



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 02/11/2017

Αριθμός απόφασης: 5687

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07.06.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του (ΑΦΜ) και της (ΑΦΜ), κατοίκων Βύρωνα, οδός, για τη διαλυθείσα εταιρεία «.....» (**ΑΦΜ**), εδρεύουσας στην Αθήνα, οδός, κατά των υπ' αριθμ./2017,/2017 και/2017 Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2011, 2012 και 2013, αντιστοίχως, και κατά των υπ' αριθμ./2017 και/2017 Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεων 01/01 – 31/12/2011 και 01/01 – 31/12/2012, αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ./2017,/2017 και/2017 Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2011, 2012 και 2013, αντιστοίχως, και τις υπ' αριθμ./2017 και/2017 Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεων 01/01 – 31/12/2011 και 01/01 – 31/12/2012, αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και τηςγια τη διαλυθείσα εταιρεία «.....», 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:

1. Με την υπ' αριθ./15.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2011 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010) επιβλήθηκε σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία "....." φόρος εισοδήματος ποσού 7.408,81 €, πλέον 8.890,57 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 16.299,38 €.
2. Με την υπ' αριθ./15.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2012 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2011) επιβλήθηκε σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία "....." φόρος εισοδήματος ποσού 42.240,63 €, πλέον 50.688,76 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 92.269,39 €.
3. Με την υπ' αριθ./15.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2013 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2012) επιβλήθηκε σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία "....." φόρος εισοδήματος ποσού 6.056,19 €, πλέον 6.056,19 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 12.112,38 €.
4. Με την υπ' αριθ./15.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 31/12/2011 επιβλήθηκε σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία "....." ΦΠΑ ποσού 399,27 €, πλέον 479,12 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 878,39 €.
5. Με την υπ' αριθ./15.05.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ χρήσης 01/01 – 09/05/2012 επιβλήθηκε σε βάρος της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία "....." ΦΠΑ ποσού 1.634,53 €, πλέον 1.961,44 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 3.595,97 €.

Σύμφωνα με τις από 15.05.2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, βάσει των υπ' αριθμ./11.05.2016 εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε έλεγχος στην ετερόρρυθμη εταιρεία ".....", η οποία προέβη σε διακοπή των εργασιών της στις 09.05.2012, για τις χρήσεις 01/01/2010 - 31/12/2012, και προκύπτουν, ανά χρήση, τα εξής:

Χρήση 2010

- Βάσει της από 11.05.2016 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας φορολογικής αρχής για την ίδια ως άνω εταιρεία, είχε διαπιστωθεί ότι σε τέσσερις (4) περιπτώσεις δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε επί αρνήσεως των αντισυμβαλλομένων τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 19.200,00 €. Για την εν λόγω παράβαση έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ./25.05.2016 ΑΕΠ συνολικού προστίμου 4.800,00 €, το οποίο έχει πλήρως εξοφληθεί, ενώ δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή βάσει άρθρ.63 του Κ.Φ.Δ.
- Από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού

10.237,82 €, καθώς στα υπ' αριθμ. 71/01.03.2010 και 875/31.12.2010 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της εταιρείας "....." (ΑΦΜ) δεν αναγράφονται το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Βάσει των ανωτέρω, τα βιβλία της εταιρείας κρίθηκαν ειλικρινή και ο έλεγχος, ως προς το φόρο εισοδήματος, προσδιόρισε λογιστικά τα αποτελέσματα της εταιρείας προσθέτοντας τις ως άνω λογιστικές διαφορές, ενώ στο ΦΠΑ δεν προέκυψε φόρος για καταλογισμό.

Χρήση 2011

- Βάσει της από 11.05.2016 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας φορολογικής αρχής για την ίδια ως άνω εταιρεία, είχε διαπιστωθεί ότι σε πέντε (5) περιπτώσεις δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε επί αρνήσεως των αντισυμβαλλομένων πέντε (5) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 28.400,00 €. Για την εν λόγω παράβαση έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ. /25.05.2016 ΑΕΠ συνολικού προστίμου 7.100,00 €, το οποίο έχει εξοφληθεί μερικώς μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, ενώ δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή βάσει άρθρ.63 του Κ.Φ.Δ.
- Από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού 5.638,21 €, καθώς στο υπ' αριθμ. 1011/30.12.2011 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της εταιρείας "....." (ΑΦΜ) δεν αναγράφεται το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, ενώ στα υπ' αριθμ. Τ.Π./Α-ΤΔ 2650/21.01.2011 και Τ.Π./Α-ΤΔ 2650/20.06.2011 εκδόσεως της εταιρείας "....." δεν αποδόθηκε το τέλος διαφήμισης.

Βάσει των ανωτέρω, τα βιβλία της εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή και ο έλεγχος, ως προς το φόρο εισοδήματος, προσδιόρισε εξωλογιστικά τα αποτελέσματα της εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, ενώ ως προς το ΦΠΑ, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000.

Χρήση 2012

- Βάσει της από 11.05.2016 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας φορολογικής αρχής για την ίδια ως άνω εταιρεία, είχε διαπιστωθεί ότι σε έξι (6) περιπτώσεις δεν ζήτησε, δεν έλαβε και δεν εξέδωσε επί αρνήσεως των αντισυμβαλλομένων έξι (6) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 13.200 €. Για την εν λόγω παράβαση έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ. /25.05.2016 ΑΕΠ συνολικού προστίμου 3.300,00 € το οποίο δεν έχει εξοφληθεί μέχρι τη σύνταξη της παρούσας, ενώ δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή βάσει άρθρ.63 του Κ.Φ.Δ.

Βάσει των ανωτέρω, τα βιβλία της εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή και ο έλεγχος, ως προς το φόρο εισοδήματος, προσδιόρισε εξωλογιστικά τα αποτελέσματα της εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, ενώ ως προς το ΦΠΑ, προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο έλεγχος δεν τους κοινοποίησε την πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων ούτε και τις εντολές ελέγχου.
- Δεν έγινε, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, θεώρηση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.
- Παρανόμως μετετράπη ο προσωρινός (μερικός) έλεγχος σε τακτικό, καθώς κατά τον μερικό έλεγχο δεν καταλογίζονται παντός είδους φόρων, παρά μόνον στον τακτικό έλεγχο.
- Δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης ή απόδειξη παραλαβής για τα παραληφθέντα

ατύπως παραστατικά των προμηθευτών και το τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων.

- Ως προς τις πράξεις ΦΠΑ, η οικεία έκθεση ελέγχου είναι αναπαιτολόγητη, ενώ χρησιμοποιήθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος.
- Οι οικείες εκθέσεις ελέγχου δεν φέρουν τις υπογραφές των αρμόδιων υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν φέρουν ημερομηνία καταχώρισης στα επίσημα βιβλία της Δ.Ο.Υ.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

"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.

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. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. [...]".

Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

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. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

[...]

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα

ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της 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, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο 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 αντίγραφο 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.

Άρθρο 25

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, η υπ' αριθμ./11.05.2016 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ αναγράφει τις ελεγχόμενες χρήσεις και τα είδη φορολογίας που επρόκειτο να ελεγχθούν για την ετερόρρυθμη εταιρεία "....." (ΑΦΜ), η οποία προέβη σε διακοπή εργασιών την 09.05.2012, και παρελήφθη στις 19.07.2016 από τον προσφεύγοντα (ΑΦΜ), ο οποίος τελούσε διαχειριστής αυτής. Επιπλέον, με την υπ' αριθμ. πρωτ./27.06.2016 Πρόσκληση, που κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή στη δ/ση κατοικίας του προσφεύγοντα βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 4174/2013, ο προσφεύγων έλαβε γνώση των εκδοθέντων εντολών ελέγχου (υπ' αριθμ./2016) και κλήθηκε να προσκομίσει εντός πέντε (5) ημερών τα βιβλία και στοιχεία των υπό κρίση διαχ/κών χρήσεων.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι ουδέποτε του κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου ή ότι ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε εσφαλμένως τυγχάνουν αβάσιμοι και απορριπτέοι, καθώς η όλη διαδικασία του υπό κρίση ελέγχου έγινε βάσει των ως άνω διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, στην περίπτωση κατά την οποία τα όργανα που διενεργούν φορολογικό έλεγχο προβαίνουν στην εν λόγω «κατάσχεση», δηλαδή στην αναγκαστική αφαίρεση από την επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία βιβλίων, εγγράφων ή άλλων εν γένει στοιχείων, από όπου είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, απαιτείται, ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας η σύνταξη, κατά τους όρους του νόμου, σχετικής εκθέσεως κατασχέσεως και η επίδοσή της στον επιτηδευματία. Στην περίπτωση όμως κατά την οποία

πρόκειται για βιβλία και στοιχεία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και προσκομίζονται από τον επιτηδευματία για έλεγχο, κατόπιν σχετικής προσκλήσεως, δεν απαιτείται για τη νομιμότητα της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου η σύνταξη και κοινοποίηση εκθέσεως κατάσχεσης, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή δεν λαμβάνει χώρα κατάσχεση των ως άνω βιβλίων και στοιχείων (ΣΤΕ 3267/2004, 181/2005, 3488/2007, 157/2009).

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε ορισμένα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια) στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν της υπ' αριθμ./27.06.2016 πρόσκλησης, ενώ ο έλεγχος δεν προέβη σε ουδεμία κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων, όπως επικαλείται ο προσφεύγων στην ενδικοφανή του προσφυγή.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η εν λόγω Φορολογική Αρχή δεν ήταν υπόχρεη στη σύνταξη και κοινοποίηση έκθεσης κατάσχεσης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακυρότητας των πράξεων λόγω μη σύνταξης και κοινοποίησης έκθεσης κατάσχεσης είναι αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: *"Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου"*.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι: *"3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος"*.

Επειδή, εν προκειμένω, η από 15.05.2017 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία, καθώς παραθέτει τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με τις παραβάσεις στις οποίες υπέπεσε η ετερόρρυθμη εταιρεία "....." (ΑΦΜ), καθώς και τον τρόπο προσδιορισμού του καταλογισθέντος ΦΠΑ, κύριου και πρόσθετου, ενώ βάσει του άρθρου 48§ε του ν. 2859/2000 ορθώς χρησιμοποιήθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα όπως προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: *"1. Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. [...]"*, ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 18 προβλέπεται ότι: *"1. Η ατομική διοικητική πράξη τελειούται με την υπογραφή και τη χρονολόγησή της, ή τη δημοσίευσή της αν είναι δημοσιευτέα κατά νόμο. [...]"*.

Επειδή με το άρθρο 37 "Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου" του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *"Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής"*

Διοίκησης. 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, [...]".

Επειδή, εν προκειμένω, στις τελευταίες σελίδες των οικείων από 15.05.2017 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ εμφανίζονται οι υπογραφές της ελέγκτριας, του τμηματάρχη και της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, καθώς και οι ημερομηνίες που αυτές ετέθησαν, ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις φέρουν τις ίδιες ως άνω υπογραφές και την ημερομηνία έκδοσης αυτών την 15.05.2017, συνεπώς οι σχετικοί ορισμοί του προσφεύγοντα κρίνονται αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07.06.2017 και με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του (ΑΦΜ) και της (ΑΦΜ) για τη διαλυθείσα εταιρεία "....." (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2010):

Διαφορά φόρου	7.408,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	8.890,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.299,38 €

Υπ' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2011):

Διαφορά φόρου	42.240,63 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	50.688,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	92.269,39 €

Υπ' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/2012):

Διαφορά φόρου	6.056,19 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (50 μήνες x 2% = 100%)	6.056,19 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.112,38 €

Υπ' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 01/01 – 31/12/2011:

Διαφορά φόρου	399,27 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	479,12 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	878,39 €

Υπ' αριθ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 01/01 – 31/12/2012:

Διαφορά φόρου	1.634,53 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.961,44 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.595,97 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.