



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/02/2024

Αριθμός Απόφασης: 462

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604559

E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **15-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» με έδρα στην οδός Τ.Κ., με ΑΦΜ, η οποία **εκπροσωπείται νόμιμα από τον κάτοικο επί της οδού και με ΑΦΜ κατά του από 19.10.2023 ηλεκτρονικού μηνύματος του Κέντρου Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Κ.Ε.Φ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων επί του υποβληθέντος από 17.10.2023 αιτήματος της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ/ΔΟ.Υ. Τρίπολης**

σχετικά με τις επιστρεπτέες προκαταβολές ετών 2020 και 2021 συνολικής αξίας 581.339,18 ευρώ, και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **15-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της κεφαλαιουχικής 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, καθώς και των συμπληρωματικών στοιχείων που υποβλήθηκαν, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στις 17/10/2023 η εταιρεία απέστειλε προς το ΚΕΦ το παρακάτω e-mail : « Η εταιρεία μας τα έτη 2020 και 2021 έλαβε Επιστρεπτέες Προκαταβολές συνολικής αξίας 581.339,18ευρώ. Κατά τον έλεγχο από την υπηρεσία σας για την πλήρωση των προϋποθέσεων διαπιστώθηκε ότι η Δήλωση φορολογίας Εισοδήματος περιόδου 01/07/2020-30/06/2021 υποβλήθηκε από τον προηγούμενο λογιστή μας εκπρόθεσμα στις 21/04/2022. Η εταιρεία μας δεν ευθύνεται για την σοβαρότατη αμέλεια του προηγούμενου Λογιστή μας, εμείς πληρώσαμε κανονικά τους φόρους που προέκυψαν από την εκκαθάριση της ανωτέρω δήλωσης καθώς και τα πρόστιμα και τις προσσαυξήσεις. Ο προηγούμενος λογιστής ήταν αρμόδιος και υπεύθυνος για την υποβολή της δήλωσης που έπρεπε να υποβληθεί εμπρόθεσμα αφού είχε όλα τα στοιχεία από μέρους μας έγκαιρα και παρακολουθούσε μηνιαίως την εταιρεία με αποτέλεσμα να μην έχει δείξει την δέουσα επιμέλεια.

Αιτούμαστε νέα εκκαθάριση των Επιστρεπτέων Προκαταβολών διότι η εταιρεία αντιμετωπίζει πρόβλημα βιωσιμότητας».

Στις 17/10/2023 έλαβε από το ΚΕΦ την εξής απάντηση : «Αναφορικά με το ερώτημα σας, δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος 2020 έως 31.3.2022 όπως οριζόταν στις αποφάσεις. Για το λόγο αυτό βεβαιώθηκαν τα ποσά ως αχρεωστήτως καταβληθέντα. Πάντα στη διάθεσή σας, κέντρο Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (ΚΕΦ) Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων».

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της παραπάνω ενημερωτικού χαρακτήρα απάντησης επικαλούμενη εκ νέου την αποκλειστική ευθύνη του λογιστή της για τις ως άνω παραλείψεις τις οποίες σαφώς γνωρίζει και δέχεται.

Επειδή στην ενδικοφανή προσφυγή δεν αναφέρονται διατάξεις ούτε νέες αιτιάσεις σε σχέση με το από 17/10/2023 e-mail της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1, 285 παρ. 1 .."του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ. 331/1985, ΦΕΚ Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ. 4486/1965 (ΦΕΚ Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση, συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή (βλ. ΣτΕ 1357/2018, 288-290/2018, 3416/2017, 1215/2017, 1445/2016 7μ.). Εξάλλου, ως φορολογικές διαφορές, που υπάγονται στη δικαιοδοσία των διοικητικών δικαστηρίων, νοούνται οι αναφερόμενες από εκτελεστές διοικητικές πράξεις που προβλέπονται ειδικώς από διάταξη φορολογικού νόμου και έχουν ως αποτέλεσμα την επέλευση έννομων συνεπειών για το φορολογούμενο, δηλαδή οι διαφορές που αναφύονται από τον καταλογισμό φόρων, δασμών, τελών και συναφών δικαιωμάτων του Δημοσίου, καθώς και προστίμων και λοιπών χρηματικών κυρώσεων. Τέτοιες δε είναι εκείνες, με τις οποίες, επιβάλλονται σε βάρος των διοικούμενων φορολογικές επιβαρύνσεις είτε άμεσα, με τη μορφή της έκδοσης (φύλλου ελέγχου, πράξης προσδιορισμού φόρου κλπ., είτε έμμεσα, με τη μορφή απάντησης σε υποβληθείσα αίτηση, όπως για επιστροφή αχρεωστήτως / καταβληθέντων φόρων, για ανάκληση υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης, για αναγνώριση κάποιας απαλλαγής κλπ., με την απαραίτητη προϋπόθεση, στην τελευταία περίπτωση, να παρέχεται στη φορολογική αρχή, από τις σχετικές διατάξεις, η αρμοδιότητα να επιληφθεί της αντίστοιχης αίτησης. Συνεπώς, δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, όπως είναι η πράξη, με την οποία, η φορολογική αρχή, κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου, που δεν υποβλήθηκε κατά ειδική διαδικασία του νόμου, απλώς πληροφορεί το διοικούμενο για τις εφαρμοσθείσες από αυτήν νομικές διατάξεις σε προηγούμενη κρίση της, που διενεργήθηκε κατά ειδική διαδικασία του νόμου, δεδομένου ότι δεν ανήκει στη δικαιοδοσία των διοικητικών δικαστηρίων να αποφαινούνται επί διαφωνίας του ενδιαφερομένου προς τις απόψεις της φορολογικής αρχής, οι οποίες διατυπώνονται με πράξη πληροφοριακού χαρακτήρα (πρβλ. Στ3510/2000, 3121/2000, 2095/1997, 576/1995). Ακόμη, σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατά μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, η εκδιδόμενη επί της ενδικοφανούς προσφυγής απόφαση στερείται και αυτή εκτελεστότητας και, συνεπώς, απαράδεκτος ασκείται κατά αυτής το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ' (πρβλ. ΣτΕ 1142/2017, 351/2012, 2286/2009 κ.ά.). Το αυτό δε ισχύει και στην περίπτωση που δεν προβλέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά μίας διοικητικής πράξης, οπότε η απόφαση που εκδίδεται επί της προσφυγής που ασκήθηκε κατά αυτής ως ενδικοφανούς στερείται εκτελεστότητας (βλ. ΣτΕ 1357/2018 7μ.)

Επειδή, περαιτέρω, ο κυρωθείς με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α' 97) Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), ορίζει, στο άρθρο 63, ότι: «1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε

ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή. 2.... 3. Στις περιπτώσεις που από το νόμο προβλέπεται, κατά της πράξης ή της παράλειψης, διοικητική προσφυγή, η οποία ασκείται, μέσα σε ορισμένη προθεσμία, ενώπιον του ίδιου ή ιεραρχικώς προϊσταμένου ή άλλου ειδικώς κατεστημένου οργάνου και συνεπάγεται τον έλεγχο της πράξης ή της παράλειψης κατά το νόμο και την ουσία (ενδικοφανής προσφυγή), το ένδικο βοήθημα της προσφυγής ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά της πράξης που εκδίδεται για την ενδικοφανή προσφυγή... Το κατά τις προηγούμενες περιόδους απαράδεκτο του ένδικου βοηθήματος της προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης κατά της οποίας προβλέπεται από το νόμο η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν ισχύει αν η αρμόδια διοικητική αρχή παρέλειψε να ενημερώσει πλήρως, κατά οποιονδήποτε τρόπο, τον ενδιαφερόμενο, τόσο για την υποχρέωση, όσο και για τους όρους, άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής» και στο άρθρο 66, όπως η παράγραφος 2 αυτού αντικαταστάθηκε, εντέλει, με το άρθρο πρώτο υποπαρ. ΙΓ2 υποπερ. 2α του ν. 4093/2012 (Α' 222/12.11.2012), ότι: «1. η προσφυγή ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών, η οποία αρχίζει: Α. Σε περίπτωση ρητής πράξης: α) Για εκείνους τους οποίους αφορά: ί. από την κατά νόμο επίδοση της σε αυτούς, ή η. σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της. Β[...] Β.. Σε περίπτωση παράλειψης, από τη συντέλεση της. 2. α. Εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών και η προθεσμία για την άσκηση της αρχίζει όπως ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο ο β) [...]». Τέλος, με την υποπερ.3 της αυτής υποπαραγράφου, του άρθρου πρώτου του νόμου 4093/2012 ορίζεται ότι: «3. Η ρύθμιση της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως προστίθεται με την περίπτωση 2 της παρούσας υποπαραγράφου, καταλαμβάνει πράξεις που εκδίδονται ή παραλείψεις που συντελούνται μετά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου». Εξάλλου, στο άρθρο 67 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ. ότι: «1. Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής διακόπτεται, για μια μόνο φορά, με την άσκηση κάθε διοικητικής προσφυγής, πλην εκείνης που προβλέπεται από τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 63. Το κατά την προηγούμενη περίοδο αποτέλεσμα επέρχεται ακόμη και αν η διοικητική προσφυγή έχει απευθυνθεί σε αναρμόδιο διοικητικό όργανο. Η διάταξη της παραγράφου αυτής δεν έχει εφαρμογή κατά την εκδίκαση των φορολογικών εν γένει διαφορών». Τέλος, ο ίδιος Κώδικας ορίζει στο άρθρο 60 ότι: «1. Οι προθεσμίες που ορίζονται από το νόμο ή από τα δικαστήρια αρχίζουν την επόμενη ημέρα από εκείνη κατά την οποία συντελέστηκε το γεγονός που αποτέλεσε την αφετηρία τους και λήγουν στις επτά (7) το βράδυ της τελευταίας ημέρας, αν δε αυτή είναι αργία, την ίδια ώρα της αμέσως επόμενης εργάσιμης ημέρας... 2...», και στο άρθρο 61 ότι : «1. Οι προθεσμίες που αρχίζουν με την επίδοση εγγράφου τρέχουν και εναντίον εκείνου με παραγγελία του οποίου έγινε η επίδοση. 2... 5. Οι προθεσμίες της παρ. 1, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχουν ανατρεπτικό χαρακτήρα, η δε τήρηση τους εξετάζεται από το δικαστήριο και αυτεπαγγέλτως...». Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι για την έναρξη της 30νθήμερης προθεσμίας άσκησης προσφυγής ουσίας ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων κατά ρητής διοικητικής πράξεως απαιτείται, κατ' άρθρο 66 παρ. 1 περ. α' Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, είτε επίδοση της πράξης, είτε πλήρης γνώση του

περιεχομένου της (πρβλ. ΣτΕ 170/2015,3575-7/2013, 2436-7/2012 7μ., 2034-6/2011 Ολόμ., 193, 1309/2006, 3696/2005, 627/2002, 3761/1999/537-540/1998, 3220/1990). Εξάλλου, κατά την έννοια της ίδιας διατάξεως, απαιτείται για την κίνηση της εν λόγω προθεσμίας αποδεδειγμένη [δηλαδή προκύπτουσα είτε από συγκεκριμένα στοιχεία του φακέλου ή συγκεκριμένα και αποδειχθέντα πραγματικά περιστατικά ικανά να στηρίξουν βέβαιη δικανική πεποίθηση (βλ. ΣτΕ 120-3/2014), είτε συνομολογούμενη από τον ίδιο τον προσφεύγοντα] και πλήρης γνώση της προσβαλλομένης πράξεως, ως τέτοιας νοούμενης της γνώσης ολόκληρης της πράξης (πρβλ. ΣτΕ'604/1995 7μ.) και των αιτιολογιών της (βλ. ΣτΕ 1484/2010, καθώς και ΣτΕ 981, 1079/2011,246/2008).

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 προϋσχύον 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 αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991) ή σε έγγραφα που είναι πληροφοριακά.

Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων με ενδικοφανή προσφυγή και περαιτέρω με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσβάλλονται μόνο οι εκτελεστές πράξεις οι οποίες εκδίδονται από τις διοικητικές αρχές. Τέτοιες δε δεν αποτελούν τα έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα.

Επειδή, το προσβαλλόμενο από 19.10.2023 e-mail του Κέντρου Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων (Κ.Ε.Φ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων είναι έγγραφο **πληροφοριακού χαρακτήρα** και δεν αποτελεί πράξη εκ της οποίας απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών και ως εκ τούτου **στερείται εκτελεστότητας** και συνεπώς απαραδέκτως ασκείται ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, το ΚΕΦ ενημέρωσε την προσφεύγουσα επιχείρηση περί του αιτήματός της και δεν έκρινε επ' αυτού.

Επειδή, επιπλέον η επιστρεπτέα προκαταβολή δεν αφορά 'πράξη' κατά την έννοια του άρθρου 63 του ΚΦΔ και άρα δεν προσβάλλεται ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **15-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.