



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/7/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1253

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του δυνάμει άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24/2/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ:...** κατά α) της με αριθ. ... **20/12/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης β) της από **20/12/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.22381994 της ΔΟΥ Ζ' Θεσσαλονίκης και γ) της από **31/10/2019** έκθεσης ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των

διατάξεων του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **24/2/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:...** η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. ... **20/12/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 2.911,52€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ποσό 2.258,17€ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 223,97€ δη σύνολο φόρου 5.393,66€. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν προσθήκης στα καθαρά κέρδη της ατομικής του επιχείρησης (υπηρεσίες ταφής νεκρών) διαπιστωθείσας αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης ποσού 11.198,13€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από **20/12/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.22381994 της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθ. ... – **8/11/2019** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η αποστολή του με αριθ. εισερχ. πρωτ. ... - **6/11/2019** φακέλου υπόθεσης (έκθεση ελέγχου - επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ), Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και πληροφοριακών εκθέσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ) από την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης (αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ: .../**6-11-2019**) για την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων για τη χρήση 2013 α) δεν εξέδωσε αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για τέλεση κηδειών σε 5 περιπτώσεις με συνολική αποκρυβείσα αξία 1.250,00€ (καθαρής αξίας 1.106,19€ πλέον ΦΠΑ 143,81€) και β) εξέδωσε ανακριβώς αποδείξεις παροχής υπηρεσιών για τέλεση κηδειών σε πενήντα τέσσερις (54) περιπτώσεις (καθαρής αξίας εκάστης μικρότερης των 1.200,00€) με συνολική αξία ανακρίβειας 11.403,89€ (συνολική καθαρή αξία ανακρίβειας 10.091,94€ πλέον ΦΠΑ 1.311,95€).

Περαιτέρω από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του αρθ. 54 του Ν.4174/2013 ύψους 2.500,00€, λόγω μη διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 2 του αρθ. 13 του Ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Βρέθηκε σε παντελή αδυναμία να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της προσβαλλόμενης πράξης είτε απευθείας, είτε μέσω δικηγόρου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των 30 ημερών από την επίδοση αυτής, καθόσον, όπως αποδεικνύεται από τα πιστοποιητικά της Πνευμονολογικής Κλινικής του Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «...» που συνυπέβαλε, από τις **15/12/2019** και μέχρι και την υποβολή της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής, υπέφερε από οξεία κρίση άσθματος, με αποτέλεσμα να εισαχθεί προς νοσηλεία τα χρονικά διαστήματα από **15/12/2019** μέχρι και **18/12/2019** και να επανεισαχθεί από **20/1/2020** μέχρι και **28/1/2020**.
2. Αυθαίρετη διασταλτική ερμηνεία και εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου. Ο Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) δεν προβλέπει, ούτε αναφέρεται στον τρόπο έκδοσης ΑΠΥ και ΤΠΥ από τα γραφεία τελετών.
3. Μη εκτελεστή φύση των εγκυκλίων και οδηγιών. Η υποχρέωση διαφύλαξης φωτοαντιγράφων των παραστατικών δαπανών στο όνομα του εκάστοτε πελάτη δεν απορρέει από διάταξη νόμου, αλλά μόνο από σχετικές εγκυκλίους που δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα.

Επειδή, με το **άρθρο 5 παρ. 1 και 2 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: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.... ».

Επειδή, με το **άρθρο 50 του Ν.2717/1999** ορίζεται ότι: «Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή σε εκπροσώπους ή σε δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντίκλητους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.»

Επειδή, με το **άρθρο 55 του Ν.2717/1999** ορίζεται ότι: «1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση: α. αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της

έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή β. αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή τη έκθεσης. 2. Η θυροκόλληση συνίσταται στη επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, το επιδοτέου εγγράφου στη θύρα του χώρου εργασίας ή της κατοικίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου».

Επειδή, με το **άρθρο 63 παρ. 1 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 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, με το **άρθρο 2 παρ. 1 της ΠΟΛ.1064/2017** διευκρινίστηκε ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με την από **23/12/2019 έκθεση επίδοσης** υπαλλήλου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης η προσβαλλόμενη με αριθ. ... **20/12/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 και η σχετική έκθεση ελέγχου θυροκολλήθηκαν από αυτόν παρουσία μάρτυρα, στην επαγγελματική έδρα του προσφεύγοντος, στην οδό ... στο **...Θεσσαλονίκης**, λόγω απουσίας του. Επομένως βάσει των διατάξεων του άρθ.63 παρ.1 του Ν.4174/2013 η τριανταήμερη προθεσμία υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής εκκίνησε στις **24/12/2019** και έληξε στις **22/1/2020**.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αδυνατούσε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της προσβαλλόμενης πράξης είτε απευθείας, είτε μέσω δικηγόρου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των 30 ημερών, λόγω ασθένειας του (οξείας κρίσης άσθματος), εξαιτίας της οποίας νοσηλεύτηκε (όπως αποδεικνύεται από τα συνυποβαλλόμενα πιστοποιητικά) στην Πνευμονολογική Κλινική του Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «...» κατά τα χρονικά διαστήματα:

- από **15/12/2019** μέχρι και **18/12/2019**
- από **20/01/2020** μέχρι και **28/01/2020**.

Επειδή, το γεγονός της ανωτέρας βίας πρέπει να συντρέχει κατά τη λήξη της προθεσμίας και να διαρκεί και μετά την πάροδο αυτής, για τον λόγο αυτό και η ύπαρξη της ανωτέρας βίας επιφέρει

αναστολή μόνο της λήξης και όχι αναστολή της διαδρομής της προθεσμίας (ΣτΕ 414/92 ΔΔικ 1992/1039).

Επειδή, ωστόσο, τα πραγματικά περιστατικά που επικαλείται ο προσφεύγων δεν στοιχειοθετούν την έννοια της ανωτέρας βίας, αφού ναι μεν έλαβαν χώρα κατά τη λήξη της προθεσμίας άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, πλην όμως δεν δικαιολογούν απόλυτη αδυναμία εμπρόθεσμης κατάθεσής της, που θα μπορούσε να διενεργηθεί μέσω τρίτου προσώπου π.χ. πληρεξούσιου δικηγόρου (ΣτΕ 1325/2019). Σε κάθε περίπτωση, άλλωστε, ακόμη και αν ήθελε γίνει δεκτή η συνδρομή ανωτέρας βίας, στο πρόσωπο του προσφεύγοντος, αυτός δεν προέβη μετά τη λήξη του λόγου της ανωτέρας βίας, όπως υποχρεούτο, αμελλητί στην κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής (βλ. ΣτΕ 1325/2019, 3541/2010, 1334/2000), αλλά κατέθεσε αυτήν μόλις στις **24/2/2020** ήτοι μετά την παρέλευση **27 ημερών** από τις **28/1/2020** (ημέρα εξόδου από το νοσοκομείο).

Επειδή, κατόπιν των παραπάνω, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε **εκπρόθεσμα** την **24/2/2020**, ήτοι μετά την πάροδο της ανατρεπτικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **απόρριψη ως απαράδεκτης**, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης, της με αριθμό πρωτ. ... - **24/2/2020** ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ:.....**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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 με υποχρέωση.