



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09-12-2019

Αριθμός απόφασης: 3332

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας:** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο:** 2131604526

**ΦΑΞ:** 2131604567

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. ...., η οποία εδρεύει στη ....., επί της ..... αρ. ...., κατά του από 19-04-2019 και με αριθμό ...../2019 σημειώματος διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (μετά των συνημμένων επί αυτού προσωρινών πράξεων προσδιορισμού α) φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 και β) Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και από 01-01-2017 έως 31-12-2017), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας μετά των επισυναπτόμενων σε αυτό προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρων, των οποίων ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν έκδοσης της με αριθμό ...../...../2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, η οποία, εν συνεχεία, τροποποιήθηκε στη με αριθμό ...../...../2019 εντολή, δυνάμει της οποίας ο εν λόγω μερικός έλεγχος επεκτάθηκε και στη φορολογία εισοδήματος, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία την 02-08-2018 τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../2018 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 (Α' 5) και το με αριθμό πρωτοκόλλου ...../2018 έγγραφο αίτημα – πρόσκληση, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία [λογιστικά βιβλία και λογιστικά στοιχεία (παραστατικά)].

Δεδομένου ότι παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα τηρούμενα λογιστικά αρχεία της (λογιστικά βιβλία και παραστατικά), ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τα οικονομικά δεδομένα, τα οποία είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2016 (αρχική και τροποποιητική) και φορολογικού έτους 2017 και προσδιόρισε τα ακαθάριστα και καθαρά φορολογητέα κέρδη της σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 28 παρ. 1 περ. γ' του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, και επειδή τα στοιχεία και οι πληροφορίες που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος διέφεραν από αυτά που είχαν συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της φορολογικού έτους 2016 (αρχική και τροποποιητική) και φορολογικού έτους 2017, οι εν λόγω δηλώσεις χαρακτηρίστηκαν ανακριβείς. Επιπλέον, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση των λογιστικών της αρχείων, δεν αναγνωρίστηκαν οι δαπάνες, τα διάφορα έξοδα και οι

παροχές τρίτων και, ως εκ τούτου, τα ακαθάριστα και καθαρά κέρδη της προσδιορίστηκαν με αντικειμενικό τρόπο.

Κατόπιν των ανωτέρω, από τον έλεγχο συντάχθηκε το με αριθμό ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), το οποίο θεωρήθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας την 19-04-2019, οπότε και εκδόθηκαν οι επισυναπτόμενοι σε αυτό προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρων (άρθρα 28 και 62 Ν. 4174/2013), και συγκεκριμένα: α) ο με αριθμό ...../...../2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, β) ο με αριθμό ...../...../2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, γ) ο με αριθμό ...../...../2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και δ) ο με αριθμό ..../...../2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-01-2017 έως 31-12-2017, της Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ..

Τα ως άνω κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία (με θυροκόλληση στη διεύθυνση της έδρας της, λόγω απουσίας συνεργατών, υπαλλήλων κ.λπ., παρουσία μάρτυρα) την 24-04-2019, καλώντας την, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του εν λόγω σημειώματος διαπιστώσεων και των συνημμένων επί αυτού προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρων, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Αφού παρήλθε άπρακτο το οριζόμενο με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών από την ανωτέρω κοινοποίηση, η προσφεύγουσα εταιρεία, δια εξουσιοδοτημένου λογιστή, την 16-05-2019 υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου ...../2019 αίτημά της, ζητώντας παράταση δέκα (10) ημερών, προκειμένου να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία για την ολοκλήρωση του ελέγχου, η οποία και εγκρίθηκε. Εντούτοις, το χρονικό διάστημα των δέκα (10) ημερών παρήλθε, επίσης, άπρακτο και η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα στοιχεία που επικαλέστηκε στο ως άνω αίτημά της.

Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, μέχρι τη σύνταξη των εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2013 και Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000, δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και, ως εκ τούτου, δε διατύπωσε εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά ούτε προσκόμισε τα στοιχεία που επικαλέστηκε στο ως άνω αίτημά της, εκδόθηκαν και της κοινοποιήθηκαν νόμιμα οι Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού: α) Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 και β) Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και από 01-01-2017 έως 31-12-2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή της,
- να τροποποιηθεί το με αριθμό ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και

- να επανεξεταστεί η ανωτέρω πράξη και να ανατεθεί η υπόθεση στην αρχική αρμόδια Υπηρεσία με τα νέα δεδομένα,

ισχυριζόμενη ότι:

*«Η καθυστέρηση της προσκόμισης οφειλόταν σε αντικειμενικά κωλύματα αφού μέρος του αρχείου είχε απολεσθεί. Ωστόσο, ενώ η προσπάθεια ανάκτησης του αρχείου ξεκίνησε προγενέστερα του ελέγχου λόγω του ότι τα απολεσθέντα τιμολόγια αφορούσαν προηγούμενες χρήσεις και για πολλούς εκ των προμηθευτών αποτελούσε χρονοβόρα διαδικασία η εύρεσή τους, ολοκληρώθηκε μεταγενέστερα αυτού. Τα τιμολόγια που προσκομίζει στην Υπηρεσία μας είναι νόμιμα παραστατικά της επιχείρησης, τα οποία ζητάει όπως ληφθούν υπόψη, ώστε να διενεργηθεί ο έλεγχος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Σε καμία περίπτωση, η καθυστέρηση αυτή δεν είχε σκοπιμότητα απόκρυψης στοιχείων ή οποιωνδήποτε ενεργειών της εταιρείας.».*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 18 του Ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και ισχύει από τη δημοσίευση του Νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από την 22-12-2016 (σύμφωνα με το άρθρο 32 του ίδιου Νόμου):

*«1. 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 (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) 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 βασίζεται 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.*

*Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».*

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

*«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου 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 εμπειριστατωμένα 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**, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή

β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013:

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

**Επειδή**, στην έννοια της «οποιασδήποτε πράξης» που έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων ή και τελών ή οι πράξεις επιβολής οποιασδήποτε κύρωσης για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει από τη Φορολογική Αρχή συγκεκριμένου αιτήματός του που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται το από 19-04-2019 και με αριθμό ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (μετά των συνημμένων επί αυτού προσωρινών πράξεων προσδιορισμού α) φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 και β) Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων από 01-01-2016 έως 31-12-2016 και από 01-01-2017 έως 31-12-2017).

**Επειδή**, το προσβαλλόμενο Σημείωμα Διαπιστώσεων δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά εντάσσεται στη διαδικασία γνωστοποίησης στο φορολογούμενο των αποτελεσμάτων του φορολογικού

ελέγχου, προκειμένου ο τελευταίος να διατυπώσει τις απόψεις του και, ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. .... ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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.