



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20.12.2021

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

Αριθμός απόφασης: 3616

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την 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. Την από/...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....I.K.E.», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης και του διαχειριστή αυτής του ΙΩΑΝΝΗ, ΑΦΜ..... κατά της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019, της υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-

31/12/2020, του υπ' αριθ./.....04.2021 σημειώματος διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013 και της υπ' αριθ. πρωτ./.....03.2021 πράξης επιβολής προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων άμεσου και επείγοντος χαρακτήρος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019, την υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020, το υπ' αριθ./.....04.2021 σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013 και την υπ' αριθ. πρωτ./.....03.2021 πράξη επιβολής προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων άμεσου και επείγοντος χαρακτήρος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....I.K.E.», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης και του διαχειριστή αυτήςτου ΙΩΑΝΝΗ, ΑΦΜη 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' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε φόρος ποσού 691.678,64 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 345.839,32 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 1.037.517,96 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων συνολικής αξίας 2.881.994,30 € (αναλογών Φ.Π.Α. 691.678,64 €).

Με την υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε φόρος ποσού 1.356.935,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. ποσού 678.467,50 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 2.035.402,50 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκρών του Φ.Π.Α. των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων συνολικής αξίας 5.653.895,86 € (με αναλογούντα Φ.Π.Α. 1.356.935,00 €).

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί της από2021 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ./.....03.2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε η από2021 πληροφοριακή έκθεση

μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η οποία διαβιβάστηκε με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο/.....03.2021 (εισερχόμενο έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ με αριθ. πρωτ./.....03.2021).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων υποστηρίζοντας ότι η φορολογική αρχή δεν διερεύνησε σε βάθος την υπόθεση, δεν ασχολήθηκε καθόλου με τους λήπτες των επίμαχων τιμολογίων και δεν διαχωρίζει εάν θεωρεί τις συναλλαγές εικονικές ως ανύπαρκτες ή εάν τις διενήργησε άλλος επιτηδευματίας, μεταχειριζόμενος δολίως τα δικά της φορολογικά στοιχεία. Επιπλέον δεν διερεύνησε, ως όφειλε, την πλαστότητα των επίμαχων τιμολογίων. Μη νόμιμη η επέκταση του ελέγχου σε στοιχεία εκτός των βιβλίων της.

Ως προς το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013 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 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. **3.** Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 31.12.2013 του Γ.Γ.Δ.Ε. «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 εμπειριστatzμένα 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 το άρθρο 63 παρ. 1 του 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 8 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**8.** Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Ως εκ τούτου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες γνωστοποιούνται στον φορολογούμενο η διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του σε σχέση με τις υποβληθείσες

δηλώσεις του, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της κατ' έλεγχο οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή βάσει της δήλωσης, ώστε ο φορολογούμενος να 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. Άλλωστε, όπως προκύπτει με σαφήνεια και από τις προσβαλλόμενες προσωρινές πράξεις – επί των οποίων αναγράφεται ρητώς- σε περίπτωση αμφισβήτησης του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων που συνοδεύει τις πράξεις.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στον νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη) και, γενικότερα, η ρύθμιση την οποία θεσπίζει είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και, ειδικότερα, προηγούμενη δικαστική απόφαση (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116).

Επειδή, σύμφωνα 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, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως ασκείται ενδικοφανής προσφυγή κατά του σημειώματος διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καθώς δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη.

Ως προς την πράξη επιβολής προληπτικών ή διασφαλιστικών του δημοσίου συμφέροντος μέτρων άμεσου και επείγοντος χαρακτήρος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α 240/22.12.2016): «2. Η εκδίκαση:δ) των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή των άρθρων 13 και 14 του ν. 2523/1997 (Α` 179), των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 (Α` 170), του άρθρου 153 του ν. 2960/2001 (Α` 265) και των περιπτώσεων γ΄, δ΄ και ε΄ της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983 (Α` 182), η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 51 του ν. 3659/2008 (Α` 77), ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος αποφαινεται ανεκκλήτως».

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθ. 18 του ν. 4446/2016, ορίζεται ότι: «Στο τέλος της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 προστίθεται τελευταίο εδάφιο, ως ακολούθως: «Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1204/2016 Εγκυκλίου ΓΓΔΕ, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν.4446/2016, ορίζεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω, δεν θα υποβάλλονται ενδικοφανείς προσφυγές ενώπιον της Δ.Ε.Δ. για πράξεις διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που εκδίδονται από την 22/12/2016, ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4446/2016, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/13), οι οποίες θα προσβάλλονται απευθείας στο αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο (Πρόεδρο Πρωτοδικών), κατά τα προβλεπόμενα στο ά εδ . της περ. δ΄ της παρ .2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη πράξη διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου εκδόθηκε στις .../03/2021, ήτοι σε χρόνο μεταγενέστερο της 22/12/2016 (ημερομηνίας δημοσίευσης του ν. 4446/2016) και συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή δεν ασκείται ως προς αυτήν παραδεκτώς ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Ως προς τις οριστικές πράξεις

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. ...»

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ...»

Επειδή, με το άρθρο 35 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι: α) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.»

Επειδή, με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «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, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις της προσφεύγουσας εταιρείας, προκύπτουν οι κάτωθι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις:

Φορολογική περίοδος	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις
01/10/2019-31/10/2019	152.225,00 €
01/11/2019-30/11/2019	1.285.571,40 €
01/12/2019-31/12/2019	1.444.197,90 €
01/01/2020-31/01/2020	2.113.145,17 €
01/02/2020-29/02/2020	2.272.839,60 €
01/03/2020-31/03/2020	0,00 €
01/04/2020-30/04/2020	1.267.911,09 €

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έθεσε ούτε στη διάθεση της φορολογικής αρχής ούτε και στην Υπηρεσία μας, τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των ανωτέρω ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, προκειμένου να θεμελιώσει το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν έκρινε τα φορολογικά στοιχεία της προσφεύγουσας ούτε εικονικά, ούτε πλαστά, ούτε επέκτεινε τον έλεγχό της σε στοιχεία εκτός των βιβλίων της, συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./.....2021 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....I.K.E.», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης και του διαχειριστή αυτήςτου ΙΩΑΝΝΗ, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2019

Διαφορά φόρου	691.678,64€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	345.839,32€
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.037.517,96€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ./...../.....06.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2020

Διαφορά φόρου	1.356.935,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.	678.467,50€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.035.402,50€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

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.