



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06-09-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1574

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης-...-**2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του» με **ΑΦΜ:**, με διεύθυνση έδρας στην Καβάλα, επί της οδού αριθ. ... - Τ.Κ. ... κατά: α) του με αριθμό/**28-03-2018** προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, β) του με αριθμό/**28-03-2018** προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013, γ) του με αριθμό/**28-03-2018**

προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, δ) του με αριθμό/28-03-2018 προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, ε) του με αριθμό/28-03-2018 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, στ) του με αριθμό/28-03-2018 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, ζ) της με αριθμό .../28-03-2018 προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, η) της με αριθμό/28-03-2018 προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, θ) του με αριθμό/28-03-2018 προσωρινού προσδιορισμού προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 και ι) του με αριθμό/28-03-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-...-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.... του» με ΑΦΜ:, η 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 τον υπ' αριθμ./28-03-2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας οικον. έτους 2012 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 6.700,51 €, πλέον τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτου ύψους 300,00 €, πλέον εισφορά ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου ύψους 60,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 στον κύριο φόρο ύψους 3.350,26 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ ύψους 180,00 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στον κύριο φόρο ύψους 2.445,69 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ ύψους 131,40 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 614, 81 €, πλέον τέλος επιτηδεύματος ύψους 400,00 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 14.182,67 €.

-Με τον υπ' αριθμ./28-03-2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας οικον. έτους 2013 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.516,30 €, πλέον τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτου ύψους 360,00 €, πλέον εισφορά ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου ύψους 72,00 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 στον κύριο φόρο ύψους 3.758,15 €, πλέον πρόστιμο του

άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ ύψους 216,00 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στον κύριο φόρο ύψους 2.743,45 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ ύψους 157,68 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 652,40 €, πλέον τέλος επιτηδεύματος ύψους 650,00 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 16.125,98 €.

-Με τον υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 16.146,00 €. πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 ύψους 8.073,00 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 5.893,29 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 30.112,29 €.

-Με τον υπ' αριθμ. **603/28-03-2018** προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 16.146,00 €. πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 ύψους 8.073,00 €, πλέον τόκος του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 5.893,29 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 30.112,29 €.

-Με τον υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 300,00 €, διότι δεν υπέβαλε τον προβλεπόμενο ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε κατά τον μήνα Μάρτιο του 2011.

-Με τον υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 1.000,00 €, διότι δεν υπέβαλε εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ στη χρήση 2012.

-Με την υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 400,00 €, διότι δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 στη χρήση 2011.

-Με την υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 200,00 €, διότι δεν υπέβαλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 στη χρήση 2012.

-Με τον υπ' αριθμ./**28-03-2018** προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας φορολογικού έτους 2017, προσδιορίστηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00 €, διότι δεν ανταποκρίθηκε σε έγγραφο αίτημα του ελέγχου για παροχή στοιχείων.

-Με το υπ' αριθμ./**28-03-2018** Σημείωμα Διαπιστώσεων, του άρθρου 28 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καβάλας γνωστοποίησε τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στον προσφεύγοντα, προκειμένου αυτός να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του – αντιρρήσεις του σχετικά με το αποτέλεσμα του ελέγχου.

Το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013, με συνημμένες τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ και τον προσωρινό προσδιορισμό προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 02/04/2018.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες προσωρινές πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στις χρήσεις 2011 και 2012 από τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας, με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./14-06-2017 σχετικής εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. ΕΓ216/264/31-1-2017 προκαταρκτική παραγγελία της κ. Εισαγγελέως Πρωτοδικών Καβάλας και η υπ' αριθ. πρωτ. 8853/13-2-2014 ανώνυμη καταγγελία που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Βάσει των ελεγκτικών διαπιστώσεων που διενεργήθηκαν από τη φορολογούσα αρχή για τις υπό κρίση χρήσεις και συμπεριλήφθηκαν στο υπ' αριθμ./**28-03-2018** Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013, προέκυψαν για τον προσφεύγοντα τα ακόλουθα:

- Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για τα οικονομικά έτη 2012, 2013 (χρήσεις 2011 και 2012).
- Προέκυψαν εισοδήματα από εκμίσθωση κατοικιών για τα υπό κρίση έτη.
- Δεν υπέβαλλε εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για τη χρήση 2012.
- Δεν υπέβαλλε τον προβλεπόμενο ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποίησε κατά τον μήνα Μάρτιο του 2011.
- Δεν υπέβαλλε συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών του άρθρου 20 του ΠΔ 186/1992 στις χρήσεις 2011 και 2012.

Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, το σύνολο των τηρούμενων βιβλίων, τα στοιχεία και τα προβλεπόμενα από τον ΚΒΣ παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντος ως ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 4 του ΠΔ 186/92, λόγω του είδους των παραβάσεων και της έκτασης αυτών, επαναπροσδιόρισε τα ακαθάριστα και τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94,

αναπροσάρμοσε τις φορολογητέες εισροές και εκροές του, προσδιόρισε τα αντίστοιχα πρόστιμα του ΚΒΣ, του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 και του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και εξέδωσε το προσβαλλόμενο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τους προσβαλλόμενους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρων και προστίμων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσωρινών πράξεων και του Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επικαλούμενος ότι:

- Παράνομα του αναγνωρίστηκε ακαθάριστο εισόδημα 70.200 ευρώ. Το ποσό αυτό είναι εντελώς αυθαίρετο, διότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη ότι δεν απασχολεί προσωπικό και ότι συμμετείχε μέχρι το 2013 σε τρία παζάρια. Από το 2013 και μετά δεν του ανανεώθηκε η άδεια πωλητή Λαϊκών Αγορών λόγω μη καταβολής των ασφαλιστικών του εισφορών και λόγω των οφειλών του προς τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμόν/ 20-04-2018 απαντητική επιστολή του Τμήματος Αδειοδοτήσεων του Δήμου Καβάλας και ότι η άδεια του ως επαγγελματία πωλητή λαϊκών αγορών έχει λήξει το έτος 2013 και έκτοτε δεν έχει ουδέποτε ανανεωθεί. Αν είχε εισοδήματα τουλάχιστον θα ανανέωνε την άδειά του προκειμένου να μπορεί νομότυπα να εργαστεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ορίζεται ότι: «1. *Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση]* «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 ΑΠΟΦ.ΔΕΛ/2013 (ΑΠΟΦ. ΔΕΛ.Α1198404 ΕΞ ΦΕΚ Β 3366 2013) της Γ.Γ.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «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 ανταπόκριση 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, περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύει, 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 υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα 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 περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 63 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), 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, και 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 γνωστοποιείται 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 στο 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, σελ.116).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά των προσβαλλόμενων προσωρινών προσδιορισμών φόρων και προστίμων καθώς και κατά του υπ' αριθμ./28-03-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, καθώς οι παραπάνω πράξεις δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **...-...-2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του» με **ΑΦΜ:**, ως **απαραδέκτης**.

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

**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.