



Καλλιθέα 9/5/2023
Αριθμός Απόφασης: 1107

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553

Α Π Ο Φ Α Σ Η Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020(ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) 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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
- 4.Την από 20-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, εμπόρου, κατοίκου Αττικής, οδός, αρ., με Α.Φ.Μ., κατά της αριθ...../21.12.2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ/προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./21.12.2022 Πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ/προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1-31-12-2016,επιβλήθηκε συνολικό ποσό κύριου φόρου ύψους 51.459,32 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν της αριθ...../2022 εντολής του προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα για το έτος 2016, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων των Ν.4308/2014,ΚΦΔ,Ν.4172/2013 και Ν.2859/00. Ο έλεγχος διενεργήθηκε συνέπεια του με αριθμό/6/205/-στ & ΑΜΥ...../15-11-2018 εγγράφου της Δ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας το οποίο συνοδεύονταν από την από 14-11-2018 σχετική έκθεση ελέγχου και τα συνημμένα σε έντυπη μορφή και σε cd.

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση, κατόπιν της από 17-6-2016 καταγγελίας που περιήλθε στην Δ/νση Οικονομικής Αστυνομίας για φοροδιαφυγή που αφορούσε τον προσφεύγοντα, διενεργήθηκε την 14-7-2016 έρευνα στο ακίνητο επί της οδού στον Άγιο Δημήτριο, όπου ήταν η οικία του και η έδρα της ατομικής του επιχείρησης με αντικείμενο εργασιών <<.....>>, παρουσία του ίδιου και του εκπροσώπου της δικαστικής Εξουσίας Αντιεισαγγελέα

Από την έρευνα που έγινε, από τα όργανα της Οικονομικής Αστυνομίας, βρέθηκαν μεταξύ άλλων :

- 1) Ένας (1) καταγραφικός μηχανισμός,
- 2) ένα (1) τετράδιο χρώματος μπλε με χειρόγραφες σημειώσεις που αφορούν πραγματοποιηθείσες πωλήσεις σφολιατοειδών προϊόντων χονδρικής για το έτος 2016,
- 3) σαράντα τέσσερα (44) χάρτινα αποκόμματα με χειρόγραφες σημειώσεις που αφορούν πραγματοποιηθείσες πωλήσεις για το έτος 2016,
- 4) δυο (2) φύλλα που περιέχουν Πίνακες με αριθμητικά στοιχεία ανά μήνα αγορών, πωλήσεων και εξόδων για το έτος 2014,
- 5) Εκατόν είκοσι έξι (126) Καταστάσεις πελατών χονδρικής που περιέχουν τα ημερήσια υπόλοιπα των λογαριασμών πελατών της επιχείρησης για το έτος 2016.

Τα ανωτέρω κατασχέθηκαν από όργανα της Οικονομικής Αστυνομίας με την από 14-7-2016 έκθεση κατ' οίκο έρευνας και κατάσχεσης.

Από τη σύγκριση του τετραδίου και των καταστάσεων πελατών προέκυψε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως και 12/07/2016 ο προσφεύγων δεν είχε εκδώσει ή είχε εκδώσει ανακριβώς παραστατικά στοιχεία πώλησης, συνολικής αξίας διακοσίων εβδομήντα τριών χιλιάδων επτακοσίων ενός ευρώ και ενενήντα λεπτών (€273.701,90), συνολικής καθαρής αξίας διακοσίων είκοσι δυο χιλιάδων διακοσίων σαράντα δυο ευρώ και πενήντα οκτώ λεπτών (€222.242,58), αναλογούντος Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) πενήντα ενός χιλιάδων τετρακοσίων πενήντα εννέα ευρώ και τριάντα δυο λεπτών (€51.459,32).

Οι διαπιστώσεις και το πόρισμα της έκθεσης της Οικονομικής Αστυνομίας αξιολογήθηκαν και υιοθετήθηκαν στο σύνολό τους από τον έλεγχο του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής.

Εκδόθηκε το με αριθμό/2022 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ΚΦΔ και οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 58^Α ΚΦΔ έτους 2016, προκειμένου ο προσφεύγων να λάβει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και να διατυπώσει εγγράφως εντός 20 ημερών από την κοινοποίησή τους τις απόψεις του.

Το ανωτέρω σημείωμα και οι προσωρινές πράξεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 25-11-2022, οποίος υπέβαλε εντός της προθεσμίας που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ το με αριθμό/15-12-2022 σχετικό υπόμνημα με τις απόψεις - αντιρρήσεις του, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικά στην σχετική έκθεση ελέγχου.

Ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις απόψεις του προσφεύγοντα, τις οποίες δεν έκανε δεκτές για

λόγους που επίσης αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου και προχώρησε στην έκδοση της ένδικης οριστικής πράξης

Με την από 20-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Πράξης προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος Λόγος Προσφυγής: Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα λόγω αναρμοδιότητας της ελεγκτικής αρχής

2ος Λόγος Προσφυγής: Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα καθόσον η έκθεση δεν πληροί τις διατάξεις της κειμένης φορολογικής νομοθεσίας, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε και η έκθεση συνετάγη μόνο από έναν ελεγκτή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

3ος Λόγος Προσφυγής: ο έλεγχος στην επιχείρηση και την οικία του που βρίσκονται στο ίδιο ενιαίο κτίσμα, έγινε "μετά εκπροσώπου της Δικαστικής Εξουσίας" χωρίς να αναφέρεται το ποιος ή ποια είναι αυτός και το κυριότερο, χωρίς να υπάρχει στην όλη δικογραφία οποιοδήποτε έγγραφο του ελέγχου που να έχει προσυπογράψει αυτός ή αυτή. Επιπροσθέτως, η έκθεση ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας δεν υπογράφεται από αντιπρόσωπο της δικαστικής αρχής, οπότε συνακόλουθα απολύτως παράνομα και άκυρα έγινε ο έλεγχος αυτός και η κάθε είδους κατάσχεση στοιχείων, εγγράφων κ.λπ..

4ος Λόγος Προσφυγής: δεν συνετάγη και δεν μου επιδόθηκε ποτέ μέχρι και σήμερα έκθεση κατάσχεσης. Συνεπώς, ο έλεγχος που στηρίχθηκε στα κατασχεθέντα στοιχεία και κατά συνέπεια και οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι παράνομες και ακυρωτές.

5ος Λόγος Προσφυγής: η έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας συνετάγη 2 χρόνια και 4 μήνες μετά την επιτόπια έρευνα που έγινε στο ακίνητο επί της οδού στον Άγιο Δημήτριο

6ος Λόγος Προσφυγής: σε κανένα στάδιο μέχρι σήμερα δεν κλήθηκα ούτε από τη Διεύθυνση της Οικονομικής Αστυνομίας που συνέταξε την από 14-11-2018 έκθεση ελέγχου, ούτε από το 20 ΕΛΚΕ Αττικής για να ασκήσω το νόμιμο συνταγματικά προστατευόμενο δικαίωμά της προηγούμενης ακροάσεως, οπότε είναι απολύτως άκυρη και παράνομη όλη η μέχρι σήμερα διαδικασία και συνακόλουθα και η εδώ προσβαλλόμενη και για τους λόγους αυτούς

7ος Λόγος Προσφυγής: παραφράστηκαν και παραποιήθηκαν όσα κατέθεσε σχετικά στην Οικονομική Αστυνομία η υπάλληλος της επιχείρησης του και ο ίδιος. Οι σημειώσεις αφορούσαν παραγγελίες και όχι πωλήσεις. Τα υπόλοιπα των πελατών δεν αφορούν το διάστημα 21-3-2016/12-7-2016.

8ος Λόγος Προσφυγής: Ο έλεγχος θα έπρεπε να γίνει με βάση αντικειμενικά στοιχεία και όχι με βάση στοιχεία που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του νόμου, κατασκευάστηκαν και παραποιήθηκαν για να στηρίξουν την κατηγορία.

9ος Λόγος Προσφυγής: η έκθεση ελέγχου και η υπό κρίση πράξη είναι ακυρωτέες καθώς η Διοίκηση έχει υποχρέωση ειδικής αιτιολόγησης

- β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,
- γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,
- ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.
- Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013:

.....

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.

Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Στην κρινόμενη υπόθεση ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εξέδωσε την υπ' αριθ./2/9872/19-10-2022 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος για τις φορολογίες εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης των βιβλίων και έκδοσης στοιχείων για το έτος 2016. Η εν λόγω εντολή ελέγχου ανατέθηκε στην εφοριακή υπάλληλο του τμήματος ελέγχου και τον προϊστάμενο τμήματος ελέγχου

Περαιτέρω, με την ολοκλήρωση του επίμαχου ελέγχου η προαναφερθείς ελεγκτής, συνέταξε την έκθεση ελέγχου επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ η οποία περιλάμβανε τις διαπιστώσεις του ελέγχου και έφερε την υπογραφή της ελεγκτού. Περαιτέρω, ελέγχθηκε και προσυπογράφηκε από τον επόπτη ελέγχου, τον Υποδιευθυντή Γ Υποδιεύθυνσης και έχει θεωρηθεί από τον Προϊστάμενο του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής.

Από τις ανωτέρω διατάξεις, δεν προκύπτει υποχρέωση διενέργειας ελέγχου και κατά συνέπεια υπογραφής της κατά περίπτωση συνταχθείσας εκθέσεως ελέγχου από περισσότερους του ενός ελεγκτές.

Ως εκ τούτου, δεν υφίστανται πλημμέλειες ως προς τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α ΚΦΔ.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα θα πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επί του 3ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή στην με ημερομηνία σύνταξης 14/11/2018 Έκθεση Ελέγχου των ανακριτικών υπαλλήλων της Αστυνομίου Β και Β της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, αναφέρονται στο Κεφάλαιο "2.1 Διαπιστώσεις από επιτόπια έρευνα" τα ακόλουθα: "Καθόσον κρίθηκε αναγκαίο από τον έλεγχο, έρευνες διενεργήθηκαν στους υπόγειο, ισόγειο, πρώτο, δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ορόφους του κτιρίου επί της οδού μετά εκπροσώπου της Δικαστικής Εξουσίας, Αντεισαγγελέα κ

Σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, κατά τη διενέργεια του ελέγχου στην επαγγελματική εγκατάσταση και την οικία του προσφεύγοντος, παρίστατο αντιπρόσωπος της δικαστικής αρχής, τα στοιχεία του οποίου αναγράφονται επί της έκθεσης ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας.

Περαιτέρω, από καμία διάταξη νόμου δεν προκύπτει η υποχρέωση προσυπογραφής από τους αντιπροσώπους της Δικαστικής Αρχής, που παρίστανται σε διενεργούμενους ελέγχους, των εκθέσεων που συντάσσουν οι ελεγκτές της φορολογικής διοίκησης καθώς και της Οικονομικής Αστυνομίας. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα αβάσιμα προβάλλεται και θα πρέπει να απορριφθεί.

Επί του 4ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ,ορίζεται,ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και 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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.

Επειδή, με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΔ, ορίζεται, ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων.

Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την

απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και τη μορφή των δεδομένων αυτών.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση.

Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3. 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.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους.

Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται.

Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Επειδή, με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 25 του ΚΦΔ, ορίζεται,ότι:

1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) τον χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι πρέπει να επιδεικνύουν το δελτίο ταυτότητάς τους και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου, κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης, και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του.

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας, εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου.

Η είσοδος στην κατοικία του φορολογούμενου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού.

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παρ. 1 δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

5. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης, για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτή που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου.

Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου ή των οριζόμενων για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου ή υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης.

Οι οριζόμενοι υπάλληλοι δεν δύνανται να μετακινούν βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή τους σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24.

7. Ειδικά προκειμένου για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παρ. 1, μπορεί να περιλαμβάνει, αντί των στοιχείων των περ. γ' και δ', την περιοχή του ελέγχου ή και το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων. Ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου, στην περίπτωση αυτή, μπορεί να είναι και εκτός του επισήμου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.

8. Ο οριζόμενος υπάλληλος της Φορολογικής Διοίκησης μπορεί, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνει απαραίτητο, να ζητήσει τη συνδρομή των οργάνων της Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά τον χρόνο και στον τόπο που ζητείται.

Επειδή, από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης όπως αυτά προκύπτουν από την με ημερομηνία σύνταξης 14/11/2018 Έκθεση Ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας και το σημείωμα διαπιστώσεων, κατά την έρευνα που πραγματοποιήθηκε την 14/07/2016 στον 1ο όροφο του ακινήτου επί της οδού όπου είναι η οικία του προσφεύγοντος, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν ανεπίσημα στοιχεία τα οποία αφορούσαν την ατομική του επιχείρηση. Ειδικότερα, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο δεύτερο φύλλο της οικείας έκθεσης της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας αναφέρονται τα εξής: <<Κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου, μεταβήκαμε στον πρώτο όροφο του κτιρίου όπου βρισκόταν η οικία του ιδιοκτήτη της επιχείρησης. Εκεί βρήκαμε τον εν λόγω ιδιοκτήτη, γεννηθέντα την 13/4/1967 στην κάτοχο του υπ' αριθ. ΑΔΤ, εκδοθέντος την 29/6//2007 από το Τ.Α. Αγίου Δημητρίου, κατοίκου Αγίου Δημητρίου Αττικής, επί της οδού , με ΑΦΜ /Δ.Ο.Υ. Αγίου Δημητρίου. Αφού αναγγείλαμε τον σκοπό της παρουσίας μας ερευνήθηκαν όλοι οι χώροι της οικίας του παρουσία αυτού. Κατά την έρευνα βρέθηκαν και κατασχέθηκαν με την από 14/07/2016 και ώρα 12:30 π.μ. Έκθεση Κατ' Οίκον Έρευνας και Κατάσχεσης τα ακόλουθα στοιχεία:

1. Ένας (1) καταγραφικός μηχανισμός

2. Ένα (1) τετράδιο χρώματος μπλε με χειρόγραφες σημειώσεις και αναγραφόμενη στο εξώφυλλο αυτού την ένδειξη

3. Σαράντα τέσσερα (44) χάρτινα αποκόμματα με χειρόγραφες σημειώσεις της

4. Δύο (2) φύλλα που περιέχουν Πίνακες με αριθμητικά στοιχεία ανά μήνα αγορών, πωλήσεων και εξόδων για το έτος 2014.

5. Καταστάσεις πελατών χονδρικής για το έτος 2016 που περιέχουν τα υπόλοιπα λογαριασμού πελάτη.

Για τα ανωτέρω υπ' αριθ. 2 και 3 στοιχεία ρωτήθηκε σχετικά η προσωρινά υπεύθυνη με την από 14/07/2016 Έκθεση Ένορκης Εξέτασης Μάρτυρα.>>.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω προκύπτει ότι για τα στοιχεία που κατασχέθηκαν από την Οικονομική Αστυνομία, παρουσία του προσφεύγοντα από την οικία του, συντάχθηκε η από 14/07/2016 και ώρα 12:30 π.μ. Έκθεση κατ' Οίκο Έρευνας και Κατάσχεσης και παράλληλα υπεγράφησαν από τον ελεγχόμενο τα κατασχεθέντα. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του αβάσιμα προβάλλεται, καθόσον σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, τηρήθηκαν από τους ελεγκτές της Οικονομικής Αστυνομίας οι προβλεπόμενες από το άρθρο 25 ΚΦΔ διαδικασίες σύνταξης Έκθεσης Κατάσχεσης.

Επί του 5ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, όπως αναφέρεται στην από 14-11-2018 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας ο προσφεύγων δεν έθεσε την 14-7-2016 στην διάθεση των οργάνων που έκαναν τον έλεγχο, το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων του ,εκδόθηκαν οι αριθ...../6/205-β/24-11-2017,/6/205-γ/16-1-2018 και/6/205-δ /18-9-2018 προσκλήσεις για παροχή στοιχείων. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος σε αυτές προσκόμισε στην Οικονομική Αστυνομία τα ζητηθέντα και για το λόγο αυτό συντάχθηκαν οι από 1/12/2017,7/12/2017,23/1/2018,25/9/2018 και 18/10/2018 εκθέσεις εγχείρησης εγγράφων.

Κατά συνέπεια η διάρκεια του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, εξαρτήθηκε κυρίως από τον χρόνο που ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας για παροχή στοιχείων.

Επί του 6ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι την 25-11-2022 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθ./2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013 καθώς και οι με αριθμό/23-11-2022,/23-11-2022,/23-11-2022 πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος , ΦΠΑ και προστίμου έτους 2016, προκειμένου ο προσφεύγων να λάβει γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά εντός 20 ημερών από την κοινοποίησή τους. Επί του ως άνω Σημειώματος Ελέγχου, ο προσφεύγωντας υπέβαλλε το με αριθ. Πρωτ...../ 13-12-2022 έγγραφο υπόμνημα απόψεων – αντιρρήσεων, το οποίο και έλαβε υπ' όψη του ο έλεγχος κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό των ως άνω αναφερόμενων, προκύπτει ότι τηρήθηκε η προβλεπόμενη από το άρθρο 28 ΚΦΔ διαδικασία

και συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά του σε προηγούμενη ακρόαση δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επί του 7ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, όπως σύμφωνα με την έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας η υπάλληλος στην επιχείρηση του προσφεύγοντα κατά τον χρόνο του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, η Γκουρνέλου Όλγα του Κωνσταντίνου κατέθεσε στην από 14/07/2016 Έκθεση Ένορκης Εξέτασης Μάρτυρα ότι τα ευρεθέντα στοιχεία αφορούν πωλήσεις σφολιατοειδών προϊόντων χονδρικής στον, από την επιχείρηση του που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2016.

Περαιτέρω, αναφέρεται ,ότι,<<κατά την επιτόπια έρευνα στον πρώτο όροφο της ελεγχόμενης εγκατάστασης, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν εκατό είκοσι έξι (126) καταστάσεις πελατών χονδρικής για το έτος 2016, όπως αναφέρεται στην ΥΠΟ ενότητα 3.2 της σχετικής έκθεσης. Οι πίνακες αυτοί περιέχουν κατά δήλωση του ιδιοκτήτη, τα ημερήσια υπόλοιπα των λογαριασμών πελατών της επιχείρησης, για το χρονικό διάστημα από 21/03/2016 έως 12/07/2016.>>

Ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει ότι δεν υπέπεσε στις διαπιστωθείσες παραβάσεις ισχυρίζεται ότι το διάστημα 1-1-2016 έως 12-7-2016 πραγματοποίησε αγορές αλεύρων 51.628 κιλών συνολικής αξίας 29.923,03 ευρώ. Με δεδομένο ότι για την παρασκευή ενός τεμαχίου σφολιατοειδών απαιτούνταν 120 γραμμάρια αλεύρι τα μέγιστα παραχθέντα προϊόντα δεν θα μπορούσαν να υπερβούν τα 430.233,33 προϊόντα (51.628,00/0,120), τα οποία με μέσο όρο αξίας πώλησης ανά τεμάχιο 0,40 ευρώ αντιστοιχούν σε συνολικές πωλήσεις 172.093,33 ευρώ(430.233,33X0,40) ποσό μικρότερο από τις πωλήσεις που προσδιόρισε η Οικονομική Αστυνομία 236.539,29 ευρώ.

Στον ισχυρισμό αυτό αναφέρουμε ότι οι πωλήσεις της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα για το διάστημα 1-1-2016 έως 12-7-2016 ποσού 236.539,29 ευρώ δεν προσδιορίστηκαν από την Οικονομική Αστυνομία, πως ανακριβώς ισχυρίζεται αλλά προέκυψαν από τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του.(σελίδα 16 σημειώματος διαπιστώσεων)

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επί του 8ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 32 ν. 3986/2011 όπως αυτή αντικαταστάθηκε και ισχύει με τη παρ.2 του άρθρου 44 του Ν.4249/2014 ορίζεται ότι: “4. α., β. Η Διεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας με την ολοκλήρωση των ερευνών της διαβιβάζει στις αρμόδιες αρχές του Υπουργείου Οικονομικών στοιχεία που συγκέντρωσε κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων της από τα οποία προκύπτει η τέλεση φορολογικών και τελωνειακών παραβάσεων, προκειμένου να επιβληθούν οι κατά περίπτωση προβλεπόμενες διοικητικές κυρώσεις.

γ. Με απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη καθορίζεται ο τρόπος ενημέρωσης, η διαδικασία ανταλλαγής πληροφοριακών στοιχείων και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας μεταξύ της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας και των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών.» (Σχετ. Υ.Α. 700/2012 ΦΕΚ Β΄ 2232/2012 Υπουργών Οικονομικών-Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη).

Επειδή ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη φορολογική υπηρεσία στηρίχθηκε στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας τα οποία και υιοθέτησε στο σύνολό τους. Περαιτέρω, σύμφωνα με την νομολογία (Σ.τ.Ε. 236/1989 και 3813/1994) είναι δυνατόν ο έλεγχος να στηριχθεί σε διαπιστώσεις άλλης αρχής.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην από 14-11-2018 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας κατά την έρευνα που έγινε την 14-7-2016 στον 1ο όροφο του ακινήτου επί της οδού στον, όπου είναι η οικία του προσφεύγοντα, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν ανεπίσημα στοιχεία που αφορούσαν την ατομική του επιχείρηση, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην σελίδα 2 της έκθεσης ελέγχου, παρουσία του ίδιου. Μεταξύ των κατασχθέντων περιλαμβάνονται και δύο φύλλα που περιέχουν πίνακες με αριθμητικά στοιχεία ανά μήνα αγορών, πωλήσεων και εξόδων προϊόντων και φύλλου- κανταιφιού για το έτος 2016, τα οποία υπεγράφησαν από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν παράθεσε συγκεκριμένα στοιχεία με τα οποία να αντικρούει το υποτιθέμενο αβάσιμο, λανθασμένο, κατασκευασμένο των στοιχείων και διαπιστώσεων ή ότι αφορούν τρίτη επιχείρηση.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επί του 9ου Λόγου της Προσφυγής:

Επειδή, οι διαπιστώσεις της από 21-12-2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ του 2ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 20-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., με την επικύρωση της αριθ...../21.12.2022 οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ /προστίμου, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.

ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΠΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
51.459,32€	51.459,32€

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .