



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13.07.2021

Αριθμός απόφασης: 2073

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. 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».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 14.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, οδός αρ. και, κατά **α)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (01/01/2015-31/12/2015), **β)** της υπ. αρ. /2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, και τις από 17.11.2020 οικείες εκθέσεις μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με 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 την υπ. αρ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01.01.2015 - 31.12.2015), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσόν ύψους 3.833,62 ευρώ πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ (50%) ποσόν ύψους 1.916,81 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 103,21 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 5.853,64 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2015, καταλογίστηκε διαφορά Φ.Π.Α. ποσόν(Χ.Υ.) ύψους 5.037,36 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσόν ύψους 1.570,45 ευρώ, **ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 6.607,81 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες κομμωτηρίου και άλλες υπηρεσίες καλλωπισμού, τηρούσε απλογραφικό λογιστικό σύστημα (Βιβλία Β΄ Κατηγορίας) και για την έκδοση των φορολογικών στοιχείων εσόδων χρησιμοποιούσε τον Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, προβάλλοντας, συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:

- Τυπικοί λόγοι ακυρότητας των πράξεων.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες, καθώς δεν αναγράφεται η ημερομηνία έκδοσης και ημερομηνία μεταγραφής στα οικεία βιβλία καταχώρησης της Δ.Ο.Υ.

- Μη χορήγηση των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων από την ΥΕΔΔΕ, αντιγράφων εντολής επεξεργασίας και έλεγχου, της έκθεσης επεξεργασίας της ΥΕΔΔΕ.

- Ουσιαστικοί λόγοι ακυρότητας των πράξεων.

Η φορολογική αρχή, ήτοι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ουδόλως απέδειξε, ως είχε την υποχρέωση, την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης επί της οποίας επιβάλλει φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ. Ως μόνη απόδειξη την οποία επικαλείται στις εκθέσεις έλεγχου είναι η μνεία περί μη έκδοσης Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών(ΑΠΥ) περίπτωση η οποία ουδόλως έχει αποδεχθεί και δεν έχει οριστικοποιηθεί από τα Διοικητικά Δικαστήρια.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 24 «Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.{....} 2.....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 προηγούμενης παραγράφου 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 πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. 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, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α)..... β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«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, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΔΕΛ Α 1069048/ 2-5-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας": «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει

υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 37 Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης.
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου],
- η) (η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- θ) (θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- ι) (ι) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα»
- ι) (κ') «λοιπές πληροφορίες».

«Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου» .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 16 του ν. 2690/1999(ΚΔΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 16 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ - Περιεχόμενο και τύπος

«1. Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη Αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης» .

Επειδή, σύμφωνα με την αριθμό 1870/2016 ΣΤΕ, κρίθηκε ότι:

«11. Επειδή το άρθρο 16 του (κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του Ν. [2690/1999](#), Α' 45) [Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας](#), το οποίο φέρει τον τίτλο «Περιεχόμενο και τύπος [της διοικητικής πράξης]» ορίζει, στην παράγραφο 1, ότι «Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής ή ενδικοφανούς προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης».

12. Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων του [Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας](#), ερμηνευόμενων ενόψει της αρχής της νομιμότητας της διοικητικής δράσης, ναι μεν η διοικητική πράξη πρέπει να φέρει την ημερομηνία έκδοσής της, διότι με βάση την χρονολογία αυτή κρίνεται το νομικό και πραγματικό καθεστώς που είναι ληπτέο υπόψη για την εγκυρότητά της, αλλά η έλλειψη του ως άνω στοιχείου, το οποίο είναι ουσιώδες και καταρχήν αναγκαίο για τη νομιμότητα της πράξης δεν επάγεται ακυρότητα αυτής σε περίπτωση, κατά την οποία από το όλο περιεχόμενο της πράξης ή/και τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης συνάγεται ότι αυτή εκδόθηκε μεταξύ δύο συγκεκριμένων ημερομηνιών, ο δε καθορισμός της ακριβούς χρονολογίας έκδοσής της δεν ασκεί επιρροή στην ανεύρεση του κρίσιμου για την επίλυση της διαφοράς νομικού και πραγματικού καθεστώτος, το οποίο δεν μεταβλήθηκε ανάμεσα στις δύο αυτές ημερομηνίες (ΣΤΕ 2282/2014)».

Επειδή, από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος (αρ./2015 εντολής) και συγκεκριμένα:

Στις 26-08-2015 κατά τον επιτόπιο έλεγχο συνεργείο έλεγχου της υπηρεσίας **διαπίστωσε την μη έκδοση ενός φορολογικού στοιχείου αξίας 11,00 ευρώ για παροχή υπηρεσίας** (κούρεμα) σε πελάτισσα κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). **Για την εν λόγω παράβαση εξέδωσε το υπ. αρ./2015 ΣΔΕ** και την υπ. αρ./2015 κλήση προς ακρόαση για τα οποία συντάχτηκε έκθεση έλεγχου και απεστάλη στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. Επίσης, με την υπ.αρ./2015 **έκθεση κατάσχεσης**, κατέσχεσε ανεπίσημα (ημερολόγιο με ένδειξη 2015) και επίσημα στοιχεία (Μηχανογραφημένο βιβλίο εσόδων-εξοδών και δελτία ημερησίας κίνησης Ζ) και **συνέταξε το υπ. αριθ./2015 Σ.Δ.Ε. (σελ. 2 έκθεσης ΥΕΔΔΕ).**

Στις 31-08-2015, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ...../2015 **Υπόμνημα**, με το οποίο κατέθεσε τις απόψεις του στο με αρ. πρωτ./2015 ΣΔΕ (μία παράβαση για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας) και τις απόψεις του στην υπ.αρ./2015 έκθεση κατάσχεσης ανεπίσημων και επίσημων στοιχείων (σελ. 101-104 έκθεσης έλεγχου ΥΕΔΔΕ).

Στις 22-09-2015 ο έλεγχος ζήτησε με την υπ. αρ./2015 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, τα φορολογικά στοιχεία εσόδων της ΦΗΜ με αριθμό μητρώου

Στην συνέχεια στις 29-09-2015 συνεργείο έλεγχου της υπηρεσίας μετεβη εκ νέου στην έδρα της επιχείρησης και με την υπ.αρ./2015 έκθεση κατάσχεσης, κατέσχεσε περαιτέρω επίσημα και ανεπίσημα στοιχεία και συνέταξε το υπ. αριθμ./2015 ΣΔΕ.(σελ. 2 έκθεσης).

Από την επεξεργασία (αριθμός/2016 εντολής επεξεργασίας) των κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων και τον αντιπαραβολικό έλεγχο αυτών με τα επίσημα στοιχεία, ήτοι τα ημερήσια έσοδα χρήσεως 2015 από αποδείξεις λιανικών συναλλαγών της ΦΗΜ, **ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η επιχείρηση το φορολογικό έτος 2015 υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:** **α)** Χίλιες Οκτακόσιες πέντε(1.805) παραβάσεις διότι κατά το χρονικό διάστημα 06-04-2015 έως 26-08-2015 δεν εκδόθηκαν ισάριθμες ΑΠΥ από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 28.310,50 ευρώ και **β)** Δύο (2) παραβάσεις διότι κατά το χρονικό διάστημα 06-04-2015 έως 26-08-2015 εκδόθηκαν ανακριβώς σε ισάριθμες περιπτώσεις ΑΠΥ από τον εν χρήσει ΦΗΜ, συνολικής αποκρυβείσας αξίας 9,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Ο έλεγχος για τις παραπάνω παραβάσεις συνέταξε το υπ.αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου-Κλήση προς ακρόαση και τον υπ. αρ...../2017 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου.

Στις 09-08-2017 συνεργείο έλεγχου της ΥΕΔΔΕ, με την υπ.αρ./2017 εντολή επίδοσης θυροκόλλησε παρουσία του μάρτυρα κ. στην έδρα της επιχείρησης επί της οδού στην, το ανωτέρω ΣΔΕ-Κλήση προς ακρόαση και τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου με επισυναπτόμενο πίνακα (σελ. 1-60) όπου αναφέρονταν αναλυτικά οι παραπάνω διαπιστωθείσες παραβάσεις, γιατί ο προσφεύγων (κος) αρνήθηκε την παραλαβή αυτών.(σελ. 100 έκθεσης)

Ο προσφεύγων, μέχρι και την ημερομηνία 25.04.2018 σύνταξης της με αρ. πρωτ./2018 έκθεση μερικού έλεγχου- επεξεργασίας διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & Ν.4174/2013 (σελ. 101 έκθεσης) δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του επί του ανωτέρω ΣΔΕ-Κλήση προς ακρόαση και Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι με την αριθ. πρωτ./2020 αίτηση του προς την ΥΕΔΔΕ Αττικής, ζήτησε να του χορηγηθούν η εντολή επεξεργασίας και έλεγχου τα συνταχθέντα Υπηρεσιακά Σημειώματα Έλεγχου (ΥΣΕ) τις υπ. αρ./2015 και/2015 εκθέσεις κατάσχεσης και την έκθεση έλεγχου με τα αποτελέσματα έλεγχου, και ότι η υπηρεσία του αρνήθηκε την πρόσβαση στα αρχεία αυτά κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, του άρθρου 6 παρ. 2 του Ν. 2690/1999 και του άρθρου 24 παρ. 5 του Ν. 4174/2013, καθιστώντας δυσχερή έως αδύνατη την αντίκρουση των

θέσεων της φορολογικής αρχής και την διατύπωση των αντιρρήσεων του επί του Σημειώματος Έλεγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση έλεγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και αναφέρεται ανωτέρω στις 09-08-2017 συνεργείο έλεγχου της ΥΕΔΔΕ, με την υπ.αρ./2017 εντολή επίδοσης θυροκόλλησε παρουσία του μάρτυρα κ./2017 στην έδρα της επιχείρησης επί της οδού/2017 στην/2017, το υπ.αρ./2017 ΣΔΕ-Κλήση προς ακρόαση και τον υπ. αρ./2017 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου με επισυναπτόμενο πίνακα (σελ. 1-60) όπου αναφέρονταν αναλυτικά η κάθε μια παράβαση της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδων, γιατί ο προσφεύγων (κος/2015) αρνήθηκε την παραλαβή αυτών.(σελ. 100 έκθεσης). Συνεπώς, ο προσφεύγων στις 09-08-2017, έλαβε γνώση των διαπιστώσεων του έλεγχου και είχε την δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του, πράγμα το οποίο δεν έπραξε μέχρι και την σύνταξη της έκθεσης έλεγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής που πραγματοποίησε τον έλεγχο.

Επίσης, ο προσφεύγων στις 31-08-2015 είχε υποβάλει το με αρ. πρωτ./2015 υπόμνημα με τις απόψεις του σχετικά με το αρ. πρωτ./2015 ΣΔΕ για την μια παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου που διαπίστωσε το συνεργείο έλεγχου στις 26-08-2015 ημερομηνία επιτόπιου έλεγχου στην έδρα της επιχείρησης καθώς και τις απόψεις του σχετικά με τα κατασχεθέντα ανεπίσημα στοιχεία της υπ.αρ./2015 έκθεσης κατάσχεσης που έγινε την ίδια ημερομηνία του επιτόπιου έλεγχου στην έδρα της επιχείρησης

Ως εκ τούτου **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, ότι η ΥΕΔΔΕ Αττικής δεν του επέτρεψε την πρόσβαση στα αρχεία και ότι δεν του δόθηκε η δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του στο Σημείωμα Έλεγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, **απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος**.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι με το αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο του προς την Δ.Ο.Υ. Χολαργού με το οποίο διατύπωσε στις απόψεις του σχετικά με το υπ.αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού ζήτησε και αντίγραφα των βιβλίων των στοιχείων και λοιπών εγγράφων στα οποία εδράζοντο οι παραλείψεις και οι λοιπές παρατυπίες που αποδίδονταν σε βάρος του από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού κοινοποίησε στις 23-10-2020 στον προσφεύγοντα το υπ. αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου του άρθρου 28 παρ. 1 και του άρθρου 62 του ν.4174/2013(ΚΦΔ).

Επειδή, στην με αρ. πρωτ./2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αναφέρεται ότι ο προσφεύγων με το αρ. πρωτ./2020 έγγραφο υπόμνημα του επί του ανωτέρω ΣΔΕ, που κατέθεσε την τελευταία ημέρα της ταχθείσας εικοσαήμερης προθεσμίας από τον έλεγχο και την ολοκλήρωση του έλεγχου, συμπεριέλαβε και αίτημα παροχής

αντίγραφων των κατασχεθέντων και της έκθεσης επεξεργασίας της ΥΕΔΔΕ, τα οποία δεν προσήλθε ποτέ στην Δ.Ο.Υ. για να τα παραλάβει.

Ως εκ τούτου **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού δεν του χορήγησε τα στοιχεία που ζήτησε με το αρ. πρωτ./2020 έγγραφο υπόμνημα του, **απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.**

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται, ότι έναντι του αριθμού που έλαβαν οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν αναγράφεται η ημερομηνία καταχώρησης των πράξεων αυτών στα βιβλία μεταγραφών η οποία συνιστά και την ημερομηνία έκδοσης των πράξεων και ως εκ τούτου, πράξη από το περιεχόμενο της οποίας δεν προκύπτει η ημέρα, ο μήνας και το έτος έκδοσης της πράξης είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα.

Επειδή, οι εκθέσεις έλεγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και αυτές οι ίδιες, φέρουν όλες τις προβλεπόμενες υπογραφές, ήτοι του ελεγκτή, του τμηματάρχη, του υποδιευθυντή και έχουν θεωρηθεί από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χολαργού στις 17-11-2020. Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις που του κοινοποιήθηκαν είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων, επί των οποίων έχει τεθεί η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου. Συνεπώς, αυτές και η οικεία έκθεση ελέγχου έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι. Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα προβάλλονται αλυσιτελώς και ως εκ τούτου απορρίπτονται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφαση του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντα του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, [τα οποία δεν μπορούν να μεταβιβάσουν περαιτέρω τις αρμοδιότητες της παρούσας παραγράφου]. «Επίσης, δύναται, με απόφαση του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενο του "όργανα" να "υπογράφουν", με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ. αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1139240 ΕΞ 2015/27.10.2015(ΦΕΚ Β' 2329/29-10-2015) Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014/8.4.2014 (Β' 865, 1079 και 1846) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς την σύσταση, ανασυγκρότηση και ανακαθορισμό των αρμοδιοτήτων υπηρεσιών που θα ασκούν αρμοδιότητες που μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από το Σ.Δ.Ο.Ε., καθώς και ως προς την Γ' Χημική Υπηρεσία Αθηνών της Γενικής Διεύθυνσης Γενικού Χημείου του Κράτους, ορίζεται ότι:

« 1 .α) Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, οι οποίες μεταβιβάστηκαν στην Γ.Γ.Δ.Ε. με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων β' και γ' της περίπτωσης 3 της υποπαραγράφου Ε.2 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του Ν. [4093/2012](#) (Α'222), όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Β1 της παραγράφου Β' του άρθρου πρώτου του Ν. [4152/2013](#) (Α' 107), όπως ισχύει και εξειδικεύθηκαν με την αριθμ. Δ6Α 1166403 ΕΞ 2013/ 31-10-2013 (Β' 2775) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών, τις σχετικές κατά τα προαναφερθέντα έρευνες, καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε., με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ.7 της παραγράφου Δ' του άρθρου 2 του Ν. [4336/2015](#) (Α' 94). β) Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) είναι οι κατωτέρω: (αα) Αττικής

β) Στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων τους οι Προϊστάμενοι της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έχουν και όλα τα δικαιώματα που ορίζονται από τις σχετικές διατάξεις για τους Προϊσταμένους των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), των Ελεγκτικών Κέντρων και των Τελωνείων.

5. Οι πράξεις καταλογισμού φόρων και προστίμων, που προκύπτουν από τα πληροφοριακά δελτία και τις εκθέσεις των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ. υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του φορολογουμένου, στον οποίο αφορούν, σύμφωνα με την αριθμ. [Δ6Α 1036682 ΕΞ/2014 25.2.2014](#) (Β' 478) απόφασή μας, που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του [άρθρου 4](#) του Ν. [4174/2013](#), όπως αυτή ισχύει, ή τα κατά τόπον αρμόδια Τελωνεία».

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται, ότι η φορολογική αρχή, ήτοι η Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ως αρμόδια φορολογική αρχή ουδόλως απέδειξε, ως είχε υποχρέωση, την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης επί της οποίας επιβάλλει φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως ανωτέρω αναφέρεται από την ΥΕΔΔΕ Αττικής διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος, ο έλεγχος εξέδωσε το υπ.αρ./2017 ΣΔΕ-Κληση προς ακρόαση και τον υπ. αρ./2017 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου με επισυναπτόμενο πίνακα (σελ. 1-60) όπου αναφέρονταν αναλυτικά η κάθε μια παράβαση της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδων και ο προσφεύγων αρνήθηκε την παραλαβή αυτών. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής θυροκόλλησε τα ανωτέρω παρουσία του μάρτυρα κ.

..... στην έδρα της επιχείρησης επί της οδού στην
.....

Επειδή, ο προσφεύγων δεν διατύπωσε τις απόψεις του στο ανωτέρω σημείωμα έλεγχου, η ΥΕΔΔΕ Αττικής συνέταξε την με αρ. πρωτ./2018 έκθεση έλεγχου-επεξεργασίας των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & ν.4174/2013 (ΚΦΔ), την οποία απέστειλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Επειδή, για τις παραπάνω παραβάσεις της μη έκδοσης ή της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων με συνολική αποκρυσβείσα αξία 28.319,00 ευρώ εκδόθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού η υπ. αρ./2018 πράξη επιβολής προστίμου. (σελ. 4 έκθεσης έλεγχου Δ.Ο.Υ.).

Επειδή, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χολαργού, εξέδωσε την υπ. αρ./2020 εντολή μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος & ΦΠΑ και κοινοποίησε ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος e-κοινοποίηση της ΑΑΔΕ στον προσφεύγοντα την υπ. αρ. πρωτ./2020 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, ο προσφεύγων έχει λάβει γνώση των διαπιστώσεων έλεγχου και έχει διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του με το αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα επί των διαπιστώσεων έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (αρ./2020 ΣΔΕ), σχετικά με τις αποδιδόμενες παραβάσεις.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ύστερα από την με αρ. πρωτ./2018 έκθεση έλεγχου της υπηρεσίας (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ) που διενέργησε τον έλεγχο, συνέταξε τις από 17.11.2020 εκθέσεις έλεγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Συνεπώς, **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού δεν απέδειξε την απόκρυψη της φορολογητέας ύλης επί της οποίας επιβάλλει φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ, **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013(ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 65 Βάρος απόδειξης

Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω

αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 14.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του με ΑΦΜ, και **την επικύρωση: α)** της υπ. αρ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (01/01/2015 - 31/12/2015), **β)** της υπ. αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Φορολογική περίοδος 01.01.2015-31.12.2015

Φόρος Εισοδήματος

Συν. Ποσόν 5.853,64 ευρώ.

Φ.Π.Α.

Συν. Ποσόν 6.607,81 ευρώ.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ 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.