



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/01/2022

Αριθμός απόφασης: 177

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.

**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 24.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., ΑΦΜ ....., Δ.Ο.Υ. Γ Πατρών, κατοίκου ....., κατά των α) υπ' αριθμ. .... /2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 και β) υπ' αριθμ. .... /2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 α) υπ' αριθμ. .... /2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 και β) υπ'

αριθμ. ....../2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 29.6.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου α) ΦΠΑ και β) ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

\* \* \* \* \*

Επί της από 24.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. ....../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΠΑ ποσού 5.134,90 €, πλέον 2.567,45 € προστίμου του άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, ήτοι συνολικό ποσό 7.702,35 €.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 29.6.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκαν το πρώτον οι φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2014-31.12.2014 στο συνολικό ποσό των 39.499,23 € λόγω μη πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 41 Κώδικα ΦΠΑ και μη μετάταξης του στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για την εν λόγω περίοδο.

2) Με την υπ' αριθμ. ....../2021 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. δ' ν. 4174/2013) ύψους 250,00 € λόγω μη ανταπόκρισής του στην υπ' αριθμ. πρωτ. ....../2021 πρόσκληση του άρθρου 14 ν. 4174/2013 να προσκομίσει στον έλεγχο όλα τα φορολογικά παραστατικά και λοιπά στοιχεία που αφορούσαν τις συναλλαγές του (αγορές, δαπάνες, πωλήσεις, ενισχύσεις κ.λπ.) της περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013, δεδομένου ότι ήταν υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα (υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Η από 29.6.2021 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών είναι αόριστη.
- 2) Η έκδοση των πράξεων σύμφωνα με το άρθρο 37 ν. 4174/2013 είναι μη νόμιμη, διότι δεν αναφέρονται οι λόγοι, για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου, αλλά ούτε και τον τρόπο, με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου.

- 3) Υφίσταται παραβίαση της αρχής της ισότητας, της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου.
- 4) Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Εν προκειμένω, σε κάθε περίπτωση ουδέποτε κλήθηκε πριν από την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, με κλήση που να αναγράφει τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 6 ν. 2690/1999 στοιχεία (ήτοι τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, την επαπειλούμενη πράξη κ.λπ.), προκειμένου α) να εκθέσει τις απόψεις του σχετικά με το υπό κρίση ζήτημα και β) να λάβει γνώση των τηρούμενων εγγράφων και κατ' επέκταση να προβεί στην τυχόν απαιτούμενη ανταπόδειξη. Τούτο δε, διότι η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών αγνόησε το γεγονός ότι μένει σε μια εξαιρετικά απομακρυσμένη περιοχή, τις περισσότερες ώρες της ημέρας βρίσκεται στα χωράφια του στο βουνό και δε θυμάται να έχει παραλάβει και να έχει υπογράψει τις προσκλήσεις, στις οποίες αναφέρεται η έκθεση ελέγχου, έλαβε δε γνώση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων στις 26.7.2021 από συγχωριανό του, ο οποίος του εγχείρισε το φάκελο, αφού ο ίδιος δεν υπέγραψε την παραλαβή του, διότι ουδέποτε παρέλαβε προσωπικά ή ειδοποιήθηκε για την παραλαβή του.

#### **Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής**

**Επειδή**, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι η από 29.6.2021 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών είναι αόριστη.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος -ο οποίος δεν είναι σαφές αν αφορά στην από 29.6.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών ή/και στην από 29.6.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ιδίου Προϊσταμένου- πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων δεν εξειδικεύει εν προκειμένω σε τι συνίσταται η αοριστία της αιτιολογίας των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (ήτοι των συμπροσβαλλόμενων με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ως συνιστωσών την αιτιολογία τους, από 29.6.2021 οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) ως προς τα πραγματικά περιστατικά που ελήφθησαν υπόψη και ως προς τα στοιχεία που οδήγησαν στην έκδοσή τους και γενικότερα από ποια συγκεκριμένα σημεία (διατυπώσεις) των εν λόγω εκθέσεων ελέγχου συνάγεται ότι η αιτιολογία των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων είναι αόριστη, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία του ο ισχυρισμός αυτός. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

#### **Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (26.7.2021): *«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού*

*προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (26.7.2021): *«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**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 εδ. β΄ -γ΄ ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (26.7.2021): *«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.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 εδ. β΄ περ. ζ΄ ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (26.7.2021): *«Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) [...], ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) [...].»*

**Επειδή**, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι η έκδοση των πράξεων σύμφωνα με το άρθρο 37 ν. 4174/2013 είναι μη νόμιμη, διότι δεν αναφέρονται οι λόγοι, για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου, αλλά ούτε και τον τρόπο, με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου.

**Επειδή**, οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος -οι οποίοι προφανώς αφορούν μόνο στην ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, όχι δε και στην υπ' αριθμ. ....../2021 πράξη επιβολής προστίμου του ίδιου Προϊσταμένου, αφού κάνουν λόγο μόνο για «φόρο», όχι (και) για «πρόστιμο»- πρέπει να απορριφθούν εν μέρει ως νόμω αβάσιμοι και εν μέρει ως αόριστοι. Κι αυτό, γιατί στην ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, στη δεύτερη σελίδα της, παρατίθεται ανάλυση περί του τρόπου υπολογισμού του καταλογισθέντος-οφειλόμενου φόρου και των προβλεπόμενων κατά νόμον προσαυξήσεων, ενώ στην πρώτη σελίδα της γίνεται ρητά παραπομπή στην οικεία έκθεση ελέγχου, όπου στις μεν σελίδες 3-4 (Ενότητα 3, Υποενότητες Α΄ -Γ΄ ) και 5 (Ενότητα 6) αυτής περιγράφεται με λεπτομέρεια ο **τρόπος υπολογισμού** του καταλογισθέντος-οφειλόμενου φόρου, στις δε σελίδες 2-3 (Ενότητα 4) και 4 (Ενότητα 5) αυτής παρατίθενται οι **λόγοι**, για τους οποίους ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών προέβη στον προσδιορισμό του καταλογισθέντος-οφειλόμενου φόρου. Συνεπώς, από τη συνδυασμένη ανάγνωση της εν λόγω προσβαλλόμενης πράξης και των ως άνω σελίδων της από 29.6.2021 οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών προκύπτουν σαφώς τόσο οι λόγοι, για τους οποίους ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών προέβη στον προσδιορισμό του καταλογισθέντος-οφειλόμενου φόρου (ΦΠΑ και

προσαυξήσεων), όσο και ο τρόπος υπολογισμού του, κατά τρόπο ώστε να μην καταλείπεται καμιά αμφιβολία περί αυτών (λόγων προσδιορισμού και τρόπου υπολογισμού), μη τιθεμένου επομένως κανενός ζητήματος πλημμέλειας της πράξης αυτής (αντίθεσής της στα άρθρα 64, 28 παρ. 2 και 37 ν. 4174/2013) για το λόγο ότι τάχα δεν περιέχει ούτε τους λόγους που δικαιολογούν τον προσδιορισμό του φόρου ούτε τον τρόπο υπολογισμού του ποσού του φόρου (δεδομένου άλλωστε ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν πρέπει να διαβάζονται αυτονομημένα, αλλά, όπως είναι εύλογο, πάντα σε συνδυασμό με την αιτιολογία τους, ήτοι τη συμπροσβαλλόμενη με αυτές οικεία έκθεση ελέγχου, στην οποία ρητά παραπέμπουν ακριβώς γι' αυτό το λόγο οι προσβαλλόμενες πράξεις). Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

#### **Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής**

**Επειδή**, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι υφίσταται παραβίαση της αρχής της ισότητας, της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί ο προσφεύγων δεν εξειδικεύει εν προκειμένω για ποιους συγκεκριμένα, κατά τη γνώμη του, λόγους με την έκδοση και την κοινοποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων παραβιάστηκαν οι αρχές της ισότητας, της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία του ο ισχυρισμός αυτός. Για το λόγο αυτό, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

#### **Ως προς τον τέταρτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής**

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021): *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 ν. 2690/1999, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021): *«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021): «Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021): «**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 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.**»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31.12.2013) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021): «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, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό 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 την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου, με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου, και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 εδ. β' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021 προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (26.7.2021): «Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν [...] τον προσδιορισμό φόρου [...], εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 παρ. 3-4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. ....../2021

προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (26.7.2021): «3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. 4. Ο φορολογούμενος [...] καλείται εγγράφως [...] να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων [...] πριν την έκδοσή της, **με εξαίρεση** τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για **διαδικαστικές παραβάσεις**, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. α΄ ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία παράδοσης του υπ΄ αριθμ. ....../2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των σχετικών α) προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ (υπ΄ αριθμ. ....../2021) και β) προσωρινού προσδιορισμού προστίμου (υπ΄ αριθμ. ....../2021) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στον προσφεύγοντα (19.4.2021): «Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. [...].»

**Επειδή**, με τον τέταρτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εν προκειμένω παραβιάστηκε το δικαίωμά του σε προηγούμενη ακρόαση, δεδομένου ότι ουδέποτε κλήθηκε πριν από την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, με κλήση που να αναγράφει τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 6 ν. 2690/1999 στοιχεία (ήτοι τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, την επαπειλούμενη πράξη κ.λπ.), προκειμένου α) να εκθέσει τις απόψεις του σχετικά με το υπό κρίση ζήτημα και β) να λάβει γνώση των τηρούμενων εγγράφων και κατ' επέκταση να προβεί στην τυχόν απαιτούμενη ανταπόδειξη, τούτο δε, διότι η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών αγνόησε το γεγονός ότι μένει σε μια εξαιρετικά απομακρυσμένη περιοχή, τις περισσότερες ώρες της ημέρας βρίσκεται στα χωράφια του στο βουνό και δε θυμάται να έχει παραλάβει και να έχει υπογράψει τις προσκλήσεις, στις οποίες αναφέρεται η έκθεση ελέγχου, έλαβε δε γνώση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων στις 26.7.2021 από συγχωριανό του, ο οποίος του εγχείρισε το φάκελο, αφού ο ίδιος δεν υπέγραψε την παραλαβή του, διότι ουδέποτε παρέλαβε προσωπικά ή ειδοποιήθηκε για την παραλαβή του.

**Επειδή**, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

Α) Εν προκειμένω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών εξέδωσε την υπ΄ αριθμ. ....../2020 εντολή του περί ελέγχου α) ΦΠΑ και β) ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του προσφεύγοντος, στον οποίο και κοινοποίησε, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από το φωτοαντίγραφο του υπ΄ αριθμ. πρωτ. ....../2021 εγγράφου του - συστημένης επιστολής (αριθμός συστημένου ...../) σε συνδυασμό με την εκτύπωση των αποτελεσμάτων της αναζήτησής του/της («εντοπισμός αντικειμένου») από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ (<https://itemsearch.elta.gr/el-GR/Query/Direct/.....>), μετά το πέρας του ελέγχου και συγκεκριμένα στις 04.05.2021 (τελευταία ημέρα του προβλεπόμενου από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 5 εδ. α΄ ν. 4174/2013 [όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία παράδοσης του υπ΄ αριθμ. ....../2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των σχετικών α) προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ (υπ΄ αριθμ.

...../2021) και β) προσωρινού προσδιορισμού προστίμου (υπ' αριθμ. .... /2021) στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στον προσφεύγοντα (19.4.2021)] 15ημέρου από την ημερομηνία παράδοσης της εν λόγω συστημένης επιστολής στα ΕΛΤΑ προς αποστολή στον προσφεύγοντα (19.4.2021)), με το εν λόγω υπ' αριθμ. .... /2021 έγγραφό του - συστημένη επιστολή και **στην (τελευταία) δηλωθείσα από αυτόν προς τη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση** στον ....., τα αποτελέσματα του ελέγχου με το υπ' αριθμ. .... /2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013 μαζί με τους σχετικούς α) προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ (υπ' αριθμ. .... /2021) και β) προσωρινό προσδιορισμό προστίμου (υπ' αριθμ. .... /2021) εκ του περισσού, όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 62 παρ. 4 ν. 4174/2013 [όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. .... /2021 προσβαλλόμενης πράξης του επιβολής προστίμου (26.7.2021)], αφού επρόκειτο για επικείμενη επιβολή προστίμου για διαδικαστική παράβαση).

Β) Επ' αυτού του Σημειώματος Διαπιστώσεων ο προσφεύγων δεν τοποθετήθηκε με σχετικό υπόμνημά του, παραιτούμενος έτσι, κατ' ουσίαν, από το κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 20 παρ. 2 του Συντάγματος και 28 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021)) δικαίωμά του σε προηγούμενη ακρόαση, στη συνέχεια δε, αφού έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε υπόμνημα επί του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων, εξέδωσε και του κοινοποίησε, μαζί με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του, τις συμπροσβαλλόμενες με αυτές, ως συνιστώσες (αντίστοιχα) την αιτιολογία τους, από 29.6.2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου του α) ΦΠΑ και β) ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Γ) Συνεπώς, τηρήθηκε η προβλεπόμενη από το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος υποχρέωση της Διοίκησης να καλεί τον ενδιαφερόμενο πολίτη να εκθέσει τις απόψεις του επί διοικητικής ενέργειας ή μέτρου που πρόκειται να ληφθεί σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του και συγκεκριμένα πριν τη λήψη τους, όπως η υποχρέωση αυτή έχει εξειδικευτεί στις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 ν. 2690/1999 και, ειδικά στο πεδίο του φορολογικού δικαίου, στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 και στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31.12.2013) απόφαση του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (26.7.2021)), απορριπτομένου ως νόμω αβάσιμου του σχετικού αντίθετου ισχυρισμού του προσφεύγοντος περί μη παραλαβής του οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των σχετικών προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και προσωρινού προσδιορισμού προστίμου. Για τους λόγους αυτούς, ο τέταρτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** της από 24.9.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., ΑΦΜ ....., **και την επικύρωση** των α) υπ' αριθμ. .... /2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ



φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014 και β) υπ' αριθμ. ....../2021 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

**1) ΦΠΑ**

Διαφορά κύριου φόρου	5.134,90 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου του άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω μη υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014	2.567,45 €
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<b><u>7.702,35 €</u></b>

**2) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 250,00 €.**

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.