



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/09/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2380

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. α' και β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 04.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χανίων, κατοίκου , κατά α) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		29/12/2020	30/12/2020	Φόρος εισοδήματος	01/01/2014 - 31/12/2014	6.939,82 €

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της ιδίας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
2		29/12/2020	30/12/2020	ΦΠΑ	01/01/2014 - 31/12/2014	7.559,24 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις α) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ και β) διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 29.12.2020 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ιδίας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ι. Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ), ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) και τέλος επιτηδεύματος (ΤΕπιτ)

1) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕΦΠ ποσού 4.086,37 €, πλέον 2.043,19 € προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2014, 160,26 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) και 650,00 € τέλους επιτηδεύματος (ΤΕπιτ), ήτοι συνολικό ποσό 6.939,82 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου φόρου κ.λπ. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του ως άνω οφειλόμενου ΦΕΦΠ.

Οι διαφορές ΦΕΦΠ, ΕισφΑλληλ και ΤΕπιτ προέκυψαν επί τη βάσει της από 29.12.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 με την προσθήκη στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά της της περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα συνολικού ύψους 15.716,83 €, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό εισόδημα (προ εκπτώσεων)	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2014-31.12.2014	309,45 €	16.026,28 €

II. ΦΠΑ

2) Με την υπ' αριθμ./2020 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 5.039,49 €, πλέον 0,97 € πιστωτικού υπολοίπου βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 και 2.043,19 € προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, ήτοι συνολικό ποσό 7.559,24 €.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 29.12.2020 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν α) οι φορολογητέες εκροές της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 με την προσθήκη ποσού φορολογητέων εκροών συνολικού ύψους 21.309,68 € στις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές της περιόδου αυτής κατ' εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου για τον έμμεσο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης («έμμεσες τεχνικές ελέγχου») και συγκεκριμένα με την τεχνική-μέθοδο της αρχής των αναλογιών και β) οι φορολογητέες εισροές της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 με την αφαίρεση ποσού φορολογητέων εισροών συνολικού ύψους 719,19 € από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της περιόδου αυτής ως μη σχετιζόμενων με την επαγγελματική της δραστηριότητα, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εκροές		Φορολογητέες εισροές	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2014-31.12.2014	57.522,71 €	78.832,39 €	20.858,50 €	20.139,31 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ και ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1.) Μη επιστροφή εντός 10 ημερών και μη διενέργεια κατάσχεσης των εκδοθέντων από την ίδια και παραδοθέντων στη Φορολογική Διοίκηση φορολογικών στοιχείων.
- 2.) Αντισυνταγματικότητα του διενεργηθέντος ελέγχου.
- 3.) Μη υπαγωγή της επιχείρησής της στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου.
- 4.) Εσφαλμένη χρήση στοιχείου, το οποίο προηγουμένως δεν κατασχέθηκε.
- 5.) Εσφαλμένη μεθοδολογία υπολογισμού των ακαθαρίστων εσόδων.

- 6.) Εσφαλμένος αριθμητικός υπολογισμός ποσού.
- 7.) Εσφαλμένη αιτία ελέγχου – Εσφαλμένη εφαρμογή διατάξεων.
- 8.) Αοριστία έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος σε σχέση με δήθεν μη παραγωγικές δαπάνες.
- 9.) Αοριστία έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος σε σχέση με δήθεν λάθος αποσβέσεις.
- 10.) Ανυπαρξία παραβάσεων μη έκδοσης στοιχείων λόγω λάθους της Δ.Ο.Υ. στην παράθεση των δήθεν μη εκδοθεισών ΑΛΠ.
- 11.) Ασυμφωνία μεταξύ κερδών που προσδιορίζει ο έλεγχος στην έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος με κέρδη που προσδιορίζει ο έλεγχος στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος.
- 12.) Αυθαίρετος, αόριστος και ανατιολόγητος προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και συνεπώς και των φορολογητέων εκροών της επιχείρησής της.
- 13.) Ακυρότητα ελέγχου ΦΠΑ λόγω αναφοράς σε καθαρά κέρδη και όχι σε ακαθάριστα έσοδα (φορολογητέες εκροές).
- 14.) Μη διενέργεια καμιάς από τις προβλεπόμενες στην υπ' αριθμ. Α.1293/23.7.2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ως υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις στο ΦΠΑ.
- 15.) Ανατιολόγητη η έκθεση ελέγχου ΦΠΑ ως προς το με ποια διάταξη του Κώδικα ΦΠΑ δεν έγινε δεκτή η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών που αναλογεί στο ως άνω συνολικό ποσό των 719,19 €.
- 16.) Ανυπαρξία παραβάσεων μη έκδοσης στοιχείων.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1-2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020): «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, **αντίγραφα** μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου **πρέπει να παρέχονται** στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο

αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.
3. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1-2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020): «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. 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης. β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. [...] 3. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020): «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. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. [...] 2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. [...] Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή. 3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να **κατάσχει** βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, **προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών**. 4. Για την εφαρμογή της 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 εκπρόσωπο του ή λογιστή του [...]. 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.** [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1, 3-4 και 6 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020): «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 [...] και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής: α) [...]. 2. [...]. 3. Ο **επιτόπιος** φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου [...]. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί **επιτόπιο** φορολογικό έλεγχο και [...]. 4. Η διάρκεια του **επιτόπιου** φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1 [...]. 5. [...]. 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος **δεν δύναται να μετακινεί** βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, **εκτός εάν** ο φορολογούμενος **αδυνατεί να παράσχει αμέσως** αληθή και ακριβή **αντίγραφα**, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 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 **εντός δέκα (10) ημερών** από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται **ανάλογα** τα αναφερόμενα στο **άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα**. 7. Ειδικά προκειμένου για τον μερικό **επιτόπιο** έλεγχο, σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή/και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά [...]. 8. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020): «Για τους σκοπούς του Κώδικα, ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «**φορολογούμενος**» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. [...], β) [...].»

Επειδή, από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων των άρθρων 14 παρ. 1-2, 23 παρ. 1-2, 24 και 25 παρ. 1, 3-4 και 6 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (30.12.2020)) συνάγεται καταρχήν ότι επί διενεργούμενου ελέγχου **από τα γραφεία** της Φορολογικής Διοίκησης α) ο φορολογούμενος έχει υποχρέωση να παραδίδει στη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν σχετικού εγγράφου αιτήματός της, ακριβή (και αληθή) **αντίγραφα** των τηρούμενων από αυτόν λογιστικών αρχείων («βιβλίων») και των εκδοθέντων και ληφθέντων παραστατικών τεκμηρίωσης των διενεργηθεισών από αυτόν συναλλαγών («στοιχείων») επί αποδείξει, δηλαδή υπό τον (αυστηρό) όρο ότι και αυτή (η Φορολογική Διοίκηση) θα του παραδώσει

έγγραφο που θα τεκμηριώνει με σαφήνεια τόσο το γεγονός αυτό καθ' αυτό της παράδοσης όσο και τα παραδοθέντα αρχεία και παραστατικά («αποδεικτικό παράδοσης» ή «αποδεικτικό παράδοσης/παραλαβής»)- και β) κατάσχεση των **πρωτότυπων** αρχείων και παραστατικών είναι κατ' εξαίρεση επιτρεπτή μόνο προς το σκοπό διασφάλισης της αποδεικτικής αξίας τους και μόνο αν κατά την κρίση του ορισθέντος από τη Φορολογική Διοίκηση για τη διενέργεια του συγκεκριμένου ελέγχου και συνεπώς αρμόδιου υπαλλήλου η κατάσχεση είναι, υπό το πρίσμα της αρχής της αναλογικότητας, το πλέον ηπιότερο μέσο για την επίτευξη του σκοπού αυτού («αναγκαίο») και υπό τον (ακόμα αυστηρότερο) όρο ότι (i) θα συνταχθεί σχετική έκθεση κατάσχεσης, που θα τεκμηριώνει με σαφήνεια τόσο το γεγονός αυτό καθ' αυτό της κατάσχεσης όσο και τα κατασχεθέντα αρχεία και παραστατικά, (ii) αντίγραφο της θα παραδοθεί στο φορολογούμενο και (iii) θα διασφαλιστεί πλήρως το δικαίωμα του τελευταίου να λάβει (φωτο)αντίγραφα των κατασχεθέντων (με δαπάνες του). Εξάλλου, επί **επιτόπιου** ελέγχου απαγορεύεται ρητά στο φορολογικό έλεγχο να μετακινεί τα τεθέντα στη διάθεσή του για σκοπούς διενέργειας του ελέγχου **πρωτότυπα** αρχεία και παραστατικά και λοιπά έγγραφα σε μέρος άλλο από την εγκατάσταση του φορολογούμενου, με **μοναδική εξαίρεση** την περίπτωση που ο τελευταίος δεν μπορεί να του παράσχει αμέσως ακριβή (και αληθή) αντίγραφά τους, περίπτωση στην οποία η μετακίνησή τους εκτός της εγκατάστασης του φορολογούμενου είναι μεν επιτρεπτή, πλην όμως υπό τον (αυστηρό) όρο **αφενός** της παράδοσης σ' αυτόν εγγράφου που θα τεκμηριώνει με σαφήνεια τόσο το γεγονός αυτό καθ' αυτό της μετακίνησης όσο και τα μετακινούμενα αρχεία και παραστατικά («αποδεικτικό παράδοσης» ή «αποδεικτικό παράδοσης/παραλαβής») και **αφετέρου** της επιστροφής τους σ' αυτόν το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από τη μετακίνηση-απομάκρυνση (παραλαβή) -χωρίς να προβλέπεται καταρχήν κάποια συνέπεια σε περίπτωση που δεν τηρηθεί η προθεσμία αυτή-, **καθώς και** της πλήρους διασφάλισης του δικαιώματός του να λάβει (φωτο)αντίγραφα των μετακινούμενων εγγράφων.

Επειδή, περαιτέρω, η Υπηρεσία μας κρίνει παγίως με σειρά αποφάσεων της (βλ. ενδεικτικά υπ' αριθμ. 1828-1829/11.6.2021 (Αθήνα), 1685/31.5.2021 (Αθήνα), 1915/29.9.2020 (Αθήνα), 1890/25.9.2020 (Αθήνα), 1716-1718/10.9.2020 (Αθήνα), 1302/23.7.2020 (Θεσσαλονίκη), 1262/23.7.2020 (Θεσσαλονίκη), 1242/24.6.2020 (Αθήνα), 676/31.3.2020 (Αθήνα), 1664/22.5.2019 (Αθήνα) αποφάσεις- πρβλ. και υπ' αριθμ. 574/15.2.2021 (Θεσσαλονίκη), 33/20.1.2021 (Θεσσαλονίκη), 1788/28.5.2019 (Αθήνα) αποφάσεις) ότι από τη συνδυαστική ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 25 παρ. 6 και 24 παρ. 4 ν. 4174/2013 συνάγεται ότι «σε περίπτωση που η Φορολογική Διοίκηση δεν επιστρέψει εντός δέκα (10) ημερών τα παραληφθέντα ή αφαιρεθέντα στοιχεία, για τα οποία όφειλε να έχει συντάξει [...] απόδειξη παραλαβής, οφείλει κατά το χρόνο αυτό -της παρόδου του δεκαημέρου- να συντάξει σχετικά έκθεση κατάσχεσης.»

Επειδή, εξάλλου, η Υπηρεσία μας κρίνει παγίως με σειρά αποφάσεων της (πρβλ. ενδεικτικά υπ' αριθμ. 1828-1829/11.6.2021 (Αθήνα), 1685/31.5.2021 (Αθήνα), 574/15.2.2021 (Θεσσαλονίκη), 33/20.1.2021 (Θεσσαλονίκη), 1915/29.9.2020 (Αθήνα), 1890/25.9.2020 (Αθήνα), 1716-1718/10.9.2020 (Αθήνα), 1302/23.7.2020 (Θεσσαλονίκη), 1262/23.7.2020 (Θεσσαλονίκη), 1242/24.6.2020 (Αθήνα), 676/31.3.2020 (Αθήνα), 1664/22.5.2019 (Αθήνα) αποφάσεις) ότι η κατ' άρθρο 25 παρ. 6 ν. 4174/2013 υποχρέωση επιστροφής των μετακινούμενων πρωτοτύπων των

αρχείων, παραστατικών και λοιπών εγγράφων εκτός της εγκατάστασης του φορολογούμενου εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία της μετακίνησης-απομάκρυνσης, που αφορά στον επιτόπιο έλεγχο, ισχύει και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος, στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης, της προσκομίζει, επί σχετικού αιτήματός της κατ' άρθρο 14 παρ. 2 ν. 4174/2013, από δική του επιλογή όχι αντίγραφα, αλλά τα πρωτότυπα των αιτηθέντων αρχείων, παραστατικών και λοιπών εγγράφων, παρότι καταρχήν η υποχρέωση προσκόμισης αφορά μόνο στα αντίγραφά τους.

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι τα παραδοθέντα στη Φορολογική Διοίκηση φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τις από 10.8.2020 και 18.8.2020 αποδείξεις παραλαβής βιβλίων και στοιχείων της Δ.Ο.Υ. Χανίων δεν της επιστράφηκαν εντός δέκα (10) ημερών και δεν της έχουν επιστραφεί μέχρι και την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της ούτε και συντάχθηκε σχετική έκθεση κατάσχεσης για την κατάσχεσή τους, από τη μη τήρηση δε του ουσιώδη αυτού τύπου της διαδικασίας υπέστη βλάβη, αφού έτσι δεν μπορούσε να αντικρούσει τα επιχειρήματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει στην ουσία του να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί στην υπό κρίση περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ούτε α) ότι η προσφεύγουσα παρέδωσε στη Φορολογική Διοίκηση **αντίγραφα** των λογιστικών αρχείων και παραστατικών τεκμηρίωσης των συναλλαγών της ούτε β) ότι η Φορολογική Διοίκηση της επέστρεψε εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής τους (10.8.2020 και 18.8.2020 αντίστοιχα) τα (**πρωτότυπα**) προσκομισθέντα και παραδοθέντα λογιστικά αρχεία και παραστατικά τεκμηρίωσης των συναλλαγών της, ενώ παράλληλα δεν προκύπτει ότι παρόλ' αυτά συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης για τη διακράτησή τους για διάστημα μεγαλύτερο των δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής τους, σύμφωνα με τα ως άνω παγίως γενόμενα δεκτά από την Υπηρεσία μας, και συνεπώς οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν λόγω μη τήρησης του ουσιώδους αυτού τύπου της διαδικασίας έκδοσής τους. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, κατόπιν των προεκτεθέντων παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων δεκαπέντε (15) λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 07.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, **και την ακύρωση α)** της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1		29/12/2020	30/12/2020	Φόρος εισοδήματος	01/01/2014 - 31/12/2014

β) της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ της ίδιας Προϊσταμένης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
2		29/12/2020	30/12/2020	ΦΠΑ	01/01/2014 - 31/12/2014

λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.