



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/6/2022

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

Αριθμός απόφασης: 1559

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 - 10  
**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332241  
**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 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 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /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' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **25/2/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή του ...με **ΑΦΜ:...** διαχειριστή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...**, κατά της από **30/11/2021** έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης (αρ. υπόθεσης ...) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25/2/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής του ...με **ΑΦΜ:...** διαχειριστή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η από **30/11/2021** έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης (αρ. υπόθεσης ...) συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αρ. **.../2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της για το φορ. έτος 2017. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. **.../2019** έκθεση κατάσχεσης, από την ως άνω ομόρρυθμη εταιρία, ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της εταιρείας **«...» με ΑΦΜ:...**, η οποία εμπλεκόταν στην έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Από τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ διαπιστώθηκε ότι η ομόρρυθμη εταιρεία **«...» με ΑΦΜ:...** έλαβε και αποδέχθηκε δια της καταχώρισης στο βιβλίο εξόδων της, ένα μερικώς εικονικό ως προς την αξία φορολογικό στοιχείο εκδόσεως **«...» με ΑΦΜ:...** και συγκεκριμένα το υπ' αρ. **...1-9-2017** τιμολόγιο πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 28.000,00€ με την εικονική αξία να προσδιορίζεται στο ποσό των 10.000,00€, ως κάτωθι:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ             | ΚΑΘ. ΑΞΙΑ        | ΦΠΑ             | ΣΥΝ. ΑΞΙΑ        | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΟΥΣ                                                  | ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΙΣΑ ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ |
|------------------------|------------------|-----------------|------------------|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| .. - <b>01/09/2017</b> | 28.000,00        | 6.720,00        | 34.720,00        | 1 ΜΕΤΑΛΛΙΚΟ ΚΤΙΡΙΟ<br>11,60 * 18,60 ΜΕ ΠΑΝΕΛ<br>ΠΛΑΪΝΑ ΚΑΙ ΟΡΟΦΗΣ | <b>10.000,00</b>              |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>          | <b>28.000,00</b> | <b>6.720,00</b> | <b>34.720,00</b> |                                                                   | <b>10.000,00</b>              |

Η από **30/11/2021** έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, διαβιβάστηκε λόγω αρμοδιότητας στη ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης δυνάμει του με αριθ. πρωτ. **...6.12.2021** εγγράφου της προκειμένου να εκδοθεί η σχετική πράξη επιβολής προστίμου, ενώ εν συνεχεία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα υπό την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας στις 28.1.2022, στο πλαίσιο σύνταξης μηνυτήριας αναφοράς.

Ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της από **30/11/2021** έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, καθώς αμφισβητεί το πόρισμα των ελεγκτών όπως αυτό αποτυπώνεται σε αυτήν, περί διαπίστωσης φορολογικής παράβασης λήψης και αποδοχής ενός μερικώς εικονικού ως προς την αξία φορολογικού στοιχείου σε βάρος της **«...» με ΑΦΜ:...** για τη διαχειριστική περίοδο 1.1.-31.12.2017.

**Επειδή**, η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. 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**, σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ.1064/17 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν.4174/2013»: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν.4174/2013)

οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

**Επειδή**, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, 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, 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.).

**Επειδή**, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Συνεπώς, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με αίτηση ακυρώσεως πράξεις των διοικητικών οργάνων, που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου, εκτός εάν συντρέχουν λόγοι ασφάλειας δικαίου (ΣΕ 1...2002). Οι κυριότερες από τις πράξεις αυτές είναι: ... δ) Έγγραφα, με τα οποία παρέχονται στον διοικούμενο ή σε άλλη αρχή πληροφορίες ή γίνονται ανακοινώσεις προς αυτούς. ... στ) Προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται της έκδοσης μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος II, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 15η Έκδοση, 2015, σελ. 115 επ.).

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν 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».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων στρέφεται κατά της από **30/11/2021** έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/2014 & Ν.4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αρ. **.../2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της για το φορ. έτος 2017, που δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη και δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι, **απαράδεκτως** ασκείται η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της από **4/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής του ...με **ΑΦΜ:...** διαχειριστή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...**, ως **απαράδεκτης**.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.