



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Αριθμός απόφασης: 1310

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604550
E-Mail : ded.ath@aade.gr,
a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, που διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα τηκαι τηρεί απλογραφικά βιβλία με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες ενοικίασης έως επτά (7) επιπλωμένων δωματίων για μικρή διάρκεια, κατά: α) της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 και β) της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, 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, καθώς και του συμπληρωματικού υπομνήματος με Α. Π. ΔΕΔμε σχετική νομολογία που υποβλήθηκε, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ποσού **25.636,76 €**.
- Με την με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **300,00 € (3 X 100,00 €)** λόγω υποβολής τριών (3) ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α. (2^{ου} , 3^{ου} και 4^{ου} τριμήνου 2016) από τις οποίες δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, χωρίς να υποβάλει αντίστοιχες τροποποιητικές δηλώσεις με τα ορθά ποσά, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 και 19 του ν.4987/2022 και του άρθρου 38 του ν.2859/2000.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην απόέκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόεντολής ελέγχου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών. Η ως άνω εντολή εκδόθηκε κατόπιν του με αρ. πρωτ. ΕΜΠεγγράφου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ βάσει του οποίου διαβιβάσθηκε το από δελτίο πληροφοριών, καθώς και του με αρ. πρωτ. ΕΜΠ εγγράφου της ως άνω Δ.Ο.Υ. βάσει του οποίου διαβιβάσθηκε η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 της οικείας Δ.Ο.Υ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της απόέκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών, στις και ώρα 13:10 οι ελεγκτές υπάλληλοι της ως άνω υπηρεσίας, διενεργώντας έλεγχο τήρησης των διατάξεων του ν.4308/2014, εισήλθαν στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης της προσφεύγουσας, γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη της επιχείρησης που την ώρα του ελέγχου ήταν η ίδια η ελεγχόμενη επιτηδευματίας και ζήτησαν να τους επιδείξει τα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία της επιχείρησης, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων. Στη συνέχεια και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, οι διενεργούντες τον έλεγχο υπάλληλοι διαπίστωσαν ότι υπήρχαν στοιχεία που η προσφεύγουσα είχε εκδώσει σε διάφορους πελάτες για παρεχόμενες υπηρεσίες διαμονής κλπ., καθώς και σημειώσεις με διάφορες πληρωμές, τραπεζικά εμβάσματα και ημερομηνίες για υπηρεσίες που έλαβε από διάφορους προμηθευτές, τα οποία δεν είχε καταχωρήσει στα

βιβλία της. Καθόσον τα εν λόγω στοιχεία ήταν πολλά, αριθμήθηκαν και υπογράφηκαν από τους ελεγκτές υπαλλήλους. Κατόπιν τούτου, συντάχθηκε η υπ' αριθ.Έκθεση Κατάσχεσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ., αντίγραφο της οποίας, όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα. Στην εν λόγω έκθεση κατάσχεσης περιγράφονται τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν, ήτοι: 1) ένα ντοσιέ πορτοκαλί χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο 1 έως και το Νο 39 και 2) ένα ντοσιέ κόκκινου χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο 1 έως και το Νο 165.

Από την επεξεργασία των ως άνω ανεπίσημων στοιχείων που πραγματοποιήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα για το φορολογικό έτος 2016 δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς σαράντα οκτώ (48) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (ΤΠΥ) συνολικής αποκρυσταλλώσεως αξίας **205.882,75 €**, ήτοι Φ.Π.Α. 25.791,52 € και καθαρής αξίας 180.091,23 €, για υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων σε διοργανωτές μαθημάτων yoga.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν ζήτησε και δεν έλαβε το προσήκον φορολογικό στοιχείο, ούτε εξέδωσε φορολογικό στοιχείο σε αρνούμενο να εκδώσει το προσήκον φορολογικό στοιχείο για δύο (2) μεταφορές που πραγματοποίησε με θαλάσσιο ταξί ο από το σε πελάτες της επιχείρησής της. Για τις μεταφορές αυτές εξέδωσε τις Α.Λ.Σ. για Π.Υ. υπ' αριθμό συνολικής αξίας 100,00€ και συνολικής αξίας 100,00 € αντί Τ.Π.Υ., οι οποίες δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησής της προσφεύγουσας. Αποτέλεσμα ήταν η συνολική αποκρυσταλλώσεως αξία να ανέλθει στο ποσό των **200,00 €**, ήτοι ΦΠΑ 38,71 € και καθαρή αξία 161,29 €.

Με την από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πατρών για την προσφεύγουσα (σελ. 10 – 11, 16 και 36) αναφέρονται αυτολεξεί τα ακόλουθα:

“....

ΙΣΤΟΡΙΚΟ – ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν της έκδοσης της με αρ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊστάμενης της Υπηρεσίας μας που εκδόθηκε συνεπεία του ανωτέρω εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου και του συνημμένου δελτίου πληροφοριών, συντάξαμε την με αρ. πρωτ. πρόσκληση αρ. 14 ν.4174/2013 με την οποία κοινοποιήσαμε την ανωτέρω εντολή ελέγχου και γνωστοποιήσαμε στην ελεγχόμενη ότι έχει τη δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους/χρήσεις ή υποθέσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α' 5).

Επίσης την καλέσαμε όπως εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης αυτής, θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησής της, τα εκδοθέντα στοιχεία εσόδων και τα ληφθέντα στοιχεία αγορών εμπορευμάτων και παγίου εξοπλισμού και δαπανών της επιχείρησής της για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2016 με τα αντίστοιχα φορτωτικά έγγραφα, έγγραφα παραγγελιοληψίας και παραστατικά μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, τα τραπεζικά παραστατικά εξόφλησης για τα ληφθέντα τιμολόγια αγορών, αποκτήσεων παγίου εξοπλισμού και δαπανών αξίας άνω των 500€, την δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2016 με τα συνυποβαλλόμενα της και τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τις δηλώσεις ΦΠΑ, τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες των περιόδων από 1/1/2016 έως 31/12/2016, τα υποβληθέντα συμφωνητικά της επιχείρησής της με πελάτες – προμηθευτές της για το χρονικό διάστημα από

01/01/2016 έως 31/12/2016, τις καταστάσεις προσωπικού, τις μισθοδοτικές καταστάσεις, τις υποβληθείσες ΑΠΔ και τις πληρωμές ασφαλιστικών εισφορών της επιχείρησης για το έτος 2016, τις αναλυτικές κινήσεις και τις συγκεντρωτικές ημερήσιες αποστολές κινήσεων - συναλλαγών της επιχείρησης μέσω τερματικών συσκευών ανάγνωσης πιστωτικών καρτών (POS), τα στοιχεία των εν χρήσει POS, τα πλήρη στοιχεία των συμβεβλημένων παρόχων υπηρεσιών πληρωμών (σύμβαση, IBAN και κίνηση συνδεδεμένου τραπεζικού λογαριασμού) για το χρονικό διάστημα από 01/01/2016 έως 31/12/2016, τα στοιχεία ιδιοκτησίας/μίσθωσης της επαγγελματικής έδρας και των εγκαταστάσεων της επιχείρησης και τα στοιχεία των εν χρήσει δικτυακών τόπων για διαδικτυακές πωλήσεις της επιχείρησης, με σκοπό τη διενέργεια ελέγχου κατόπιν της υπ' αριθμόν εντολής ελέγχου της υπηρεσίας μας.

Η ανωτέρω πρόσκληση διαβιβάστηκε με το με αρ. πρωτ. έγγραφο μας στο προς επίδοση και θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας της την 1/11/2022 στην διεύθυνση κατοικίας/επαγγελματικής έδρας της ελεγχόμενης στην από την υπάλληλο του, όπως προκύπτει από την έκθεση επίδοσης που μας διαβίβασε η Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου με το με αρ. πρωτ. έγγραφο της.

Ανταποκρινόμενη μερικώς μόνο η ελεγχόμενη υπέβαλε στην Υπηρεσία μας με ηλεκτρονική αλληλογραφία μέσω του λογιστή κ. το τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων, μισθοδοτική κατάσταση, υποβληθείσες Α.Π.Δ., εξοφλήσεις ασφαλιστικών εισφορών.

Παρόλα αυτά παρότι παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία από την πρόσκληση, η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε έως και σήμερα τα ζητηθέντα στη πρόσκληση του ελέγχου εκδοθέντα στοιχεία (Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών με α/α από 30 έως 77 καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων-εξόδων).

Ο έλεγχος επίσης με το με αρ. πρωτ. έγγραφο ζήτησε από την Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου τη διαβίβαση των κατασχεθέντων στοιχείων από την ελεγχόμενη, τα οποία η Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου μας διαβίβασε με το με αρ. πρωτ. έγγραφο της.

Λόγω της διαπίστωσης της μη καταβολής από την ελεγχόμενη για τα έτη 2016-2022 Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 177.737,26€, όπως αναλυτικά περιγράφεται στο από δελτίο πληροφοριών της, συντάχθηκε η από ειδική έκθεση ελέγχου άρθρου 46 ΚΦΔ και εκδόθηκε η με αρ. πρωτ. πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου έναντι της ελεγχόμενης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 46 §5, §6 ν.4174/2013.

Η από ειδική έκθεση ελέγχου άρθρου 46 ΚΦΔ, η με αρ. πρωτ. πράξη διασφάλισης και η με αρ. πρωτ. κλήση προς ακρόαση άρθρου 6 ν. 2690/1999 κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη στις 29/11/2022.

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

.....

Προσδιορισμός εκροών-εισροών

Για τις εκροές

Συνοψίζοντας, λόγω των παραπάνω διαπιστώσεων μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης από την οντότητα φορολογικών στοιχείων εσόδων, ο έλεγχος προσδιόρισε αποκρυβείσες φορολογητέες εκροές και φόρο εκροών της ελεγχόμενης για την περίοδο 01/01/2016-31/12/2016 ως εξής:

Χρήση	Μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία	ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ	
		Φορολογητέες εκροές	Φ. Π.Α. εκροών
01/01/2016 31/12/2016	48	180.091,23 €	25.791,52 €

.....

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Λαμβάνοντας υπόψη του όλα τα παραπάνω καθώς και τις απόψεις της ελεγχόμενης σε απάντηση στο με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων και στην με αρ. πρωτ. κλήση προς ακρόαση, ο έλεγχος προσδιορίζει βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων τις φορολογητέες εκροές και τον αναλογούντα φόρο εκροών της οντότητας για την περίοδο 01/01/2016 - 31/12/2016 ως εξής:

Σύνολο	Εκροές δήλωσης	ΦΠΑ εκροών δήλωσης	Αποκρυβείσα ύλη	Αποκρυβείς ΦΠΑ	Εκροές ελέγχου	ΦΠΑ εκροών ελέγχου
1ο/2016	477,88 €	62,12 €	- €	- €	477,88 €	62,12 €
2ο/2016	10.484,48 €	1.401,63 €	53.614,95 €	6.969,94 €	64.099,43 €	8.371,57 €
3ο/2016	27.222,08 €	3.538,92 €	84.835,02 €	11.100,71 €	112.057,10 €	14.639,63 €
4ο/2016	1.092,04 €	141,96 €	41.632,26 €	7.720,87 €	42.724,30 €	7.862,83 €
Σύνολο	39.276,48 €	5.144,63 €	180.082,24 €	25.791,53 €	219.358,72 €	30.936,16 €

Σύνολο	Εκροές δήλωσης	ΦΠΑ εκροών δήλωσης	Αποκρυβείσα ύλη	Αποκρυβείς ΦΠΑ	Εκροές ελέγχου	ΦΠΑ εκροών ελέγχου
1ο/2016	477,88 €	62,12 €	- €	- €	477,88 €	62,12 €
2ο/2016	10.484,48 €	1.401,63 €	53.614,95 €	6.969,94 €	64.099,43 €	8.371,57 €
3ο/2016	27.222,08 €	3.538,92 €	84.189,72 €	11.100,71 €	111.411,80 €	14.484,76 €
4ο/2016	1.092,04 €	141,96 €	41.632,26 €	7.720,87 €	42.724,30 €	7.862,83 €
Σύνολο	39.276,48 €	5.144,63 €	179.436,94 €	25.791,53 €	218.713,42 €	30.781,29 €

Συνεπώς προκύπτει διαφορά φόρου ποσού **25.636,66 €** (30.781,29 € - 5.144,63 €).

Για τις εισροές

Ο έλεγχος δεν διαπίστωσε, με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, διαφορές στις φορολογητέες εισροές και φόρο εισροών.

...».

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

1. Μη νόμιμη κατάσχεση εγγράφων κατά τον επιτόπιο έλεγχο.
2. Εσφαλμένη εκτίμηση των κατασχεμένων εγγράφων για τη διαπίστωση των αποδιδόμενων παραβάσεων.
3. Μη ύπαρξη παράβασης για την αποδιδόμενη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και μη δήλωση του αναλογούντος ΦΠΑ εισροών.
4. Εσφαλμένη εκτίμηση των κατασχεμένων εγγράφων και μη αποφορολόγηση των αναγραφόμενων ποσών με τον αναλογούντα ΦΠΑ.
5. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του άρ. 48 του ν.2859/2000.

1. Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο – Μη νόμιμη κατάσχεση εγγράφων κατά τον επιτόπιο έλεγχο

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ. 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.

...

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 τις διατάξεις του άρθρου 25 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«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.».

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία «σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική έκθεση κατασχέσεως και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως. Περαιτέρω, στην περίπτωση κατά την οποία η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής περί επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. ακυρωθεί από το δικαστήριο ως νομικώς πλημμελής για τον τυπικό λόγο ότι δεν έχει συνταχθεί νόμιμη έκθεση κατασχέσεως, για το νόμιμο της εκδόσεως νέας πράξεως με το ίδιο περιεχόμενο απαιτείται η εκ νέου τήρηση της κατά τα ανωτέρω διαδικασίας, ήτοι αναγκαστική αφαίρεση των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου και σύνταξη της οικείας εκθέσεως κατασχέσεως (ΣΤΕ 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.). Κατ' εξαίρεση, εάν η φορολογική αρχή επικαλεσθεί και αποδείξει τη συνδρομή ειδικών αντικειμενικών λόγων ένεκα των οποίων κατέστη πλέον στη συγκεκριμένη περίπτωση πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, νομίμως εκδίδεται από τη φορολογική αρχή νέα πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. με το αυτό περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της ως άνω αφαιρέσεως» (ΣΤΕ 424/2017).

Επειδή, με βάση το από ηλεκτρονικό μήνυμα του πληρεξούσιου δικηγόρου της προσφεύγουσας κου (με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ), αντίγραφο της υπ' αριθ. Έκθεσης Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ χορηγήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν σχετικής αίτησης που υπεβλήθη με αριθμό πρωτοκόλλου από την πληρεξούσια δικηγόρο

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή που εξέδωσε την επίδικη πράξη, δεν επέδωσε τις προβλεπόμενες από τις κείμενες διατάξεις αποδείξεις παραλαβής ή εκθέσεις κατάσχεσης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από το σώμα της υπ' αριθ..... Έκθεσης Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ το εν λόγω έγγραφο δεν φέρει την υπογραφή της προσφεύγουσας ή άλλη για την παραλαβή αυτού. Επίσης, δεν προκύπτει θυροκόλληση αυτού λόγω άρνησης παραλαβής. Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ και με τα άρθρα 47 έως 57 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) περί της διαδικασίας επίδοσης εγγράφων, δεν έχει συντελεστεί η επίδοση του εν λόγω εγγράφου.

Επειδή, επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην εν λόγω Έκθεση Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ δεν αναφέρονται αναλυτικά τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν.

Συνεπώς, δεδομένου ότι η σύνταξη έκθεση κατάσχεσης αποτελεί ουσιώδη τύπο της όλης διαδικασίας βάσει της ως άνω νομολογίας και εφόσον η προσφεύγουσα βάσιμα επικαλείται στην υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή (σελ.4-11) ότι υπέστη βλάβη λόγω της μη τήρησης του ουσιώδους αυτού τύπου, η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής περί εσφαλμένης εκτίμησης των κατασχεμένων εγγράφων για τη διαπίστωση των αποδιδόμενων παραβάσεων, περί μη ύπαρξης παράβασης για την αποδιδόμενη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και μη δήλωση του αναλογούντος ΦΠΑ εισροών, περί μη αποφορολόγησης των αναγραφόμενων ποσών με τον αναλογούντα ΦΠΑ και περί εσφαλμένης ερμηνείας και πλημμελούς εφαρμογής των διατάξεων του άρθ.48 του ν.2859/2000, καθώς η νόμιμη τήρηση της διαδικασίας της κατάσχεσης προηγείται των ανωτέρω.

Επειδή με το άρθρο 4§3 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) ορίζεται ότι: «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

...».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της και την ακύρωση: α) της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 και β) της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ.1α του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016, προκειμένου η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ να ενεργήσει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.