



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25-04-2019

Αριθμός Απόφασης: 964

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).
 - β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, με έδρα ατομικής επιχείρησης επί της οδού, κατά: 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**), 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** και γ) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο έλεγχος στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε κατόπιν της υπ. αριθ. εντολής φορολογικού ελέγχου του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** Από το διενεργηθέντα έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992), του Εισοδήματος (Ν.2238/1994) και του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) και σε εκτέλεση της ως άνω εντολής φορολογικού ελέγχου, για τη χρήση 2012, συντάχθηκαν η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005), η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005) και η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005) ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**), του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**), του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους **9.043,20 ΕΥΡΩ**, λόγω του χαρακτηρισμού των βιβλίων ως ανακριβών και προσδιορισμού των καθαρών κερδών, τόσο λογιστικά όσο και εξωλογιστικά, με επιλογή τελικά του εξωλογιστικού προσδιορισμού, με τον οποίο προσδιορίστηκαν ψηλότερα καθαρά κέρδη, ήτοι **28.796,14 ΕΥΡΩ**.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005) ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό ύψους **2.411,00 ΕΥΡΩ**, λόγω του χαρακτηρισμού των βιβλίων ως ανακριβών με αποτέλεσμα την προσαύξηση των φορολογητέων εκροών κατά 5.450,02 ΕΥΡΩ και του Φ.Π.Α. εκροών κατά 1.253,51 ΕΥΡΩ.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ήταν η έκδοση της υπ. αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Με τη με αριθμό Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **4.000,00 ΕΥΡΩ**, διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τουλάχιστον 211 Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης, συνολικής αξίας 1.055,00 για τη χρήση 2012, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Π.Δ.186/1992.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/..... ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** για τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν τηρήθηκε η νόμιμη διαδικασία κοινοποίησης της εντολής ελέγχου και των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών, των εκθέσεων και των οριστικών πράξεων όπως αυτές προβλέπονται αναλυτικά στο άρθρο 5 του Ν.4174/2013, με αποτέλεσμα να έχει υποστεί οικονομική βλάβη.
2. Κατά την αποτύπωση των αποτελεσμάτων των από οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, παρατηρούνται αναντιστοιχίες στα ποσά εν σχέση με τις εκθέσεις ελέγχου και πιο συγκεκριμένα, ενώ στην έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. αναφέρεται ως χρεωστικό υπόλοιπο 1.269,33 ΕΥΡΩ, στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. ως ποσό διαφοράς αναφέρεται το ποσό των 1.253,51 ΕΥΡΩ, με αποτέλεσμα την επιβολή πρόσθετων φόρων ανακρίβειας με το ποσό των 1.157,49 ΕΥΡΩ. Επίσης, στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ενώ αναφέρεται κατώτερη τιμή πώλησης πίτσας 5,50 ΕΥΡΩ το τεμάχιο στη συνέχεια στον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων χρησιμοποιείται ως τιμή πώλησης πίτσας 5,0 ΕΥΡΩ.
3. Ο έλεγχος δεν είναι αιτιολογημένος κατά παράβαση του άρθρου 28 παρ. του Κ.Φ.Δ. και ο συσχετισμός της προμήθειας ποσότητας αλεύρου με την παραγωγή πίτσας δεν στηρίζεται σε καμία μέθοδο ελέγχου.

Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, αυτοί πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι και αστήρικτοι για τους παρακάτω λόγους:

Σχετικά με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 “ Κοινοποίηση πράξεων” του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «**1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ..., β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) ..., ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. 4. 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.** Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής....».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1073/2018 «Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)» ορίζεται ότι: «Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 ως προς την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου. Α. Γενικά 1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την

κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις....».

Επειδή, η ως άνω προθεσμία κοινοποίησης της εντολής ελέγχου στο φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την έκδοσή της είναι για τη Φορολογική Διοίκηση ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999, Α' 45), διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από το νόμο ως αποκλειστική, ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει την σχετική διαδικασία μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (ΣτΕ 652, 2809, 4311, 4876/2012, ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Επειδή, η με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απεστάλη με συστημένη επιστολή (αριθμός συστημένου) στην τελευταία δηλωθείσα στο TAXIS ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος (ήτοι) με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» προκειμένου ο προσφεύγων να λάβει γνώση για την εκδοθείσα εντολή ελέγχου και να ενημερωθεί σχετικά με τη δυνατότητα από πλευράς του υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1073/2018. Επιπλέον, απεστάλη με συστημένη επιστολή (.....) στην τελευταία δηλωθείσα στο TAXIS ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος το με αριθμ. πρωτ. Αίτημα προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών παραστατικών άρθρου 14 Ν.4174/2013, με το οποίο επίσης του γνωστοποιήθηκε η έκδοση της με αριθμ. εντολής ελέγχου και εκλήθη να προσκομίσει στον έλεγχο εντός πέντε (5) ημερών από την επομένη της λήψης του ως άνω αιτήματος τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία της δραστηριότητάς του για τη χρήση 2012, όπως και έπραξε και βάσει αυτών διενήργησε τον επίμαχο έλεγχο η ελέγκτρια της Δ.Ο.Υ.

Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων παρέλαβε ο ίδιος ενυπόγραφα από το κατάστημα της Δ.Ο.Υ. κατά την το με αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 Ν. 4174/2013, καθώς και τους με αριθμ. και προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και στη συνέχεια υπέβαλε στον έλεγχο το με αριθμ. πρωτ. υπόμνημα, με το οποίο δικαιολόγησε τη δηλωθείσα εκ μέρους του στην ελεγχόμενη χρήση 2012 ζημία ως αποτέλεσμα των λειτουργικών εξόδων του.

Τέλος, οι εκδοθείσες οριστικές πράξεις, ήτοι η με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), η με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2012 και η με αριθμ.

..... πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., άπασες επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα την, όπως προκύπτει από τη σχετική σημείωση της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., στο σώμα της καθεμίας από τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις. Προς επίρρωση τούτου, επισημαίνεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. διά του πληρεξουσίου δικηγόρου του τη με αριθ. πρωτ. αίτηση χορήγησης αντιγράφων των στοιχείων φακέλου του φορολογικού ελέγχου, προκειμένου να προετοιμάσει την υπερασπιστική του γραμμή για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, στην οποία αίτηση ρητά αναφέρει ότι η προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής του λήγει την, επομένως συνάγεται αναμφιβόλως ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση για την έκδοση των προσβαλλόμενων με την κρινόμενη προσφυγή καταλογιστικών πράξεων και ότι περαιτέρω οι εν λόγω πράξεις του κοινοποιήθηκαν την απορριπτόμενου κάθε αντίθετου ισχυρισμού του περί μη κοινοποίησης των εν λόγω πράξεων και των σχετικών εκθέσεων ελέγχου.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω είναι προφανές ότι κοινοποιήθηκαν / επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα όλα τα έγγραφα που αφορούσαν τον έλεγχο όπως η με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το με αριθ. πρωτ. έγγραφο με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού», το με αριθ. πρωτ. Αίτημα προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών παραστατικών άρθρου 14 Ν.4174/2013, το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 Ν. 4174/2013, οι με αριθ. και προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καθώς και οι εκδοθείσες οριστικές πράξεις μαζί με τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου. Ως εκ τούτου ουδεμία δικονομική βλάβη υπέστη ο προσφεύγων, παρά τα όσα αντίθετα ισχυρίζεται στην κρινόμενη προσφυγή του, ούτε παραβιάστηκε το δικαίωμά του σε προηγούμενη ακρόαση. Σημειώνεται δε, ότι οποιαδήποτε τυχόν πλημμέλεια στην επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν επιφέρει ακυρότητα αυτών.

Σχετικά με το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, στην από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005) εκ παραδρομής αναφέρεται, στη σελίδα 9, φόρος εκρών 26.282,20 ΕΥΡΩ, αντί του σωστού 26.262,65 ΕΥΡΩ (όπως αυτό υπολογίστηκε στην με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.), στην προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου υπολογίστηκε τελικό χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσό 1.269,33 ΕΥΡΩ, αντί του σωστού 1.253,51 ΕΥΡΩ (όπως αυτό υπολογίστηκε στην με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.). Δεδομένου ότι στην προσβαλλόμενη ,με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., έγιναν οι σωστοί υπολογισμοί ο προσφεύγων δεν υπέστη

καμία ζημία από το εκ παραδρομής λάθος της έκθεσης ελέγχου. Σημειώνεται δε ότι στην προσβαλλόμενη πράξη Φ.Π.Α. το χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. είναι χαμηλότερο από το χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που υπολογίστηκε λανθασμένα στην από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

Επειδή, στην από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005), στη σελ 9, αναγράφεται μεν εκ παραδρομής ότι η τιμή πώλησης της πίτσας είναι 5,50 ΕΥΡΩ αλλά οι υπολογισμοί για τον προσδιορισμό του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων και στη συνέχεια του ύψους της απόκρυψης εσόδων έγιναν με τη σωστή τιμή 5,00 ΕΥΡΩ δεν υπάρχει ζημία του προσφεύγοντος. Σημειώνεται δε ότι αν γινόταν οι υπολογισμοί με τιμή 5,50 ΕΥΡΩ θα οδηγούμασταν σε μεγαλύτερο ύψος απόκρυψης εσόδων.

Επειδή, με βάση τα προαναφερθέντα είναι προφανές ότι από τις δύο προφανείς αβλεψίες αφενός δεν μπορεί ούτε να προκληθεί σύγχυση για τον τρόπο υπολογισμού των φόρων και αφετέρου από τις αβλεψίες αυτές δεν προκλήθηκε ζημία στον προσφεύγοντα, καθώς στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν υπάρχει κανένα λάθος δεν υπάρχει νομικό έρεισμα για ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Σχετικά με τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, παρ. 1 & 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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.

Επειδή, η μέθοδος της κλειστής αποθήκης είναι ένας από τους αποτελεσματικότερους τρόπους ποσοτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή και αν διενεργηθεί, παρά τα όσα αντίθετα ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. Β της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1087/2005 διευκρινίστηκε ότι «1. Για τη διενέργεια της επαλήθευσης κλειστής αποθήκης (παρ. Β.2), τα ελεγχόμενα είδη θα επιλέγονται κατά την κρίση του ελεγκτή ή και του επόπτη ελέγχου ή ακόμη και του Υποδιευθυντή ελέγχου ή και του προϊσταμένου της ελεγκτικής υπηρεσίας, κατά τρόπο ώστε αφενός μεν ο έλεγχος να μην είναι χρονοβόρος, αφετέρου δε τα επιλεγόμενα είδη και οι σχετικές με αυτά συναλλαγές να

είναι αντιπροσωπευτικά και να επηρεάζουν κατά το δυνατό περισσότερο τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων».

Επειδή, όπως προκύπτει από τη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου άρθρου 66 Ν. 2238/1994, Ν. 4174/2013 και ΑΥΟ ΠΟΛ 1037/2005, ο έλεγχος διενήργησε την ελεγκτική επαλήθευση της κλειστής αποθήκης στο αλεύρι, στο οποίο προμηθευόταν ο προσφεύγων από έναν μοναδικό προμηθευτή, προκειμένου να διαπιστώσει την πραγματική εικόνα της επιχείρησης. Από την εν λόγω ελεγκτική επαλήθευση προέκυψε απόκρυψη εσόδων με αποτέλεσμα τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών με εφαρμογή του Μοναδικού Συντελεστή Καθαρού Κέρδους.

Επειδή, στις σχετικές από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος (άρθρου 66 Ν.2238/1994, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005), Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, Ν.4174/2013 και ΠΟΛ.1037/2005) και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) περιλαμβάνονται εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό των φόρων και του προστίμου, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για πλημμελή απόδειξη των πορισμάτων του ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων εκφράζει τη διαφωνία του για το συσχετισμό ποσότητας αλεύρου που καταναλώθηκε με τον αριθμό των τεμαχίων πίτσας που παράχθηκαν, όπως αυτός προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, αλλά ο ίδιος δεν προσκόμισε στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται ότι με ένα κιλό αλεύρου μπορεί να παραχθεί διαφορετικός αριθμός τεμαχίων πίτσας.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση 1) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**), 2) της με αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012** και γ) της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϋσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Οικονομικού Έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**), του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος (ατομικό και τέκνων)	18.665,61
Διαφορά Φόρου (Πιστωτικό ποσό)	77,54
Διαφορά Φόρου (Χρεωστικό ποσό)	4.308,06
Πρόσθετος φόρος / Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013	2.192,80
Τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013	1.888,88
Εισφορά Αλληλεγγύης	575,92
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.043,20

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. .../..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Διαφορά αξίας φορολογητέων εκροών	5.450,02
Διαφορά Φόρου εκροών	1.253,51
Χρεωστικό Υπόλοιπο	1.253,51
Πρόσθετοι φόροι	1.157,49
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.411,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αριθμό Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου **01/01/2012 – 31/12/2012**, του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Ελεγχόμενη περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	
Πρόστιμο / $(800,00 \times 15 \times 1/3)$	4.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.000,00

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.**