



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 1/2/2017

Αριθμός απόφασης: 386

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
 - γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - ε. Της αριθ. Δ6Α118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την με αριθμό πρωτοκόλλου-**2016** ενδικοφανή προσφυγή της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη Βέροια, Ν., θέση, διά του τελευταίου διαχειριστή αυτής, του, με ΑΦΜ, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.: α) της με αριθ. πρωτ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008, β) της με αριθ. πρωτ.-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 2007, γ) της με αριθ. πρωτ.-2016 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2015, δ) της με αριθ. πρωτ.-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 2007.

3. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

4. Τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρου 7§3 ν. 4337/15) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ύψους 880,00€, λόγω μη υποβολής δήλωσης συγκεντρωτικής κατάστασης πελατών – προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 §1 και 20 του ΠΔ.186/1992.

- Με την υπ' αριθ.**2016** οριστική πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (άρθρου 54 ν. 4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ύψους 2.500,00€, λόγω μη συμμόρφωσής της με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).
- Με την υπ' αριθ.-**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007) επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία φόρος ποσού 40.120,76€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 48.144,91 €, **ήτοι συνολικό ποσό 88.265,67€**, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ως ανακριβών και εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων.
- Με την υπ' αριθ.**2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία φόρος ποσού 57.553,35€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 69.064,02€, **ήτοι συνολικό ποσό 126.617,37€**, κατόπιν απόρριψης των βιβλίων της ως ανακριβών και μη αναγνώρισης φορολογητέων εισροών και του Φ.Π.Α. αυτών.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η αδυναμία προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων στην φορολογική αρχή οφείλεται σε συντελεσθείσα στις2016 κλοπή σημαντικών εγγράφων και αντικειμένων (σχετ. η με αριθμό/3/3429-θ' -/9/2016 βεβαίωση του Τμήματος Ασφάλειας Βεροίας) από την έδρα της επιχείρησης.
2. Έλλειμμα φοροδοτικής ικανότητας.

Επειδή, κατά τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «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 πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...».

Επειδή οι προσβαλλόμενες με την ενδικοφανή προσφυγή καταλογιστικές πράξεις επιδόθηκαν νόμιμα στον σύνδικο της πτώχευσης, . . . του ., Α.Φ.Μ. ., σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, στις οποίες παραπέμπει η διάταξη του άρθρ. 5 παρ. 3 περ. δ' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), την 2-9-2016, όπως αποδεικνύεται από τις οικείες εκθέσεις επίδοσης που περιέχονται στον διοικητικό φάκελο. Η νομιμότητα μάλιστα των επιδόσεων δεν θίγεται από το γεγονός ότι αυτές έλαβαν χώρα στο κατάστημα της φορολογικής αρχής, καθώς στο σώμα των σχετικών εκθέσεων περιέχεται η φράση «*δεδομένου ότι αυτός (ο παραλαβών) συναίνεσε στην επίδοση*», όπως, δε, προβλέπεται κατ' άρθρ. 47 παρ. 1 εδ. β' Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, «*Αν η επίδοση διενεργηθεί σε τόπο ή χρόνο άλλο από εκείνον που προβλέπεται για κάθε περίπτωση, είναι άκυρη μόνο αν δεν συναινεί το πρόσωπο προς το οποίο αυτή γίνεται*».

Επειδή, η προσφεύγουσα επί του σώματος της ενδικοφανούς προσφυγής της, ομολογεί ότι της κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις την/2016, ήτοι αναγνωρίζει –και πάντως δεν αμφισβητεί- τη νομιμότητα των γενόμενων ως άνω επιδόσεων στον σύνδικο της πτώχευσης.

Επειδή, συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα** την 4-10-2016, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με την ΠΟΛ1002/2014 Απόφαση (άρθρο 3 παρ. 3), «*Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας*».

Επειδή, άλλωστε, με τη διάταξη του άρθρου 17 παρ. 1 ν. 3588/2007 (Πτωχευτικός Κώδικας) ορίζεται ότι: «*Ο οφειλέτης δεν νομιμοποιείται μετά την κήρυξη της πτώχευσης σε δίκες που αφορούν την Πτωχευτική περιουσία. Μόνο σε περίπτωση κατεπείγοντος και αδράνειας του συνδίκου νομιμοποιείται, κατ' εξαίρεση, στη λήψη των αναγκαίων μέτρων για την προστασία της πτωχευτικής περιουσίας...*». Όπως προβλέπεται δε κατ' άρθρ. 24 παρ. 3 & 4 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, «*3. Αν το πρόσωπο δεν έχει δικανική ικανότητα για τη διενέργεια διαδικαστικών πράξεων αποφασίζει ο νόμιμος αντιπρόσωπός του. 4. Κατ' εξαίρεση, για να αποτραπεί τυχόν επικείμενος κίνδυνος, επιτρέπεται και σε μη ικανό πρόσωπο να αποφασίζει για τη διενέργεια διαδικαστικών πράξεων ύστερα από άδεια του προέδρου του συμβουλίου, ή του δικαστή, που διευθύνει το δικαστήριο ενώπιον του οποίου πρόκειται να εισαχθεί ή εκκρεμεί η υπόθεση*».

Επειδή, όπως συνάγεται από την αδιάστικτη διατύπωση των ανωτέρω διατάξεων και έχει κριθεί και από την Ολομέλεια του ΣτΕ (Απόφ. 1375/2013), από την κήρυξη της πτώχευσης μέχρι

την παύση των εργασιών της, ο πτωχεύσας, στις δίκες που αφορούν την πτωχευτική περιουσία, παύει καταρχήν να νομιμοποιείται ενεργητικώς και παθητικώς, εκπροσωπείται δε από τον σύνδικο δυνάμενος μόνο κατ' εξαίρεση να ασκήσει ένδικα βοηθήματα και μέσα υπό τους όρους του άρθρου 24 παρ. 4 Κ.Δ.Δ., δηλαδή για να αποτραπεί επικείμενος κίνδυνος, λόγω της αδράνειας ή της αδυναμίας του συνδίκου της πτώχευσης να ενεργήσει δικαστικώς. Σύμφωνα δε με την υπ' αριθ. 302/2009 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., η οποία εκδόθηκε μεν βάσει του προ της θέσπισης της κατ' άρθρ. 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανούς προσφυγής νομοθετικού καθεστώτος, ωστόσο αφορά και την περίπτωση του διοικητικού συμβιβασμού επί φορολογικών πράξεων, που προσομοιάζει στην ενδικοφανή διαδικασία, μετά την κήρυξη της πτώχευσης δικαίωμα άσκησης προσφυγής και υποβολής πρότασης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (διοικητικός ή δικαστικός συμβιβασμός) έχει μόνον ο σύνδικος της πτώχευσης, μόνο δε κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση κατεπείγοντος και αδράνειας του συνδίκου της πτώχευσης, νομιμοποιείται ο ίδιος ο πτωχός στη λήψη των αναγκαίων μέτρων για την προστασία της πτωχευτικής περιουσίας και των συμφερόντων του, ασκώντας προσφυγή κατά των πράξεων της φορολογικής αρχής ή υποβάλλοντας πρόταση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφυγή υποβάλλεται από την ίδια την τελούσα σε πτώχευση εταιρεία, η οποία, μολονότι επικαλείται τη συνδρομή επικείμενου κινδύνου, ωστόσο περιορίζεται σε παράθεση νομικών διατάξεων από τις οποίες δήθεν αντλεί τη νομιμοποίησή της, χωρίς κατ' ελάχιστον να εξειδικεύει τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν την επικαλούμενη αδράνεια του συνδίκου (βλ. ΣτΕ 399/2012).

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, η υπό κρίση προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί τόσο ως εκπροθέσμως υποβληθείσα όσο και λόγω έλλειψης έννομου συμφέροντος στο πρόσωπο της πτωχής εταιρείας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, **ως απαράδεκτη.**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.