



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01-12-2023

Αριθμός απόφασης: 1121e

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 06-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή τουμε **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά του υπ' αριθμ. /10-08-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων-Κλήσης προς ακρόαση άρθρου 28 παρ.1 ΚΦΔ και άρθρου 6 Ν.2690/1999, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν της υπ'αριθμ./10-08-2022 εντολής του προϊσταμένου της ΔΟΥ, διενεργήθηκε, στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, μερικός έλεγχος εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων φορολογικής περιόδου από 01-01-2022 έως 31-12-2022, ύστερα από την με αρ. πρωτ./24-05-2022 υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντος σχετικά με την απώλεια λόγω κλοπής του φορολογικού μηχανισμού με αριθμό μητρώου Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη διαφύλαξη του φορολογικού μηχανισμού, κατά παράβαση των άρθρων 7 Ν.4308/2014 και 13 του ΚΦΔ, που επισύρει την κύρωση που προβλέπεται από το άρθρο 54 παρ.1 περ. η' και παρ.2 περ. ε' του ΚΦΔ, ήτοι πρόστιμο 2.500,00€. Για τη διαπίστωση της παράβασης συντάχθηκε και εστάλη στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./10-08-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων-Κλήση προς ακρόαση, με το οποίο κλήθηκε να υποβάλλει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την επίδοση. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και η ΔΟΥεξέδωσε την υπ'αριθμ...../20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, ύψους 2.500,00€, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αρ. πρωτ./21-10-2022 συστημένη επιστολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά του υπ'αριθμ./10-08-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων-Κλήσης σε ακρόαση και ζητά τη διαγραφή του καταλογισθέντος προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι στο χρονικό διάστημα από 26-02-2022 έως 28-02-2022 έλαβε χώρα διάρρηξη στο κατάστημα της επιχείρησης του και εκλάπησαν διάφορα αντικείμενα, μεταξύ των οποίων και ο εν λόγω φορολογικός μηχανισμός.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ΚΦΔ : «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. : «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 τη 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 βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1064/2017 : «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.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ΚΦΔ : «.....2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον 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 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 Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,
- θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού,
- ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις 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 (άρθρα 63 επ. Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας).

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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 κατά την διαδικασία ελέγχου, όπως όταν γνωστοποιούνται στον φορολογούμενο οι διαπιστώσεις του ελέγχου και καλείται αυτός να διατυπώσει τις απόψεις του εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση της γνωστοποίησης, καθώς αυτές συνιστούν προπαρασκευαστικές πράξεις που προηγούνται της έκδοσης μίας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της, αλλά στερούνται εκτελεστότητας, με την έννοια ότι δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου ή δεν παράγουν άμεσα συνέπειες σε βάρος του φορολογούμενου διαφοροποιώντας τη φορολογική του υποχρέωση. Η τυχόν ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή κατά μη εκτελεστής πράξης είναι, κατά συνέπεια, απορριπτέα ως απαράδεκτη (ΣΤΕ 198/2010, 3236/2008, 1683/2008), ενώ και η εκδοθείσα επ' αυτής απόφαση δεν είναι εκτελεστή (ΣΤΕ 993/2011, 4327/2000).

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

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, απαραδέκτως υποβάλλεται ενδικοφανής προσφυγή κατά του υπ' αριθμ./10-08-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων - Κλήσης προς ακρόαση, προπαρασκευαστικής πράξης που στερείται εκτελεστότητας.

Επειδή, αν ήθελε θεωρηθεί, ερμηνευόμενον από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής, ότι προσβάλλεται η υπ' αριθμ./20-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αρ. πρωτ./21-10-2022 συστημένη επιστολή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής στις 06-07-2023, ήτοι μετά την παρέλευση της προβλεπόμενης 30ημερης προθεσμίας από την κοινοποίηση της πράξης που συντελείται μετά την παρέλευση δεκαπέντε ημερών από την ημέρα αποστολής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 06-07-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.