



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 03/04/2018

Αριθμός απόφασης: 749

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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 ..12/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ, που εδρεύει στη, επί της οδού, κατά της με αρ.11-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2014 και της με αρ.11-2017 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από ../02/2018 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ../12/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ./-05-2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, από την οποία προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο φόρου εισοδήματος, ποσού 44.687,73€ που αφορά τον προκαταβληθέντα φόρο εισοδήματος που καταβλήθηκε κατά το προηγούμενο έτος, εφόσον κατά την κρινόμενη χρήση προέκυψαν ζημίες ύψους 52.449,36€. Περαιτέρω εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ./-12-2016 εντολή μερικού ελέγχου στα πλαίσια ελέγχου της νομιμότητας της επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου. Η ως άνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε με αιτία ελέγχου: «Εξαίρεση από άμεση επιστροφή φόρου εισοδήματος λόγω ύπαρξης επιβαρυντικών στοιχείων» διότι είχε αποσταλεί από την ΕΔΕΥΘ Θεσσαλονίκης η από ../09/2014 έκθεση ελέγχου του Κ.Β.Σ. σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας η προσφεύγουσα έλαβε από τον και καταχώρησε στα βιβλία της μερικώς εικονικά στοιχεία, συνολικής καθαρής αξίας 500.000,00€ στη χρήση 2009, 700.000,00€ στη χρήση 2010 και 500.000,00€ στη χρήση 2011, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

Με την με αριθμό/-11-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαγράφηκε το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο ποσού **44.687,73 €**, διότι η απαίτηση της προσφεύγουσας για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου φόρου εισοδήματος έχει παραγραφεί, λόγω παρέλευσης της τριετίας από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

Με την με αριθμό/-11-2017 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό προστίμου 3.000,00 € και συγκεκριμένα για τις παρακάτω παραβάσεις:

α) Μη ανταπόκριση σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. δ' Κ.Φ.Δ.), ποσό προστίμου 500,00€.

β) Μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του ποσό προστίμου 2.500,00€.

και συγκεκριμένα μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων μετά τις αριθ.πρωτ./-03-2017,/-03-2017,/-03-2017 και/-03-2017 προσκλήσεις, στις οποίες η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Κανείς εκ των νομίμων εκπροσώπων της προσφεύγουσας δεν έλαβε γνώση των προσκλήσεων που εστάλησαν με συστημένες επιστολές.
2. Νόμιμη η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων, ακόμη κι αν έχει παρέλθει η ταχθείσα με την πρόσκληση προθεσμία (ΣΤΕ 1285/2011), επικαλείται ότι με το υπόμνημα που κατέθεσε προς αντίκρουση έθεσε στην φορολογική αρχή όπως της ορίσει τόπο και χρόνο προσκόμισης των σχετικών βιβλίων και στοιχείων για τη χρήση 2013, αλλά αυτή απέρριψε το αίτημα της εκδίδοντας τις ως άνω οριστικές πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 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. **2.** Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου....., **3.** Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:.....γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας..... **5.** Πράξη 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 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 προσκομίσθηκε 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 αδαπάνως.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. απέστειλε την με αρ. πρωτ./-03-2017 πρόσκληση με αίτημα παροχής πληροφοριών και των λογιστικών αρχείων στην έδρα της εταιρίας με συστημένη επιστολή και αριθμό συστημένου RE.....GR και παραδόθηκε σύμφωνα με την επίσημη ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ στις 24/03/2017, 12:50:18 με κατάσταση «ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΠΑΡΑΔΟΘΗΚΕ»,

συνεπώς προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρία έλαβε γνώση του εν λόγω ελέγχου χωρίς να ανταποκριθεί.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. απέστειλε με συστημένη επιστολή τις με αρ.πρωτ. &/-03-2017 προσκλήσεις με αίτημα την παροχή πληροφοριών και των λογιστικών αρχείων και στον Πρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο της προσφεύγουσας κ. καθώς και στην Αντιπρόεδρο της προσφεύγουσας κα με την με αρ.πρωτ./-03-2017 πρόσκληση. Οι εν λόγω προσκλήσεις επιστράφηκαν ως αζήτητες παρόλο που στάλθηκαν στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση εκάστοτε φυσικού προσώπου.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 14 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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 εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών 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.....**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ.1 του Ν.2690/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: « Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιαδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν». Υπέρβαση δε των προθεσμιών σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου συγχωρείται μόνο σε περίπτωση **ανώτερης βίας**, καθώς και όταν ο ενδιαφερόμενος επικαλείται τη συνδρομή γεγονότων γνωστών στην υπηρεσία.

Επειδή, ως ανωτέρα βία νοείται κάθε απρόβλεπτο και εξαιρετικό γεγονός είτε αντικειμενικό είτε σχετικό με το πρόσωπο του δικαιούχου, το οποίο στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορεί να αποτραπεί και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και συνέσεως. Ανυπέρβλητο δε κώλυμα θεωρείται εκείνο, το οποίο, οπωσδήποτε, δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του διαδίκου που ασκεί το ένδικο μέσο και δεν μπορούσε να υπερνικηθεί από αυτόν με κανένα τρόπο (Ολ. ΑΠ 4/1995, ΑΠ 2099/2009, ΑΠ 2648/2008). **Στην έννοια όμως της ανώτερης βίας ή του ανυπέρβλητου κωλύματος, όπως αυτή εκτέθηκε παραπάνω, δεν εμπίπτει και ο ισχυρισμός περί ακυρότητας της επιδόσεως, ως άγνωστης διαμονής και εντεύθεν μη γνώση από μέρους του αναιρεσείοντος της**

προσβαλλόμενης αποφάσεως, γιατί στην περίπτωση αυτή ο τελευταίος, μάχεται κατά του κύρους της επιδόσεως και δεν επικαλείται λόγο, δικαιολογητικό της εκπρόθεσμης ασκήσεως της αναιρέσεώς του (ΑΠ 80/2010, ΑΠ 2190/2009).

Επειδή, σύμφωνα με τη γενική αρχή του δικαίου, που πηγάζει από το άρθρο 255 ΑΚ, κατά την οποία ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα, είναι επιτρεπτή η εκπρόθεσμη άσκηση του ενδίκου μέσου, συνεπώς και της αναιρέσεως, όταν συντρέχει λόγος ανώτερης βίας ή ανυπέρβλητου κωλύματος, μέσα όμως στη νόμιμη προθεσμία, που αρχίζει για την περίπτωση αυτή από τότε που θα παύσει ο λόγος της ανώτερης βίας ή θα εξαλειφθεί το ανυπέρβλητο κώλυμα. Στην εξαιρετική αυτή περίπτωση, όπως συνάγεται από το άρθρο 474 παρ.2 του ΚΠΔ, εκείνος που ασκεί το ένδικο μέσο, **οφείλει να αναφέρει στη δήλωση ασκήσεως του το λόγο που δικαιολογεί την εκπρόθεσμη άσκηση του, δηλαδή τα περιστατικά της ανώτερης βίας ή του ανυπέρβλητου κωλύματος, από τα οποία παρεμποδίστηκε στην εμπρόθεσμη άσκηση αυτού, καθώς και τα αποδεικτικά μέσα, τα οποία αποδεικνύουν την βασιμότητά τους**, γιατί διαφορετικά, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 476 του ΚΠΔ, το ένδικο μέσο απορρίπτεται ως απαράδεκτο.

Επειδή, κατά την πάγια Διοικητική και Δικαστική νομολογία ανωτέρα βία αποτελεί κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον υπόχρεο να προβεί ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια. (ΣτΕ 4228/2011, 2546/2008, 239/2003, 2192/2002).

Επειδή, σύμφωνα με την **1883/2014 απόφαση του ΣτΕ**, η μη άμεση προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης, χωρίς να τεκμηριώνεται ότι οφείλεται σε γεγονός ανωτέρας βίας, ισοδυναμεί με άρνηση του νόμιμου εκπροσώπου αυτής να υποστεί τον έλεγχο, δικαιολογώντας την προσφυγή της φορολογικής διοίκησης στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή, δεν δύναται να ληφθεί υπόψη η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα, απόφαση του ΣτΕ με αριθμό 1285/2011, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία διαφέρουν από αυτά της κρινόμενης υπόθεσης.

Επειδή, δεν επικαλείται κάποιο λόγο ανώτερης βίας ή ανυπέρβλητου κωλύματος που να δικαιολογεί την εκπρόθεσμη ανταπόκριση σε πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων & στοιχείων στη Φορολογική Διοίκηση, ο δε ισχυρισμός της περί ακυρότητας της επιδόσεως, λόγω μη λήψης γνώσης του περιεχομένου της Πρόσκλησης δεν ευσταθεί όπως αποδείχθηκε παραπάνω και δεν

εμπίπτει στην έννοια της ανωτέρας βίας ή ανυπέρβλητου κωλύματος και σε κάθε περίπτωση, εν όψει των προεκτεθέντων είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ../12/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», με **ΑΦΜ**

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

Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 54 Ν.4174/2013)

Φορολογικό έτος 2017

Ποσό προστίμου: 3.000,00 €

Εισόδημα

Οικονομικό έτος 2014

Ποσό επιστροφής: 0,00 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.