



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/03/2023

Αριθμός απόφασης: 666

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΙ 2022 ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.», που εδρεύει στον Αττικής, με ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ. /19-10-2022 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022 και β) της υπ' αριθ. /19-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04/2022-

30/04/2022, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από 19/10/2022 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

6. Την από 28.11.2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΙ 2022 ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ Ε.Π.Ε.», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. /19-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ**, για το φορολογικό έτος 2020, επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτοκόλλου /27.05.2022 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14§1 του ΚΦΔ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. δ' , §2 περ. δ' του ΚΦΔ.

β) Με την υπ' αριθ. /19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/04/2022-30/04/2022, δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για επιστροφή ποσού 13.767,71 ευρώ, ενώ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 107.691,71 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 53.845,86 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **161.537,57 ευρώ**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 19-01-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (επιστροφής Φ.Π.Α.) και της από 19-01-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθ. /1/9874/10-08-2022 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ως άνω ΕΛ.ΚΕ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθ. /06-05-2022 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας με την οποία αιτήθηκε την επιστροφή του συνολικού πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μηνός Απριλίου ποσού 13.767,71 ευρώ, το οποίο δημιουργήθηκε λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του Φ.Π.Α. εισροών με τον Φ.Π.Α. εκροών της, καθώς η προσφεύγουσα διενεργεί απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου του άρθρου 39^α του ν.2859/2000. Το ως άνω πιστωτικό υπόλοιπο προέκυψε με την αριθ. /06-05-2022 υποβληθείσα περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μηνός Απριλίου προς τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

Σύμφωνα με το πόρισμα της από 19-01-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (επιστροφής Φ.Π.Α.) κατόπιν ελέγχου και λόγω μη προσκόμισης των νόμιμων παραστατικών από την προσφεύγουσα δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών στο σύνολο των συναλλαγών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του ν.2859/2000 και καταλογίστηκε το μέρος του φόρου των εκροών που αναλογεί στις απαλλασσόμενες εκροές. Ειδικότερα η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθ. πρωτ. /27-05-2022 πρόσκληση της φορολογικής διοίκησης και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και

στοιχεία αλλά ούτε και στο με αριθ./09-09-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – κλήση σε ακρόαση. Με βάση τα ανωτέρω εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση – τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και τον επαναπροσδιορισμό του ΦΠΑ αφού ληφθούν υπόψη τα στοιχεία που προσκομίζονται με αυτήν, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων – ελλιπής ενημέρωση της εταιρείας. Η αναφορά στην έκθεση μερικού ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ περί κοινοποίησης της με αριθ. πρωτ. πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και δήθεν ανάγνωσής της από την προσφεύγουσα στις 06.06.2022 είναι ψευδής. Ουδεμία κοινοποίηση έλαβε χώρα ούτε και κλήση προκειμένου να καταθέσει εγγράφως τις απόψεις της ενόψει της δυσμενούς διοικητικής πράξης επιβολής προστίμου.
2. Η αντιδίκος αρχή δεν έλαβε υπόψη της τα προσκομισθέντα έγγραφα και την διενεργηθείσα αυτοψία. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Ο νόμιμος εκπρόσωπος πληροφορήθηκε για την πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων μόλις τον Ιούνιο του 2022 οπότε και έσπευσε να προσκομίσει τα αιτούμενα έγγραφα στην αρμόδια υπηρεσία, ωστόσο την ημέρα επίσκεψής του έμπιστου συνεργάτη του στην υπηρεσία απουσίαζε η αρμόδια υπάλληλος και συνεννοήθηκε προφορικά με έτερο υπάλληλο προκειμένου να της δώσει τα έγγραφα κατά την επιστροφή της. Η χορήγηση των αιτούμενων εγγράφων στην ελέγκτρια δεν διενεργήθηκε ποτέ καθώς σε κανένα σημείο των εκθέσεων ελέγχου δεν γίνεται αναφορά σε αυτά, ως εκ τούτου τα συνυποβάλλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή. Το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής δεν έκανε κοινοποίηση προσκόμισης στοιχείων για την δεύτερη εντολή ελέγχου. Επιπρόσθετα η φορολογική αρχή επέδειξε βαριά αμέλεια ως προς την προσπάθεια να εντοπίσει τον διαχειριστή της εταιρείας ο οποίος εν προκειμένω δεν απέφυγε τον έλεγχο. Επιπρόσθετα δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη κατ' άρθρο 28 ΚΦΔ προηγούμενη ακρόαση δια της διαδικασίας επίδοσης σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου κατόπιν της ατελέσφορης διαδικασίας επίδοσης της πρόσκλησης για προσκόμιση στοιχείων.
3. Εσφαλμένη κρίση περί μη υπαγωγής στο άρθρο 39 Α του ν.2859/2000 (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας) και η μη συμμόρφωση της αντιδίκου αρχής στην οικεία νομοθεσία περί Φ.Π.Α.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων

1. *Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.*
2. *Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:*
3. *Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου 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 τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο 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 δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

4. Με απόφαση του Διοικητή, έγγραφα που έχουν πληροφοριακό χαρακτήρα ή πράξεις προσδιορισμού φόρου του άρθρου 32, μπορούν να κοινοποιούνται με απλή επιστολή.

5. Πράξη ή έγγραφο 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. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α` των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον 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. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ως άνω Κώδικα ορίζονται τα εξής:

«Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

3. Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, καθώς και οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών του Κώδικα Φ.Π.Α. υποβάλλουν καταστάσεις παραστατικών πωλήσεων (φορολογικών στοιχείων) προμηθευτών και πελατών για τα εκδοθέντα και ληφθέντα παραστατικά πωλήσεων (φορολογικά στοιχεία) αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στον διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Οι καταστάσεις του πρώτου εδαφίου αφορούν παραστατικά πωλήσεων (φορολογικά στοιχεία), που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση, καθώς και την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων του πρώτου εδαφίου. Για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

4. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων, ο τρόπος, η διαδικασία, η έκταση εφαρμογής, το ύψος της αξίας των στοιχείων, ο τρόπος επιβεβαίωσης και κάθε άλλο θέμα σχετικά με την εφαρμογή της παρ. 3.

5. Ο Διοικητής, με απόφασή του, μπορεί να ορίζει κατηγορίες φορολογουμένων, οι οποίοι υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες για την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, τον τρόπο, τον χρόνο και τη διαδικασία υποβολής των πληροφοριών αυτών, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ίδιου Κώδικα ορίζονται τα εξής:

«Εξουσίες της 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 αρχεία (βιβλία και 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 που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, 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 δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14.

β) Η απόφαση (εντολή) της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 25, πρέπει, στην περίπτωση πλήρους επιτόπιου ελέγχου, να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Διοικητή είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή. Ο Διοικητής δύναται, με απόφασή του, να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης.

3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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 Διοικητή.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ περί διαδικαστικών παραβάσεων ορίζονται τα εξής:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β`, γ`, δ` και στ` της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου, κατόπιν υποβολής της με αριθ./06-05-2022 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μηνός Απριλίου 2022 προς την Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, η προσφεύγουσα αιτήθηκε την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 13.767,71 ευρώ, το οποίο δημιουργήθηκε λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του Φ.Π.Α. εισροών με τον Φ.Π.Α. εκροών της, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία διενεργεί απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου του άρθρου 39α του Φ.Π.Α. Στη συνέχεια υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./06-05-2022 αίτηση επιστροφής και αιτία αυτού ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας εξέδωσε την με αριθ./0/1303/24-05-2022 αρχική εντολή ελέγχου, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την αριθ. πρωτ./27-05-2022 επιστολή και παράλληλα της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4512/2018. Εν συνεχεία και λόγω ίδρυσης του 4^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου Αττικής, στο οποίο μεταφέρθηκαν οι αρμοδιότητες της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του εν λόγω Ελεγκτικού Κέντρου η με αριθ./1/9874/10-08-2022 τροποποιητική εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα εταιρεία. Προκειμένου για την κοινοποίηση της εν λόγω εντολής ελέγχου και την γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο α) η με αριθ. πρωτ. 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/18-08-2022 επιστολή προς την προσφεύγουσα εταιρεία η οποία κοινοποιήθηκε σε αυτήν ηλεκτρονικά στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις την 19-08-2022 με αριθ. καταχώρησης και αναγνώστηκε την 23-08-2022 και ώρα 09:50:08 και β) η με αριθ. πρωτ. 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/18-08-2022 επιστολή προς τον διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρείας η οποία κοινοποιήθηκε σε αυτόν επίσης ηλεκτρονικά στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e- Κοινοποιήσεις την 19-08-2022 με αριθ. καταχώρησης και αναγνώστηκε την 30-09-2022 και ώρα 13:36:51. Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η εντολή ελέγχου που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου Αττικής και η γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα εταιρεία και τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτής, σύμφωνα με τα οριζόμενα τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας κατόπιν έκδοσης και κοινοποίησης της ανωτέρω εντολής ελέγχου εξέδωσε την με αριθ. πρωτ./27-05-2022 Πρόσκληση προσκόμισης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων εντός προθεσμίας πέντε εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή της σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Στην ως άνω πρόσκληση κλήθηκε η προσφεύγουσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία να θέσει στη διάθεση του ελέγχου

είτε προσκομίζοντας στα γραφεία είτε υποδεικνύοντας τόπο και χρόνο όπου θα μπορούσε να παραλάβει τα παρακάτω τηρούμενα βιβλία και εκδιδόμενα στοιχεία, προκειμένου για την διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων: α) τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία για την περίοδο 01/04/2022 – 30/04/2022, β) τα παραστατικά εσόδων, αγорών και δαπανών για την παραπάνω περίοδο με τα συνοδευτικά έγγραφα αυτών όπου υπάρχουν, γ) τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ για την παραπάνω περίοδο και δ) τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων / παραδόσεων για το παραπάνω χρονικό διάστημα - αν υπάρχει υποχρέωση υποβολής. Η εν λόγω πρόσκληση κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία ηλεκτρονικά στο σύστημα TAXISnet στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις την 27-05-2022 με αριθ. καταχώρησης και αναγνώστηκε την 06-06-2022 και ώρα 21:35:17. Σύμφωνα με την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εν συνεχεία και προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα απαραίτητα βιβλία και στοιχεία αναζητήθηκε από το ηλεκτρονικό σύστημα του Μητρώου στο σύστημα taxis τηλέφωνο επικοινωνίας της προσφεύγουσας επιχείρησης και του διαχειριστή αυτής, αλλά δεν κατέστη εφικτό καθώς δεν είχαν δηλωθεί τηλεφωνικά στοιχεία ούτε στον ΑΦΜ της επιχείρησης ούτε και στον προσωπικό του ΑΦΜ. Μετά το πέρας της ως άνω ταχθείσης προθεσμίας ο διαχειριστής της προσφεύγουσας εταιρείας επικοινωνήσε τηλεφωνικά με την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ενημερώθηκε για την εκδοθείσα εντολή και δεσμεύτηκε να προσκομίσει τα ζητηθέντα μέσω του λογιστή του, ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, παρά τους περί του αντιθέτου ισχυρισμούς του, ουδέποτε ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω κοινοποιηθείσα πρόσκληση με αποτέλεσμα ο έλεγχος να στερήθηκε της δυνατότητας διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων. Σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας εταιρείας ότι συνεργάτης της μετέβη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τον Ιούνιο του 2022 και προσκόμισε τα αιτούμενα με την ανωτέρω πρόσκληση έγγραφα σε έτερο υπάλληλο, λόγω απουσίας της αρμόδιας για τον έλεγχο υπαλλήλου, αυτός δεν αποδεικνύεται καθώς δεν προσκομίστηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία παράδοσής τους (π.χ. αίτηση προσκόμισης στοιχείων με αριθμό εισερχομένου πρωτοκόλλου στα αρχεία της Υπηρεσίας αυτής ή υπογεγραμμένο πρακτικό συναντήσεως συνεργάτη της προσφεύγουσας με την ελέγκτρια). Ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας το υπό κρίση πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ λόγω της μη ανταπόκρισης της στο με αριθ. πρωτ./27-05-2022 αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων εντός πέντε ημερών από την κοινοποίησή του, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του ΚΦΔ.

Επειδή, κατόπιν των διαπιστώσεων του υπό κρίση ελέγχου συντάχθηκε το με αριθ./09-09-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση, με συνημμένο τον υπ' αριθ./......./09-09-2022 Προσωρινό Προσδιορισμό Φ.Π.Α., με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και με το οποίο κλήθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία όπως διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της εντός προθεσμίας είκοσι ημερών από την κοινοποίησή του σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας δεδομένου ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης δια της διαδικασίας επίδοσης σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου στερώντας της έτσι το δικαίωμα να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επειδή, από τις παραπάνω προαναφερθείσες διατάξεις και τις σχετικές οδηγίες της Φορολογικής Διοίκησης συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση ελέγχου προβλέπεται η κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων - Κλήση σε ακρόαση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία φακέλου της υπόθεσης, ενώ οι λοιπές κοινοποιήσεις προς την προσφεύγουσα εταιρεία συντελέστηκαν με την διαδικασία της ηλεκτρονικής κοινοποίησης (και με τον τρόπο αυτό κοινοποίησης όπως ανωτέρω διαπιστώνεται έλαβε γνώση η προσφεύγουσα) το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων - Κλήση σε ακρόαση απεστάλη με συστημένη επιστολή στους κάτωθι παραλήπτες: α) στην δηλωθείσα διεύθυνση έδρας της προσφεύγουσας εταιρείας, ήτοι θέση, με την αριθ. πρωτ. 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/09-09-2022 συστημένη επιστολή (RE GR), η οποία δεν παραδόθηκε καθώς επέστρεψε με την ένδειξη «.....» και β) στην διεύθυνση του διαχειριστή της εταιρείας με ΑΦΜ, ήτοι αριθ. στα, με την αριθ. πρωτ. 4^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2022 ΕΜΠ/09-09-2022 συστημένη επιστολή (RE GR), η οποία επίσης δεν παραδόθηκε καθώς επέστρεψε με την ένδειξη «Αζήτητο». Σημειώνεται ωστόσο ότι η δηλωθείσα διεύθυνση του διαχειριστή στο υποσύστημα μητρώου του συστήματος taxis είναι αριθ. (και όχι αριθ.) στα Εκ των ανωτέρω δεν προκύπτει ασφαλώς ότι η προσφεύγουσα εταιρεία και ο διαχειριστής αυτής έλαβαν γνώση του με αριθ./09-09-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βασίμως προβάλλεται.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28 του ΚΦΔ, η με αριθ./19-10-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04/2022-30/04/2022, είναι τυπικά πλημμελής και πρέπει για το λόγο αυτό να ακυρωθεί.

Κατόπιν αυτού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του Κ.Φ.Δ.:

«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 «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του

άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 21.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλουΕΙ 2022 ενδικοφανή προσφυγή της Μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «..... Ε.Π.Ε.», που εδρεύει στον Αττικής, με ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) την επικύρωση της υπ' αριθ./19-10-2022 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

β) την ακύρωση της υπ' αριθ./19-10-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/04/2022-30/04/2022, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ με αριθ./19.10.2022 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για το φορολογικό έτος 2022

Σύνολο Προστίμου 500,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.