μαθητών.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μικρότερης των 880,00 € σε 660 περιπτώσεις.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € σε 12 περιπτώσεις.

- Χρήση 2010

Μη τήρηση βιβλίου μητρώου μαθητών.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μικρότερης των 880,00 € σε 1447 περιπτώσεις.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € σε 7 περιπτώσεις.

- Χρήση 2011

Μη τήρηση βιβλίου μητρώου μαθητών.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μικρότερης των 880,00 € σε 2234 περιπτώσεις.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € σε 7 περιπτώσεις.

- Χρήση 2012

Μη τήρηση βιβλίου μητρώου μαθητών.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μικρότερης των 880,00 € σε 1349 περιπτώσεις.

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων εσόδων αξίας μεγαλύτερης των 880,00 € σε 4 περιπτώσεις.

Η συνολική αποκρυβείσα αξία λόγω των ως άνω παραβάσεων μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων προσδιορίστηκε βάσει της ανωτέρω έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ ως εξής:

Χρήση	Αποκρυβείσα αξία
2008	96.415,38 €
2009	159.618,92 €
2010	260.982,92 €
2011	362.178,00 €
2012	202.065,16 €
Σύνολο	1.081.260,38 €

Επισημαίνεται ότι για τις ως άνω παραβάσεις φορολογικών στοιχείων εσόδων χρήσεων 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οι αρ./2013 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων, αντίστοιχα. Κατά των ως άνω πράξεων ασκήθηκε η από 8.3.2013 και με ΓΑΚ/2013 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η

οποία απορρίφθηκε με την αρ. /2019 απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου. Κατά της εν λόγω απόφασης δεν ασκήθηκε έφεση και έχει καταστεί τελεσίδικη και αμετάκλητη.

Σύμφωνα με τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών βιβλία και στοιχεία κατόπιν της αρ. /3.1.2016 σχετικής πρόσκλησης (ούτε άλλωστε επιδείχθηκαν τα βιβλία στον προαναφερθέντα έλεγχο του ΣΔΟΕ).

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, για τις χρήσεις 2000-2001 υποβλήθηκαν οι αρ. /2002 και /2002 μηδενικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος, ενώ για τις χρήσεις 2002-2012 δεν είχαν υποβληθεί δηλώσεις φόρου εισοδήματος. Βάσει του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών το προσφεύγον φορολογήθηκε για το εισόδημα που απέκτησε κατά τα ελεγχόμενα έτη, δεδομένου ότι βάσει των διαπιστώσεων της έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα στις χρήσεις 2008-2012, ενώ σε κάθε περίπτωση ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα και στις χρήσεις 2000-2007 καθώς είχε δηλωθεί για τα εν λόγω έτη ως πελάτης-προμηθευτής στις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων. Δεδομένης της ανακρίβειας των βιβλίων λαμβάνοντας υπόψη τις ως άνω παραβάσεις ΚΒΣ μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων, μη τήρησης βιβλίων εσόδων εξόδων και βιβλίου μητρώου μαθητών και την μεγάλη έκταση των εν λόγω παραβάσεων, τα κέρδη για τις ελεγχόμενες χρήσεις προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά. Αναλυτικότερα, για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των χρήσεων 2008-2012 ελήφθη υπόψη η αποκρουστική αξία που προσδιορίστηκε ως ανωτέρω (βάσει των διαπιστωμένων παραβάσεων μη έκδοσης), και για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων των χρήσεων 2000-2007 ελήφθη υπόψη ο μέσος όρος των χρήσεων 2008-2012, ήτοι 216.250,00 €, πλέον προσαύξησης λόγω ανακρίβειας βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 του ν. 2238/1994 (όπως ήταν σε ισχύ την εκάστοτε χρήση), ως εξής:

Χρήση	Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	Καθαρά κέρδη ελέγχου
2000	250.850,00 €	80.272,00 €
2001	250.850,00 €	80.272,00 €
2002	250.850,00 €	80.272,00 €
2003	250.850,00 €	80.272,00 €
2004	233.550,00 €	67.262,40 €
2005	233.550,00 €	67.262,40 €
2006	233.550,00 €	67.262,40 €
2007	233.550,00 €	67.262,40 €
2008	104.128,61 €	29.989,04 €
2009	172.388,44 €	49.647,87 €
2010	281.861,56 €	81.176,13 €
2011	391.152,24 €	112.651,85 €
2012	218.230,38 €	62.850,35 €

Με τις υπό κρίση ενδικοφανές προσφυγές ζητείται η ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Δεν είναι δυνατό να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων καθώς δεν έχει νομική προσωπικότητα. Είναι μη αναγνωρισμένο σωματείο, χωρίς νομική προσωπικότητα, χωρίς κερδοσκοπικό χαρακτήρα.
2. Παραγραφή των χρήσεων 2000-2011.

3. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.
4. Κατά παράβαση νόμου διενεργήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών, καθώς το προσφεύγον δεν έχει νομική προσωπικότητα, δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Σε κάθε περίπτωση τα στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό δεν είναι επαρκή για να στηρίξουν τα αυθαίρετα ποσά που προσδιορίστηκαν ως κέρδη.
5. Δεν υποχρεούταν σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων ούτε βιβλίου μητρώου μαθητών, ούτε σε υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων καθώς δεν έχει νομική προσωπικότητα και ουδέποτε ασκήθηκε επιχειρηματική δραστηριότητα.
6. Δεν υποχρεούταν σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ καθώς ουδέποτε ασκήθηκε επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, στο άρθρο 76 του ν. 5104/2024 (64 ν. 4987/2022) 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, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (65 ν. 4987/2022) 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 τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4987/2022 'Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου': «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, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις

ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, σύμφωνα με του άρθρου 84 του ν. 2238/1994: «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.

2. Κατ εξαίρεση, η Βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με Διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

3. Εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:

α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

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.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την

κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

6. 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 (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της Παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν.2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. 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 τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι η πενταετής περίοδος παραγραφής που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται ... «.. γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...»

Επειδή, με την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της, η Ολομέλεια του ΣτΕ, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, έκρινε αντισυνταγματικές τις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του

ν.3790/2009, 82 του ν.3842/2010 (σκέψη 8), διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσεως των σχετικών νόμων ετών . Επιπλέον στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε αναφορά στις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα 18§2 του ν.4002/2011, 2§1 του ν.4098/2012, 37§5 του ν.4141/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015 και 97 του ν. 4446/2016 (Α' 240) (σκέψη 9).

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟΛΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρίνόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσεως των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή, με την απόφαση 2932/2017 του ΣτΕ (σκέψη 7) ορίζεται ότι :«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣτΕ 1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσεως των σχετικών νόμων ετών.»

Επειδή, με την υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι δεν μπορούν να θεωρηθούν «συμπληρωματικά» φορολογικά στοιχεία οι τραπεζικές καταθέσεις φορολογούμενου στην ημεδαπή, υπό την έννοια της διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε (2238/1994), προκειμένου να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ή την παράταση της παραγραφής. Συγκεκριμένα στη σκέψη 12 αναφέρεται:

« Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ

2426/2002, ΣΤΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση. ...»

Το άρθρο 57 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.14 άρθρ.62 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010.

Πριν από την ανωτέρω αντικατάσταση, οι εν λόγω διατάξεις ίσχυαν ως εξής:

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης. ...»

Η παρ.1 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.12 άρθρ.39 Ν.3220/2004,ΦΕΚ Α 15/28.1.2004.

Πριν από την ανωτέρω αντικατάσταση, οι εν λόγω διατάξεις της παρ. 1 ίσχυαν ως εξής:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιλογή του φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 3 περίπτωση γ' του άρθρου 49 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είμαι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/1994 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:

....γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων 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.»

Το τελευταίο εδάφιο της περ.γ' προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.10 Ν.3296/2004,ΦΕΚ Α 253/14.12.2004.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/1994, όπως ήταν σε ισχύ κατά τις υπό ρίση περιόδους, ορίζεται ότι: «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2238/1994: «Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 2238/1994, όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων α, ε και η της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56, 57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους, μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.

2. Ειδικώς, εάν ο υπόχρεος παρακράτησης φόρου απασχολεί ή καταβάλλει συντάξεις σε περισσότερα από πεντακόσια (500) πρόσωπα, ανεξάρτητα από το διάστημα που διαρκεί μέσα στο έτος η απασχόληση ή η συνταξιοδότησή τους, υποχρεούται να αποδίδει τα ποσά που παρακράτησε, κατά τη διάρκεια κάθε μήνα, μέχρι την εικοστή (20ή) ημέρα του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Για την υποβολή της δήλωσης έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

3. Εκτός από τις προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από

το φόρο που αναλογεί του ποσοστού που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσού φόρου, το οποίο θα καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 101 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «...2. Επίσης, στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 107 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «...β) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 2 του άρθρου 101, μέχρι τις 10 Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους για τα εισοδήματα που απέκτησαν μέσα στο αμέσως προηγούμενο έτος, ανεξάρτητα αν τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται ή όχι σε φορολογία...»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

3. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτόν.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού....»

Το πρώτο εδάφιο της παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.4 άρθρ.27 Ν.3522/2006,ΦΕΚ Α 276/22.12.2006.Ισχύς από 1ης Ιανουαρίου 2007.

Το δεύτερο εδάφιο της παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.3 άρθρ.1 Ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002. Έναρξη ισχύος από 1.1.2003.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: « ...5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία, κατά περίπτωση:

β) ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης, τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται, χωριστά, των διδάκτρων, των τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης,....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «1. Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο. Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ. ...»

Η φράση "Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου" αντικαταστάθηκε ως άνω και το δεύτερο εδάφιο της περ.α` προστέθηκε με την παρ.26 άρθρου 19 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000, όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Οι Υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την Επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις: α. Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής: ...ββ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον υποβάλλουν την αναφερόμενη στην περίπτωση β` της παραγράφου 1 του άρθρου 36 δήλωση μεταβολών.

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. ...»

Η περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.5 άρθρ.11 Ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002,όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρ.47 Ν.3427/2005,ΦΕΚ Α 312/27.12.2005.Ισχύς για πράξεις που διενεργούνται από 1ης Ιανουαρίου 2006.

Πριν από την ανωτέρω αντικατάσταση, οι εν λόγω διατάξεις της περ. α' ίσχυαν ως εξής:

α) περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή, ως εξής:

....αβ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.

Κατ' εξαίρεση πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. ή επιθυμεί την υποβολή τους."

Η περ. α' αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.5 άρθρ.11 Ν.3052/2002,ΦΕΚ Α 221/24.9.2002.Εναρξη ισχύος από 1ης Ιανουαρίου 2003.

Πριν από την ανωτέρω αντικατάσταση, οι εν λόγω διατάξεις της περ. α' ίσχυαν ως εξής:

α) Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής:

αα) κάθε μήνα και μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή πραγματοποιούν πράξεις των άρθρων 11, 12 και 28.

Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο,

ββ) κάθε ημερολογιακό δίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το δίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

γγ) κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή δεν τηρούν βιβλία.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Περιοδική δήλωση δεν υποβάλλουν οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον υποβάλλουν την αναφερόμενη στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36, δήλωση μεταβολών και ακυρώσουν όλα τα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 4174/2013: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα «ή υποβάλει ελλιπή» δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α` της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α`, β`, γ`, δ` στ` και ιγ` της παραγράφου 1. ...»

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός περί παραγραφής.

Επειδή, όσον αφορά την παραγραφή ισχύουν τα κάτωθι:

1. Όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, για τις χρήσεις 2000-2001 είχαν υποβληθεί οι αρ./2002 και/2002 μηδενικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2000 και 2001 εκδόθηκαν την 13.9.2017 και κοινοποιήθηκαν την 27.9.2017, οι εν λόγω χρήσεις κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των πράξεων είχαν παραγραφεί.

Περαιτέρω, για τις χρήσεις 2002 έως και 2012 δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φόρου εισοδήματος, συνεπώς έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης (ήτοι από την 10 Μαρτίου του επομένου έτους της εκάστοτε χρήσης). Δεδομένου ότι η δεκαπενταετής παραγραφή για τη χρήση 2002 έληγε την 9 Μαρτίου 2018 και λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της εν λόγω χρήσης εκδόθηκε την 13.9.2017 και κοινοποιήθηκε την 27.9.2017, ήτοι εντός της δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής, η χρήση 2002 δεν είχε παραγραφεί. Αντίστοιχα, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2003 έως και 2012 εκδόθηκαν την 13.9.2017 και κοινοποιήθηκαν την 27.9.2017, ήτοι εντός της δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής, και συνεπώς οι εν λόγω χρήσεις δεν είχαν παραγραφεί.

2. Όσον αφορά το πρόστιμο ΦΜΥ που επιβλήθηκε για τη χρήση 2000, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί παραγραφής του ν. 2238/1994. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η χρήση 2000 έχει παραγραφεί.

3. Όσον αφορά τα πρόστιμα ΚΒΣ, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί παραγραφής της φορολογίας εισοδήματος. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, οι χρήσεις 2000 και 2001 έχουν παραγραφεί, ενώ οι χρήσεις 2002 έως και 2012 δεν έχουν παραγραφεί.

4. Όσον αφορά τη φορολογία ΦΠΑ, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, βάσει των στοιχείων του υποσυστήματος του μητρώου το προσφεύγον νομικό πρόσωπο (χωρίς να έχει υποχρέωση) είχε ενταχθεί σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, χωρίς ωστόσο να έχει υποβάλει εκκαθαριστικές δηλώσεις, για τις χρήσεις 2003 έως και 2012 ούτε περιοδικές δηλώσεις χρήσεων 2006 έως και 2012, ως είχε υποχρέωση. Συνεπώς, για τις ως άνω χρήσεις 2003 έως και 2012, στις οποίες επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα ΦΠΑ, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δεκαετούς παραγραφής. Δεδομένου ότι η δεκαετής παραγραφή για τις χρήσεις 2003, 2004 και 2005 έληξαν την 31.12.2014, 31.12.2015 και 31.12.2016, και λαμβάνοντας υπόψη ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ των χρήσεων 2003, 2004 και 2005 εκδόθηκαν την 13.9.2017 και κοινοποιήθηκαν την 27.9.2017, οι εν λόγω χρήσεις κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των πράξεων είχαν παραγραφεί. Οι λοιπές χρήσεις 2006 έως και 2012, για τις οποίες η δεκαετής προθεσμία παραγραφής έληγε την 31.12.2017 έως και την

31.12.2023 αντιστοίχως, δεν είχαν παραγραφεί κατά τον χρόνο έκδοσης (την 13.9.2017) και κοινοποίησής (την 27.9.2017) των πράξεων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, βάσιμα προβάλλεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής αναφορικά με τις αρ./13.9.2017 προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2000 και 2001, την αρ./13.9.2017 πράξη επιβολής προστίμου ΦΜΥ χρήσης 2000, τις αρ./13.9.2017 πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσεων 2000 και 2001, και τις αρ./13.9.2017 πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ των χρήσεων 2003, 2004 και 2005, και ως εκ τούτου οι εν λόγω πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός περί έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας, ωστόσο από την ως άνω εκθέσεις ελέγχου προκύπτουν αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την διαπίστωση των υπό κρίση παραβάσεων και τον διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το προσφεύγον σωματείο δεν είναι δυνατό να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων καθώς είναι μη αναγνωρισμένο σωματείο και δεν έχει νομική προσωπικότητα.

Ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του υποσυστήματος μητρώου του συστήματος Taxis, το προσφεύγον αποτελεί σωματείο με αντικείμενο δραστηριότητας την κοινωνική μέριμνα με παροχή καταλύματος, με έναρξη εργασιών στις 18.4.1997 (αρχή επικύρωσης καταστατικού Πρωτοδικείο, αρ. επικύρωσης, ημερομηνία επικύρωσης 6.5.1997) και νόμιμο εκπρόσωπο από τις 6.5.1997 έως και σήμερα τον ΑΦΜ

Εξάλλου, σύμφωνα με την αρ. ΕΠΑ/2018 πράξη της Προέδρου του 18^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα έχει νομική προσωπικότητα και ικανότητα διαδίκου εφόσον το από 28.2.1997 καταστατικό του έχει δημοσιευτεί στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου με αριθμό καταχώρισης/1997.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, το προσφεύγον νομικό πρόσωπο, έχει όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις ισχύουσες διατάξεις του ΠΔ.186/92 (ΚΒΣ), του ν. 2238/1994, του ν. 2859/2000 και του ΚΦΔ, που έχουν εφαρμογή στις κρινόμενες προσβαλλόμενες πράξεις. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το προσφεύγον σωματείο δεν έχει κερδοσκοπικό χαρακτήρα και δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ωστόσο, όπως προκύπτει από τις υπό κρίση εκθέσεις ελέγχου και όπως έχει ήδη κριθεί από την αρ./2019 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου που έχει καταστεί τελεσίδικη και αμετάκλητη, τα στοιχεία που εντοπίστηκαν κατά τον έλεγχο του ΣΔΟΕ στην έδρα του προσφεύγοντος, το «Πελατολόγιο», τα αθεώρητα μπλοκ αποδείξεων είσπραξης προς πελάτες, τα «ντοσιέ» με αλφαβητική σειρά συμμετεχόντων και κατάσταση με συναφθείσες οικονομικές συμφωνίες υπογεγραμμένες από τους πελάτες με όρους παρακολούθησης των σεμιναρίων και των προγραμμάτων του «ΚΕΝΤΡΟΥ», για τα οποία το προσφεύγον είχε καταχωρήσεις στη σχετική ιστοσελίδα του στο Διαδίκτυο, προσδιορίζουν αυτό ως εκπαιδευτήριο με κερδοσκοπικό

χαρακτήρα δεδομένου ότι τις προπεριγραφόμενες δραστηριότητες παρακολουθούσε οικονομικά, εκδίδοντας αποδείξεις είσπραξης με αιτιολογία τις εν λόγω παρεχόμενες υπηρεσίες. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι δεν υποχρεούταν σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων ούτε βιβλίου μητρώου μαθητών, ούτε σε υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων καθώς δεν έχει νομική προσωπικότητα και ουδέποτε ασκήθηκε επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ωστόσο, σύμφωνα με τα ανωτέρω το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα παρέχοντας εκπαιδευτικού/επιμορφωτικού χαρακτήρα υπηρεσίες προς το κοινό και συνεπώς είχε υποχρέωση να τηρεί βιβλία και στοιχεία και βιβλίο μαθητών-πελατών, καθώς και να υποβάλλει συγκεντρωτικές καταστάσεις, κατά τα οριζόμενα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 2, 10 και 20 του ΚΒΣ, και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί είναι απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι παράνομα και εσφαλμένα διενεργήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος των κρινόμενων ετών.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω το προσφεύγον νομικό πρόσωπο δεν τηρούσε βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ως είχε υποχρέωση, και συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/1994 ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων του διενεργήθηκε εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διέθετε ο προϊστάμενος της αρμόδια φορολογικής αρχής για την έκταση της συναλλακτικής δράσης λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα του ΣΔΟΕ αναφορικά με τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων στις χρήσεις 2008-2012, καθώς και τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις τρίτων χρήσεων 2000-2007 στις οποίες το προσφεύγον νομικό πρόσωπο είχε δηλωθεί για τα εν λόγω έτη ως προμηθευτής αλλά και ως πελάτης με δαπάνες ύψους αντίστοιχου των χρήσεων 2008-2012. Σε κάθε περίπτωση, ο σκοπός του προσφεύγοντος νομικού προσώπου δεν είχε μεταβληθεί καθ' όλη τη διάρκεια λειτουργίας του, από ενάρξεως του από το 1997.

Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με τα πρόστιμα μη υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το προσφεύγον νομικό πρόσωπο δεν υποχρεούταν σε υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ καθώς ουδέποτε ασκήθηκε επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ωστόσο, σύμφωνα με τα ανωτέρω το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα παρέχοντας εκπαιδευτικού/επιμορφωτικού χαρακτήρα υπηρεσίες. Περαιτέρω, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, βάσει των στοιχείων του υποσυστήματος του μητρώου το προσφεύγον νομικό πρόσωπο (χωρίς να έχει υποχρέωση) είχε ενταχθεί σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, και για τις χρήσεις 1997-2002 είχε υποβάλει (μηδενικές) περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, ως είχε υποχρέωση, ωστόσο δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις, για τις χρήσεις 2003 έως και 2012 ούτε περιοδικές δηλώσεις χρήσεων 2006 έως και 2012, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 όπως ήταν σε ισχύ για την κάθε περίοδο.

Ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

A. την αποδοχή των από 27.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανών προσφυγών του σωματείου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την ακύρωση των αρ./13.9.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2000 και 2001, της αρ./13.9.2017 πράξης επιβολής προστίμου ΦΜΥ χρήσης 2000, των αρ./13.9.2017 πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσεων 2000 και 2001, και των αρ./13.9.2017 πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ των χρήσεων 2003, 2004 και 2005, λόγω παραγραφής.

B. την απόρριψη των από 27.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανών προσφυγών του σωματείου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

Πράξη	Χρήση	Φορολογία
.....	2002	ΚΒΣ
.....	2003	ΚΒΣ
.....	2004	ΚΒΣ
.....	2005	ΚΒΣ
.....	2006	ΚΒΣ
.....	2007	ΚΒΣ
.....	2008	ΚΒΣ
.....	2009	ΚΒΣ
.....	2010	ΚΒΣ
.....	2011	ΚΒΣ
.....	2012	ΚΒΣ
.....	2016	ΚΒΣ
.....	2002	Εισόδημα
.....	2003	Εισόδημα
.....	2004	Εισόδημα
.....	2005	Εισόδημα
.....	2006	Εισόδημα
.....	2007	Εισόδημα
.....	2008	Εισόδημα
.....	2009	Εισόδημα
.....	2010	Εισόδημα
.....	2011	Εισόδημα
.....	2012	Εισόδημα
.....	2006	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2007	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2008	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2009	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2010	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2011	Πρόστιμο ΦΠΑ
.....	2012	Πρόστιμο ΦΠΑ

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

Πράξη	Χρήση	Φορολογία	Ποσό (€) βάσει ελέγχου	Ποσό (€) βάσει ΔΕΔ
.....	2000	ΚΒΣ	700,00	0,00
.....	2001	ΚΒΣ	700,00	0,00
.....	2002	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2003	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2004	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2005	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2006	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2007	ΚΒΣ	700,00	700,00
.....	2008	ΚΒΣ	300,00	300,00
.....	2009	ΚΒΣ	300,00	300,00
.....	2010	ΚΒΣ	200,00	200,00
.....	2011	ΚΒΣ	200,00	200,00
.....	2012	ΚΒΣ	200,00	200,00
.....	2016	ΚΒΣ	250,00	250,00
.....	2000	Εισόδημα	61.809,44	0,00
.....	2001	Εισόδημα	61.809,44	0,00
.....	2002	Εισόδημα	61.809,44	61.809,44
.....	2003	Εισόδημα	61.809,44	61.809,44
.....	2004	Εισόδημα	51.792,05	51.792,05
.....	2005	Εισόδημα	47.352,73	47.352,73
.....	2006	Εισόδημα	42.913,42	42.913,42
.....	2007	Εισόδημα	36.994,32	36.994,32
.....	2008	Εισόδημα	16.493,98	16.493,98
.....	2009	Εισόδημα	27.306,34	27.306,34
.....	2010	Εισόδημα	42.861,02	42.861,02
.....	2011	Εισόδημα	57.001,85	57.001,85
.....	2012	Εισόδημα	30.419,58	30.419,58
.....	2003	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00	0,00
.....	2004	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00	0,00
.....	2005	Πρόστιμο ΦΠΑ	100,00	0,00
.....	2006	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2007	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2008	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2009	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2010	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2011	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00
.....	2012	Πρόστιμο ΦΠΑ	500,00	500,00

.....	2000	Πρόστιμο ΦΜΥ	100,00	0,00
-------	------	--------------	--------	------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα και στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.