



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 07/06/2019

Αριθμός απόφασης: 1940

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 07/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/12/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.302,90 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 4.974,12 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **10.277,02 ευρώ** σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 24/12/2018 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./23-05-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων είχε καταχωρήσει, μεταξύ άλλων, στα βιβλία του δαπάνες που αφορούν:

α) αγορές καυσίμων και

β) κρουαζιέρα συνολικά 317 ατόμων

και εξέπεσε το σύνολο του Φ.Π.Α. των δαπανών αυτών, ενώ δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του ν.2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος παράνομα, ανατιολόγητα και καταχρηστικά, χωρίς την ύπαρξη διάταξης νόμου, του καταλόγισε για δεύτερη φορά να καταβάλει επιπλέον το Φ.Π.Α. του υπό κρίση έτους, τον οποίο ουδέποτε εισέπραξε. Εξάλλου έχει κριθεί δικαστικά ότι για την έκπτωση του Φ.Π.Α. δεν ερευνάται η παραγωγικότητα της σχετικής δαπάνης.
- Εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας δύο εντολές ελέγχου, η πρώτη με αριθμό/2017 και η δεύτερη με αριθμό/2018, η οποία μετέτρεψε καταχρηστικά το μερικό έλεγχο σε οριστικό. Ουδεμία εντολή ελέγχου δεν του επιδόθηκε εγγράφως πριν από την έναρξη του ελέγχου, συνεπώς η καταλογιστική πράξη είναι νομικά πλημμελής και άκυρη και η πλημμέλεια αυτή δεν καλύπτεται με την εκ των υστέρων έγκριση από τον προϊστάμενο της έκθεσης ελέγχου.
- Δεν έλαβε γνώση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 με αποτέλεσμα να μη ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου μετά την πάροδο πενταετίας. Η καταλογιστική πράξη της χρήσης 2012 του επιδόθηκε στις 11/01/2019 και κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου είχε υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται:

«Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,*
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οينوπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,*
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,*
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,*
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.*

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο».

Επειδή, εν προκειμένω, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012, ο προσφεύγων είχε καταχωρήσει στα βιβλία του δαπάνες για: α) αγορά καυσίμων, συνολικής καθαρής αξίας 24.495,94 ευρώ με Φ.Π.Α. αυτών 5.546,32 ευρώ και β) κρουαζιέρα συνολικά 317 ατόμων, συνολικής καθαρής αξίας 9.510,00 ευρώ με Φ.Π.Α. αυτών 1.236,30 ευρώ.

Το ποσό του ΦΠΑ των δαπανών αυτών, ο προσφεύγων το εξέπεσε, ενώ δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 του ν.2859/2000. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος αφαίρεσε από την αξία φορολογητέων εισροών το συνολικό ποσό των 34.005,94 ευρώ και από το φόρο εισροών το ποσό των 6.782,02 ευρώ.

Επειδή στο άρθρο 23 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

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 στο άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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 Γενικό Γραμματέα, 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 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, εν προκειμένω, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας η υπ' αριθμ./07-06-2017 εντολή ελέγχου για έλεγχο του προσφεύγοντος στα είδη φορολογίας ΕΙΣΟΔΗΜΑ, ΦΠΑ, ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ, ΤΕΛΗ ΕΙΣΦΟΡΕΣ, ΕΛΕΓΧΟΣ ΟΡΘΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, η οποία όπως προκύπτει από την από 22/09/2017 απόδειξη παραλαβής παραδόθηκε στον προσφεύγοντα κατά την ως άνω ημερομηνία. Στη συνέχεια η παραπάνω εντολή τροποποιήθηκε με την έκδοση της υπ' αριθμ./23-05-2018 εντολής ως προς τη διάρκεια του ελέγχου, και συγκεκριμένα με παράταση του χρόνου αυτής μέχρι 31/12/2018, ήτοι εντός του χρόνου παραγραφής της χρήσης 2012. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη κοινοποίησης σε αυτόν της εντολής ελέγχου και παραποίησης αυτής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 28 του ν. 4174/2013**:

«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.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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.»

Επειδή στο άρθρο 5 του ν. 4174/2013 σχετικά με την κοινοποίηση των πράξεων ορίζεται:

«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) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

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. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

.....»

Επειδή στο Έκτο Τμήμα-Γενικά Θέματα της Διαδικασίας Κεφάλαιο Γ'-Επιδόσεις του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται:

«Άρθρο 50 Προς ιδιώτες

1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό αυτό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.

Άρθρο 55 Θυροκόλληση

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α. αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

.....

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στη επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, το επιδοτέου εγγράφου στη θύρα του χώρου εργασίας ή της κατοικίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

Άρθρο 56 Έκθεση

1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει:

α. την παραγγελία προς επίδοση,

β. σαφή προσδιορισμό το επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ. την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ. το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε. τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση.

3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. Σε περίπτωση θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.

4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της θυροκόλλησης ή της παράδοσης. Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.

Άρθρο 57 Συντέλεση

1. Η επίδοση συντελείται, κατά περίπτωση, από το χρόνο της παράδοσης ή της θυροκόλλησης του επιδοτέου εγγράφου, ο οποίος και προκύπτει από την έκθεση.

.....»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1105/22.07.2008 διευκρινίστηκε ότι «2. Με τις διατάξεις του άρθρου έξι αντικαθίσταται η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 2717/1999 και πλέον προβλέπεται ρητά, προς άρση αμφισβητήσεων, ότι για τη θυροκόλληση επιδοτέου εγγράφου επί μη ανεύρεσης του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση, απαιτείται η αναζήτηση του προσώπου

αυτού διαζευκτικά στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας του και όχι σωρευτικά στους παραπάνω χώρους.»

Επειδή, εν προκειμένω, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν.4174/2013, εκδόθηκε το με αριθμ. πρωτ./16-11-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο θυροκολλήθηκε στην οικία του προσφεύγοντος από τον επιμελητή της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, την 27/11/2018. Συγκεκριμένα συντάχθηκαν από τον ενεργήσαντα τη θυροκόλληση επιμελητή, παρουσία μάρτυρα, πέντε αποδεικτικά θυροκόλλησης όσες και οι σχετικές πράξεις-εκθέσεις και συγκεκριμένα:

α) Ένα αποδεικτικό για το υπ' αριθμ./2018 σημείωμα του άρθρου 28 ν. 4174/2013.

β) Ένα αποδεικτικό για τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος.

γ) Ένα αποδεικτικό για τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του Φ.Π.Α.

δ) Ένα αποδεικτικό για την έγγραφη ειδοποίηση επικείμενης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. βάσει του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013.

ε) Ένα αποδεικτικό για την προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου.

Στη συνέχεια, τα ανωτέρω αποδεικτικά θυροκόλλησης απεστάλησαν επίσης ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα στις 29/11/2018 (RE), με το υπ' αριθμ. πρωτ./29-11-2018 έγγραφο. Η παραπάνω συστημένη αποστολή δεν παραδόθηκε και επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας από τα ΕΛΤΑ με την ένδειξη «Αζήτητο» (δεν έχει ζητηθεί από τον παραλήπτη).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν έλαβε γνώση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, με αποτέλεσμα να μη ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθώς η κοινοποίηση του με αριθμ. πρωτ./16-11-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας έγινε ορθά και σύννομα σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4174/2013 και του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Όσον αφορά τον ισχυρισμό του περί παραποίησης του επιδοτηρίου θυροκόλλησης, κατά το άρθρο 169 παρ. 1 του ΚΔΔ τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους και σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 1 του ΚΔΔ αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά, γεγονός που δεν αποδεικνύει με συγκεκριμένα στοιχεία ο προσφεύγων.

Επειδή από τις διατάξεις του **άρθρου 57 παρ. 1 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.»

Επειδή στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. 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 έκδοσή 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, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, εκδόθηκε στις 24/12/2018, ήτοι εντός της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής και κατόπιν τούτου η παραγραφή διακόπηκε. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία του κοινοποιήθηκε στις 11/01/2019, πρέπει να ακυρωθεί διότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς κοινοποίηση αυτής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994, είχε υποπέσει σε παραγραφή ήδη από τις 31/12/2018, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/12/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενης πράξης.

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

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ
--

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
Αξία φορολογητέων εκροών	377.771,94	377.771,94	377.771,94	
Αξία φορολογητέων εισροών	160.515,96	126.510,02	126.510,02	34.005,94
Φόρος εκροών	27.236,59	27.236,59	27.236,59	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	30.654,50	27.236,59	27.236,59	6.782,02
Πιστωτικό υπόλοιπο	3.417,91	1.938,79	1.938,79	1.479,12
Χρεωστικό υπόλοιπο		5.302,90	5.302,90	5.302,90
Πρόσθετοι φόροι		4.974,12	4.974,12	4.974,12
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		10.277,02	10.277,02	10.277,02
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.417,91	1.938,79	1.938,79	1.479,12

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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