



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1346/20-05-2024

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης
Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης
Αθην. Τακαντζά 8 – 10, Τ.Κ.: 546 39 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313332241
Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr
Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- Τις διατάξεις:
 - Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ58Α/19-04-2024), στο εξής Κ.Φ.Δ..
 - Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).
 - Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ6009Β/25-11-2022).
- Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
- Την με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 και ημερομηνία 30/08/2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- Την με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** της **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, νομίμως εκπροσωπούμενης από την διαχειρίστριά της κ. του (Α.Φ.Μ.:), η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς, **κατά** της με αριθμό πρωτοκόλλου/20240109/4541 και ημερομηνία **09/01/2024 αρνητικής απάντησης** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/20231229/4541 και ημερομηνία **29/12/2023 αίτησης** της προσφεύγουσας εταιρείας.
- Την ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
- Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.
- Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **19/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των ηλεκτρονικώς αναρτηθέντων σχετικών εγγράφων και των προβαλλόμενων ισχυρισμών της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτοκόλλου/20240109/4541 και ημερομηνία **09/01/2024 αρνητική απάντηση** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/20231229/4541 και ημερομηνία **29/12/2023 αίτηση** της προσφεύγουσας εταιρείας για **διαγραφή**, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 63Β παρ. 1 περ. α) του Ν.4987/2022,

των εκδοθεισών, σε βάρος της, **Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 58 παρ. 1 περ. γ) Ν.4987/2022)** του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ. με αριθμό/08-12-2023 για το **φορολογικό έτος 2017** ποσού **2.190,43 €** και με αριθμό/08-12-2023 για το **φορολογικό έτος 2018** ποσού **3.656,38 €**.

Η προσφεύγουσα **εταιρεία** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης δια της ολικής διαγραφής των ανωτέρω Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 58 παρ. 1 περ. γ) Ν.4987/2022), προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

Με τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της διορθώθηκαν οι αρχικές δηλώσεις των οικείων φορολογικών ετών. Δυνάμει δε των διατάξεων του άρθρου 58 παρ. 1 του Ν.4987/2022, δεν επιβαλλόταν πρόστιμο σε περίπτωση που η αρχική δήλωση ήταν πιστωτική και η τροποποιητική, η οποία είχε υποβληθεί μετά την κοινοποίηση της εντολής φορολογικού ελέγχου και πριν την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ήταν, επίσης, πιστωτική. Περαιτέρω, η ανάκτηση εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. επιστραφέντος ποσού δεν θεωρείτο ποσό φόρου που προέκυψε για καταβολή και, επομένως, η πράξη επιβολής προστίμου είναι μη νόμιμη, πλημμελής και ακυρωτέα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 (Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) παρ. 1 του Ν.4987/2022 «**Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας**» (ΦΕΚ206Α/04-11-2022) οριζόταν ότι

«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 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) ημέρες 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 περ. δ) της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής ήταν, μεταξύ άλλων, η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που επρόκειτο να εισαχθούν ενώπιον της Δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής. Κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονταν οι πράξεις οι οποίες, με βάση το προϊσχύον καθεστώς, προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Διοικ.Δικ.). Ως εκ τούτου, η επανεξέταση των πράξεων της Διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλάμβανε μόνον τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνταν διοικητικές διαφορές ουσίας που αναφύονταν στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ., πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) (βλ. ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008).

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στον νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. Η εκτελεστικότητα δε της

διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη) και, γενικότερα, η ρύθμιση την οποία θεσπίζει είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος Ι, 2017, σελ.103).

Επειδή, πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται και οι βεβαιωτικές πράξεις με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος ΙΙ, 2010, σελ.115 επ.), δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης (βλ. ΣτΕ 2095/97, 675/1995 και Βλ. Μωυσίδης, Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Εκδ. Σάκκουλα, 2012, σελ.315 επ.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία στρέφεται κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου/20240109/4541 και ημερομηνία 09/01/2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, η οποία συνιστά έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα στερούμενο εκτελεστότητας, καθώς με αυτό ενημερώθηκε ότι η αίτησή της, για την διαγραφή βεβαιωθέντων ποσών προστίμων 2.190,43 € για το φορολογικό έτος 2017 και 3.656,38 € για το φορολογικό έτος 2018 που είχαν προκύψει από την έκδοση, αντιστοίχως, των με αριθμούς/08-12-2023 και/08-12-2023 Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 58 παρ. 1 περ. γ) Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., απορρίφθηκε λόγω του ότι οι συγκεκριμένες πράξεις προσβάλλονταν μόνον με ενδικοφανή προσφυγή κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4987/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης ασκήθηκε απαράδεκτως.

Επειδή, περαιτέρω, στις με αριθμούς/08-12-2023 και/08-12-2023 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 58 παρ. 1 περ. γ) Ν.4987/2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, αντιστοίχως, αναφέρεται ρητώς ότι σε περίπτωση αμφισβήτησής τους προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4987/2022, εντός τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της κοινοποίησης αυτών στον υπόχρεο. Οι εν λόγω πράξεις αναρτήθηκαν ηλεκτρονικώς από την Δ.Ο.Υ. Κοζάνης κατά την 08/12/2023 ημέρα της εβδομάδας Παρασκευή στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας στο πληροφοριακό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε. (αριθμός καταχώρησης 20231208.....) προς κοινοποίηση και αποστάλθηκε σχετική ειδοποίηση στις δηλωθείσες, στην Α.Α.Δ.Ε., διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου “.....@gmail.com” και “.....@.....gr” που αναγνώστηκε την ίδια ημέρα και, ως εκ τούτου, η κοινοποίηση των πράξεων συντελέστηκε κατά την 08/12/2023 (άρθρο 5 παρ. 6 Ν.4987/2022). Συνεπώς, οι ως άνω πράξεις θα μπορούσαν να προσβληθούν εμπροθέσμως με ενδικοφανή προσφυγή –κατ’ άρθρο 63 του Ν.4987/2022– έως την 08/01/2024 ημέρα Δευτέρα (07/01/2024 Κυριακή η τριακοστή ημέρα, άρθρο 7 παρ. 1 εδ. πρώτο και παρ. 2 του Ν.4987/2022).

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** της **εταιρείας** με την επωνυμία «.....» και **Α.Φ.Μ.:**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στη νόμιμη εκπρόσωπο της υπόχρεης εταιρείας.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.