



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05/02/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 408

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45  
**Ταχ. Κώδικας**: 54630 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-333267  
**ΦΑΞ** : 2313-333258  
**E-Mail** : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

## 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**3.** Την από 11/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., κατά:

α) της υπ' αριθ. .... /28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,

β) της υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,  
γ) της υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009,  
δ) του υπ' αριθ. ....../4/28.08.2017 προσωρινού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,  
ε) του υπ' αριθ. ....../5/28.08.2017 προσωρινού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,  
στ) του υπ' αριθ. ....../6/28.08.2017 προσωρινού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009,  
ζ) της υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007,  
η) της υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008,  
θ) της υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009,  
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ. ....../28.08.2017, ....../28.08.2017 και ....../28.08.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 του ν.4337/2015 για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, αντιστοίχως, τους υπ' αριθ. ....../4/28.08.2017, ....../5/28.08.2017 και ....../6/28.08.2017 προσωρινούς προσδιορισμούς ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, αντιστοίχως, και τις υπ' αριθ. ....../28.08.2017, ....../28.08.2017 και ....../28.08.2017 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009, αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** 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' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 29.976,00€, λόγω λήψης εννέα (-9-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 74.940,00€ πλέον ΦΠΑ 14.238,60€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3<sup>β</sup> του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 74.940,00€ x 40%.

Με την υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 23.948,00€, λόγω λήψης έξι (-6-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 59.870,00€ πλέον ΦΠΑ 11.375,30€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3<sup>β</sup> του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 59.870,00€ x 40%.

Με την υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, πρόστιμο ποσού 70.149,00€, λόγω λήψης δεκαεπτά (-17-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 175.372,50€ πλέον ΦΠΑ 33.320,78€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2, 12 και 18 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από την παρ. 3<sup>β</sup> του άρθρου 7 του ν.4337/2015 κύρωσης, ήτοι 175.372,50€ x 40%.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 §3 ν.4337/2015 εκδόθηκαν βάσει της από 28/08/2017 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ......., σε εκτέλεση της υπ' αρ. 348/29.08.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 7.119,30€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης εννέα (-9-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 74.940,00€ πλέον ΦΠΑ 14.238,60€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 14.238,60€ x 50%.

Με την υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 5.687,65€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης έξι (-6-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 59.870,00€ πλέον ΦΠΑ

11.375,30€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 11.375,30€ x 50%.

Με την υπ' αριθ. ....../28.08.2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, πρόστιμο ποσού 16.660,39€, ήτοι ίσο με το 50% της αξίας του Φ.Π.Α. που εξέπεσε από το φόρο εκροών ως λήπτης δεκαεπτά (-17-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 175.372,50€ πλέον ΦΠΑ 33.320,78€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από το άρθρο 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4472/2017 κύρωσης, ήτοι 33.320,78€ x 50%.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 6 ν.2523/1997 εκδόθηκαν βάσει της από 28/08/2017 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου ΦΠΑ, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ......., σε εκτέλεση της υπ' αρ. 348/29.08.2016 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με τον υπ' αριθ. ....../4/28.08.2017 προσωρινό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, φόρος ποσού 14.238,60€ πλέον πρόσθετου φόρου 17.086,32€, λόγω λήψης εννέα (-9-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 74.940,00€ πλέον ΦΠΑ 14.238,60€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που ως αποτέλεσμα είχε να μην συμπεριληφθεί η αξία των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων στις φορολογητέες εισροές και να μην εκπέσει το Φ.Π.Α. αυτών από το ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου νόμου.

Με τον υπ' αριθ. ....../5/28.08.2017 προσωρινό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, φόρος ποσού 11.375,30€ πλέον πρόσθετου φόρου 13.650,36€, λόγω λήψης έξι (-6-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, συνολικής καθαρής αξίας 59.870,00€ πλέον ΦΠΑ 11.375,30€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που ως αποτέλεσμα είχε να μην συμπεριληφθεί η αξία των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων στις φορολογητέες εισροές και να μην εκπέσει το Φ.Π.Α. αυτών από το ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου νόμου.

Με τον υπ' αριθ. ....../6/28.08.2017 προσωρινό προσδιορισμό ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ......., προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, φόρος ποσού 33.320,78€ πλέον πρόσθετου φόρου 39.984,94€, λόγω λήψης δεκαεπτά (-17-) εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό

τους, συνολικής καθαρής αξίας 175.372,50€ πλέον ΦΠΑ 33.320,78€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32 παρ. 1 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), που ως αποτέλεσμα είχε να μην συμπεριληφθεί η αξία των ανωτέρω εικονικών φορολογικών στοιχείων στις φορολογητέες εισροές και να μην εκπέσει το Φ.Π.Α. αυτών από το ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ίδιου νόμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμων.
2. Μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός στη φορολογία εισοδήματος και το ΦΠΑ, λόγω κατάργησης των διατάξεων του ν.2238/1994.
3. Μη νόμιμη η επιβολή πρόστιμων του άρθρου 6 ν.2523/1997 διότι έχει καταργηθεί.
4. Εσφαλμένη και μη νόμιμη η επιβολή προστίμων του ΚΒΣ.
5. Μη νόμιμη η επιβολή πρόσθετων φόρων του άρθρου 1 ν.2523/1997.
6. Άρνηση εικονικότητας των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή**, με το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.....».

**Επειδή**, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.04.2017) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β΄ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο σ΄ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη. ....».

**Επειδή**, με το άρθρο 45 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.».

**Επειδή**, η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

**Επειδή**, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α).... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» [ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ, ΤΟΜΟΣ Β', σελ. 109, Ε. ΣΠΗΛΙΟΠΟΥΛΟΣ, 2010].

**Επειδή**, με το άρθρο 28 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 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 εμπειριστатωμένα 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**, οι υπ' αριθ. ....../4/28.08.2017, ....../5/28.08.2017 και ....../6/28.08.2017 προσωρινοί προσδιορισμοί ΦΠΑ, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008 και 01/01/2009 – 31/12/2009 αντιστοίχως, δεν αποτελούν εκτελεστές

διοικητικές πράξεις αλλά προπαρασκευαστικές που προηγούνται της έκδοσης των οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου (εκτελεστών) και έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα. Κατά συνέπεια, οι προαναφερθέντες προσωρινοί προσδιορισμοί ΦΠΑ **απαραδέκτως προσβάλλονται**.

**Επειδή**, στο άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.). 2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων....».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.... 3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί 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 της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου

εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου...».

**Επειδή**, οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν, νομίμως, στις 04/09/2017 στον διαχειριστή της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις σχετικές εκθέσεις επίδοσης.

**Επειδή**, η υπό κρίση προσφυγή **ασκήθηκε εκπρόθεσμα** στις 11/10/2017, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των πράξεων, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** ως απαράδεκτης της υπ' αριθ. πρωτ. ....../11.10.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.