



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 1834

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E Mail : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../19-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ....., με έδρα στην ..... η οποία έλαβε ΑΦΜ στην Ελλάδα βάσει της ΠΟΛ 1113/2013, ως υποκείμενη στο φόρο που δεν είναι εγκαταστημένη στην Ελλάδα αλλά σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και πραγματοποιεί πράξεις για τις οποίες είναι υπόχρεη για την καταβολή ΦΠΑ στην (Ελλάδα), κατά:

α) της με αριθ...../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015,

β) της με αριθ. ....../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αριθ. 54 ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση της ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 19/01/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ισπανικής εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την ...../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 385.208,20 ευρώ πλέον προστίμου 58Α ΚΦΔ ύψους 192.604,11 ευρώ, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 577.812,31 ευρώ.

- Με την ...../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αριθ. 54 παρ.1 περ. (δ) και παρ.2 περ.(β) του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο 200,00 ευρώ, λόγω μη ανταπόκρισης στα υπ΄ αριθ. ....../15-11-2021 και ...../17-11-2021 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών.

Η ως άνω διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας και το επιβληθέν πρόστιμο προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 2859/200 (ΦΠΑ) φορολογικού έτους 2015, δυνάμει της ...../2021 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ΄ αριθμ. Πρωτ. ΔΕΛ ΣΤ ..... ΕΜΠ/14-12-2016 ΔΑΠ της Δ/νσης Ελέγχων, Τμήμα ΣΤ΄ .

#### Ιστορικό:

Δυνάμει της προαναφερόμενης εντολής συντάχθηκαν και νομίμως κοινοποιήθηκαν τα υπ΄ αριθμ. ....../15-11-2021 και ...../17-11-2021 αιτήματα παροχής πληροφοριών όπου μεταξύ άλλων ζητούνταν από την προσφεύγουσα να προσκομίσει αντίγραφα του συνόλου των παραστατικών της ελεγχόμενης περιόδου.

Στις 17/11/2021 η προσφεύγουσα απέστειλε ανεπιτυχώς όπως ισχυρίζεται, σε λάθος ηλεκτρονική διεύθυνση, απαντητικό μήνυμα προς τον ελεγκτή της υπόθεσης, στο οποίο επισυνάπτονταν οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015, τρία αρχεία excel τα οποία φέρονται να περιλαμβάνουν στοιχεία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων καθώς και στοιχεία των εντός Ελλάδας πωλήσεων της. Το μήνυμα επαναπροωθήθηκε στις 09/12/2021 στην ορθή ηλεκτρονική

διεύθυνση του υπογράφοντος τη σχετική έκθεση ελέγχου ελεγκτή, από λογίστρια (μη εξουσιοδοτημένη) και παραδόθηκε την ίδια ημέρα.

Στις 02/12/2021 εκδόθηκε το υπ' αριθμ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά του υπ' αριθμ...../...../2021 Προσωρινού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, τα οποία αναρτήθηκαν αυθημερόν στη θυρίδα της προσφεύγουσας εταιρείας, στο taxisnet με παράλληλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού της ταχυδρομείου και αναγνώστηκαν στις 07/12/2022.

Κατόπιν τούτων ο έλεγχος θεώρησε ότι το ως άνω από 09/12/2021 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου υπέχει θέση απαντητικού υπομνήματος στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και συνεπώς δεν προσκομίστηκαν, όπως είχε ζητηθεί, αντίγραφα του συνόλου των παραστατικών της ελεγχόμενης περιόδου, με συνέπεια την αδυναμία διενέργειας των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Ως αποτέλεσμα αυτών, εξέδωσε:

α) στις 17/12/2021 την προσβαλλόμενη ...../2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αριθ. 54 παρ.1 περ.(δ) και παρ.2 περ.(β) του ν. 4174/2013, λόγω μη προσκόμισης των ζητηθέντων παραστατικών της ελεγχόμενης περιόδου,

β) στις 20/12/2021 την προσβαλλόμενη υπ' αριθ. ..../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1/1/2015 έως 31/12/2015, καθώς δεν αναγνώρισε τις φορολογητέες εισροές και τον αναλογούντα φόρο εισροών που έχουν δηλωθεί από την ελεγχόμενη οντότητα στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/01/2015 - 31/12/2015 και δε δύναται να αποφανθεί περί του δικαιώματος έκπτωσης τους, βάσει των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθ. 30 ν. 2859/2000. Επίσης δεν αναγνώρισε απαλλαγές στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθ. 28 ν. 2859/2000, θεωρώντας τις παραδόσεις εντός Ελλάδας υπαγόμενες στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ.

Επιπλέον δια της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίζονται μεταξύ άλλων, για το φορολογικό έτος 2015 τα κάτωθι:

1. Ακριβή αντίγραφα τεσσάρων τριμηνιαίων περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ,
2. Ακριβή αντίγραφα δώδεκα συνολικά ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών και αντίγραφα δώδεκα συνολικά ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχομένων υπηρεσιών,
3. Ακριβή αντίγραφα δώδεκα συνολικά τιμολογίων μεταφοράς αγαθών συνολικής αξίας 1.593.083,03 €,
4. Ακριβή αντίγραφα δώδεκα συνολικά τιμολογίων αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις που δηλώθηκαν στις τριμηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ,
5. Τέσσερις τριμηνιαίες αναλυτικές καταστάσεις που περιλαμβάνουν τα τιμολόγια που αφορούν τις διαδικτυακές πωλήσεις,

6. Ακριβή αντίγραφο των τιμολογίων που αποδεικνύουν τις πωλήσεις της προσφεύγουσας στην Ελλάδα μέσω διαδικτύου,

7. Ακριβές αντίγραφο της από 13/01/2022 βεβαίωσης της εταιρείας ..... μετά του επισυναπτόμενου σε αυτήν καταλόγου όπου καταγράφονται όλες οι αποστολές που διενήργησε η προσφεύγουσα στη Ελλάδα καθώς και τις σχετικές αποδείξεις παράδοσης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας μεταξύ άλλων τον ισχυρισμό περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατ' άρθρο 28 και 62 του ΚΦΔ. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι το σχετικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά του Προσωρινού Προσδιορισμού ΦΠΑ, αναρτήθηκε στο λογαριασμό της εταιρείας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης στις 02/12/2021 και αναγνώστηκε, άρα κοινοποιήθηκε στις 07/12/2021, άρα θα έπρεπε να της είχε δοθεί η 20ημερη προθεσμία από την κοινοποίηση (έως τις 27/12/2021), που προβλέπεται στο άρθρο 28 παρ. 1 του ΚΦΔ, προκειμένου να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης και να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου. Η προθεσμία όμως αυτή δεν τηρήθηκε δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ εκδόθηκε στις 20/12/2021. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι στις 18/12/2021 απέστειλε συμπληρωματικά δεύτερη ηλεκτρονική επιστολή προς τον ελεγκτή της υπόθεσης, με συνημμένα έγγραφα και στοιχεία, όπως υπόμνημα για τα δηλωθέντα ποσά στις τριμηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ, κατάλογους συναλλαγών δηλώσεων ΦΠΑ περιλαμβανομένων των διαδικτυακών πωλήσεων στην Ελλάδα, ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων και παρεχομένων υπηρεσιών, τιμολόγια μεταφοράς αγορών (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις), τιμολόγια μεταφοράς πωλήσεων (λόγω επιστροφής) και περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ. Ενημέρωνε δε ότι για τα τιμολόγια των πωλήσεων που διενεργήθηκαν στην Ελλάδα μέσω διαδικτύου, αντιμετώπιζε πρόβλημα όσον αφορά τη μετατροπή και την αποστολή τους, λόγω μεγάλου όγκου (περίπου 28.000 τιμολόγια).

Σύμφωνα με την Έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' ΑΘΗΝΩΝ η εν λόγω επιστολή παραδόθηκε στην ηλεκτρονική διεύθυνση του αρμόδιου ελεγκτή στις 20/12/2021, μετά την κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθ. 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.....

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 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 εμπειρισττωμένα 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, με τις διατάξεις του άρθ. 62 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:**

**2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:**

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

**4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες 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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε**

βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «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 προφορικά, 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».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013).

**Επειδή**, με το αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"» έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται :

«Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και 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, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός 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 τη 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 του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο».

**Επειδή** η κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου εμπεριέχει και το στοιχείο της κλήσεως του διοικουμένου προς ακρόαση ενώπιον της φορολογικής αρχής ώστε να εξασφαλίζεται η πλήρης νομική και ουσιαστική διερεύνηση της φορολογικής διαφοράς, καθώς με το Σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως οργάνου ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφαση ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού.

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε το με αριθμ...../02-12-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, με συνημμένο τον με αριθμ. ..../...../2021 Προσωρινό προσδιορισμό ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015, τα οποία κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 07/12/2021.

Στη συνέχεια ο Προϊστάμενος της ίδιας Δ.Ο.Υ. εξέδωσε στις 17/12/2021 την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του ΚΦΔ και στις 20/12/2021 την προσβαλλόμενη Πράξη Οριστικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία την ίδια ημέρα, χωρίς αυτή να έχει παράσχει τις απόψεις της επί του εν λόγω Σημειώματος Διαπιστώσεων.

**Επειδή**, η από 17/11/2021 ηλεκτρονική επιστολή της εταιρείας ..... προς τον ελεγκτή της υπόθεσης, δεν υπέχει θέση απαντητικού υπομνήματος απόψεων (του προβλεπόμενου στο άρθρο 28 του ΚΦΔ), σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου.

**Επειδή**, η 20ήμερη προθεσμία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 για να εκθέσει η ελεγχόμενη εταιρεία τις απόψεις της αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, ο οποίος δεν τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός και οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν ως τυπικά πλημμελείς .

**Επειδή** με το άρθρο 4§3 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.4.2017) ορίζεται ότι «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμελείας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθ. 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. **Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.**

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθ. 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.
2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
  - α) ... β) ... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή για τον παραπάνω ισχυρισμό, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

### **Αποφασίζουμε**

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../19-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ ..... και την ακύρωση α) της με αριθμό ...../2021 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2015 και β) της με αριθμό ..../2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου - Άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης Επίλυσης  
Διαφορών

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.