



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14.5.2024

Αριθμός απόφασης: 1444

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του και της κατοίκωνκατά των αρ. οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017-2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα.

8. Το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα.

9. Την αρ. Πράξη Αναπομπής και τις από πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

10. Την αρ. απόφαση παράτασης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4987/2022.

11. Την από έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ βάσει της αρ. Πράξης Αναπομπής.

12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 81.145,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 40.572,50 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.890,47 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 37.356,93 €, πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 13.678,47 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.881,17 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, που συντάχθηκε βάσει της αρ. εντολής ελέγχου για τον προσφεύγοντα (που δραστηριοποιείται στο χονδρικό εμπόριο ελαιόλαδου και τη μεσιτεία ασφαλειών) και βάσει της εντολής ελέγχου για την προσφεύγουσα (αγρότης ειδικού καθεστώτος). Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα εξής:

Α. Φορολογικό έτος 2017: από τον έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων προέκυψε προσαύξηση περιουσίας ύψους 48.748,17 € (εκ των οποίων ποσό ύψους 38.041,00 € πιστώσεις σε μετρητά, και 10.707,17 € λοιπές μη αιτιολογημένες πιστώσεις). Περαιτέρω, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος συνολικού ύψους 11.943,64 € που αφορούν δαπάνες άνω των 500 € για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής, ή/και για τις οποίες δεν προκύπτει ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες. Συνεπώς οι συνολικές διαφορές του ελέγχου ανήλθαν στα 60.691,82 €.

Ωστόσο, οι προσφεύγοντες στο εν λόγω έτος φορολογήθηκαν βάσει των τεκμαρτών εισοδημάτων τους, δεδομένου ότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν αγορές επενδυτικών προϊόντων (αμοιβαίων κεφαλαίων) συνολικού ποσού ύψους 248,391.23 € που δεν είχαν δηλωθεί στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, και επαναπροσδιορίστηκε το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος στα 131.795,99 € (έναντι δηλωθέντων εισοδημάτων και διαφορών του ελέγχου, συνολικού ποσού 51.268,75 €) και το τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας στα 144.156,68 € (έναντι δηλωθέντων εισοδημάτων και διαφορών του ελέγχου, συνολικού ποσού 57.568,32 €).

Β. Φορολογικό έτος 2018: από τον έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων προέκυψε προσαύξηση περιουσίας ύψους 77.288,38 € (εκ των οποίων ποσό ύψους 57.805,38 € πιστώσεις σε μετρητά, και 19.483,00 € λοιπές μη αιτιολογημένες πιστώσεις). Περαιτέρω, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος συνολικού συνολικού ύψους 18.486,17 € που αφορούν δαπάνες άνω των 500 € για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής, ή/και για τις οποίες δεν προκύπτει ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες. Συνεπώς οι συνολικές διαφορές του ελέγχου ανήλθαν στα 95.774,55 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας τους κατωτέρω ισχυρισμούς:

1. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως «πρωτογενών καταθέσεων» ποσών προερχομένων από επανακατάθεση προγενέστερων, μη δαπανηθεισών αλλού, αναλήψεων. Στις, οι προσφεύγοντες προέβησαν σε ανάληψη μετρητών χρημάτων από τον τραπεζικό τους λογαριασμό στην με IBANποσού 310.000,00 Ευρώ και 130.000,00 Ευρώ, αντιστοίχως, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 440.000,00 Ευρώ. Ο έλεγχος, στο πλαίσιο διασταυρωτικού ελέγχου για τη δυνατότητα επανακατάθεσης των ανωτέρω ποσών, προέβη σε έκδοση των υπ' αριθμ. εντολών ελέγχου, για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016. Είναι αυθαίρετο το συμπέρασμα του ελέγχου ότι από το ανωτέρω ποσό των 440.000,00 €, ποσό ύψους 383.236,77 επανακατατέθηκε στα 2015 και 2016 και το υπολειπόμενο ποσό ύψους 56.763,22 € αναλώθηκε σε προσωπικές ανάγκες των προσφευγόντων.

2. Παράνομος, αναίτιολόγητος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών λόγω μη εξόφλησης παραστατικών αξίας άνω των 500€ με τραπεζικά μέσα πληρωμής. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα προσκομίζει στοιχεία βάσει των οποίων ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής του αρ. παραστατικού εκδόσεως της επιχειρήσεως ύψους 2.572,50 €, του αρ. παραστατικού εκδόσεως της Εταιρείας ύψους 2.240,00 €, του αρ. τιμολογίου εκδόσεως της επιχειρήσεως ποσού ύψους 2.033,86 € (σημειωτόν ότι στην έκθεση ελέγχου καταγράφεται τιμολόγιο εκδόσεως της ανωτέρω επιχείρησης με ημερομηνία 12.5.2017 και ύψους 2.312,44 €), του αρ. παραστατικού ύψους 1.200,00 €, του αρ. παραστατικού ύψους 800,00 €, των από τιμολογίων εκδόσεως της επιχειρήσεως ύψους 1.368,00 € 820,00 € 699,20 € και 736,00 €, καθώς και του από παραστατικού εκδόσεως της επιχειρήσεως ύψους 880,00 €.

Με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα, οι προσφεύγοντες προσκόμισαν στοιχεία για την αιτιολόγηση των καταλογισθεισών πιστώσεων της περ. β της σελ. 39 της έκθεσης ελέγχου, συνολικού ύψους 3.072,50 €, φορολογικού έτους 2017.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και δεδομένου ότι τα έγγραφα που προσκομίσθηκαν με το αρ. πρωτ. υπόμνημα των προσφευγόντων κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας ως νέα στοιχεία αναπέμψαμε την υπόθεση στο ΚΕΦΟΜΕΠ με την υπ' αριθμ. Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία

και τη δυνατότητα που επικαλούνται οι προσφεύγοντες να διαθέτουν στα ελεγχόμενα έτη 2017 και 2018 μετρητά που αναλήφθηκαν το έτος 2015 συνολικού ύψους 440.000,00 €, και να μας αποστείλει το σχετικό της πόρισμα.

Το ΚΕΦΟΜΕΠ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με την από έκθεση εκλεκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ, στο οποία αναφέρονται τα εξής:

«...Κατά τη διάρκεια του ελέγχου... διαπιστώθηκε πως από το ποσό των 440.000,00€ που αναλήφθηκε από τους ελεγχόμενους, κατατέθηκε σε επόμενες ημερομηνίες μέρος αυτού του ποσού, ήτοι 383.236,77€, σύμφωνα με τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών τους, τα έτη 2015 και 2016.

Ωστόσο σύμφωνα με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες με την υποβολή της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώθηκε ότι:

➤ οι πιστώσεις ποσών 1.000,00 € και 352,77€ στις έχουν αντιλογιστεί και δεν αφορούν σε επανακαταθέσεις.

➤ Η πίστωση 40.000,00 € στις, αφορά σε εξαγορά μεριδίων από επενδυτικό προϊόν και ως εκ τούτου δεν αποτελεί επανακατάθεση.

➤ Η πίστωση 100.000,00 € στις αφορά σε πρόωρη ανάληψη προθεσμιακής κατάθεσης και ως εκ τούτου δεν αποτελεί επανακατάθεση.

Βάσει των ανωτέρω το ποσό, που ο έλεγχος στα αρχικά του συμπεράσματα είχε διαπιστώσει ότι επανακατατίθεται, από 383.236,77 € διαμορφώνεται σε 241.884,00 (383.236,77-141.352,77).

Συνεπώς όπως αναφέρεται και στην από έκθεση απόψεων (σελίδα 6) επί της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι δύναται να γίνει δεκτό το ποσό των 198.116,00 € ως διαθέσιμο προερχόμενο από τις επικαλούμενες από τους προσφεύγοντες αναλήψεις, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στις και στις ποσών αντιστοίχως 310.000,00€ και 130.000 00€.

Σχετικά με τις πιστώσεις που αναφέρονται στην σελίδα 39 της παρ.β' της ενότητας «πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν» της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη και τα ως άνω διαθέσιμα μετρητά διαπιστώνει ότι δύναται να γίνουν δεκτές ως αιτιολογημένες οι πιστώσεις που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών ήτοι συνολικού ποσού 2.770,00 (3.072,50 – 172,50-130,00).

Γ. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν των συμπληρωματικών στοιχείων που προσκομίστηκαν με την υποβολή της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής και κατόπιν διεξοδικής αναλύσεως και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεων / πιστώσεων) του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων (λογαριασμοί καταθέσεων, δάνεια, κάρτες, επενδυτικά κ.α.) των προσφευγόντων ο έλεγχος διαπίστωσε τα ακόλουθα:

Για το φορολογικό έτος 2017:

Για το φορολογικό έτος 2017 το ποσό των 38.041,00, το οποίο αφορούσε σε διαφορές από μετρητά που είχαν καταλογισθεί ως προσαύξηση περιουσίας, δύναται να προέρχεται από διαθέσιμα μετρητά που διέθεταν οι προσφεύγοντες από προηγούμενες χρήσεις. Επιπλέον αιτιολόγησαν πρωτογενείς καταθέσεις ποσού ύψους 2.770,00€. Κατά συνέπεια διαπιστώθηκαν μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 7.937,17€ (10.707,17€-2.770,00€) καθώς και λογιστικές διαφορές ποσού ύψους 11.943,64€.

Επιπλέον όπως αναφέρεται αναλυτικά στην από έκθεση ελέγχου (σελίδα 60) διαπιστώθηκαν ποσά που δεν περιλαμβάνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 ως κάτωθι:

- ποσό 1.285,53€ που αφορά σε τόκους από ομόλογα από την τράπεζα
ποσό 1.187,26€ που αφορά σε μερίσματα από την τράπεζα
- ποσό 364,93€ για την ελεγχόμενη, που αφορά σε τόκους από τον Οργανισμό Προγνωστικών Αγώνων
- ποσό 103,33€ που αφορά σε τόκους από προθεσμιακή κατάθεση • ποσό 9.319,31€ που αφορά σε τόκους αλλοδαπής της κας
- ποσό 1.726,45€ που αφορά σε κέρδος από επενδυτικά προϊόντα
- ποσό 248.391,23€ που αφορά σε αγορές επενδυτικών προϊόντων

Για το φορολογικό έτος 2018:

Παράλληλα για το φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε το ποσό των 57.805,38€ το οποίο αφορούσε σε διαφορές από μετρητά που είχαν καταλογισθεί ως προσαύξηση περιουσίας, δύναται να προέρχεται από διαθέσιμα μετρητά που διέθεταν οι προσφεύγοντες και αφορούν σε προηγούμενες χρήσεις. Επιπλέον διαπιστώθηκαν μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 19.483,00€ καθώς και λογιστικές διαφορές ποσού ύψους 9.170,47€ (18.486,17€-9.315,70€), όπως αναλυτικά αναφέρετε στην σελίδα 9 της από Έκθεσης Απόψεων.

Επιπλέον όπως αναφέρεται αναλυτικά στην από έκθεση ελέγχου (σελίδα 61) διαπιστώθηκαν ποσά που δεν περιλαμβάνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 ως κάτωθι:

- ποσό 1.009,50 € που αφορά σε μερίσματα από την τράπεζα
- ποσό 723,91 € για την ελεγχόμενη, που αφορά σε τόκους από τον Οργανισμό Προγνωστικών Αγώνων
- ποσό 5.522,90 € που αφορά σε τόκους αλλοδαπής της κας
- ποσό 2.418,49 € που αφορά σε κέρδος από επενδυτικά προϊόντα
- ποσό 95.000,00 € που αφορά σε αγορές επενδυτικών προϊόντων»

Περαιτέρω, με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα και όσον αφορά τη φορολόγηση βάσει των τεκμαρτών εισοδημάτων τους ζητείται να ληφθεί υπόψη το διαθέσιμο προς ανάλωση εισόδημα προηγούμενων ετών (στους κωδ. 787-788).

Επειδή, στο άρθρο 63 του ν. 4987/2022 ορίζεται 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.

[...]

5. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. Με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, που εκδίδεται πριν από την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, η εν λόγω προθεσμία δύναται να παρατείνεται άπαξ για τριάντα (30) ημέρες, σε περίπτωση που προσκομισθούν από τον υπόχρεο νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά τις τελευταίες τριάντα (30) ημέρες πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής. Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών μπορεί, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί άλλους υπαλλήλους της ίδιας υπηρεσίας να υπογράφουν, με εντολή του, αποφάσεις επί ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής.»

Επειδή με τη δε παρ. 8 του ίδιου ως άνω άρθρου του ΚΦΔ 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...».

Επειδή, κατ' αναλογική εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 70 του ν. 2717/1999, όπως είναι σε ισχύ: «1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδικώς για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι στο πεδίο εφαρμογής της κατ' άρθρο 63 του ΚΦΔ ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι εκτελεστές πράξεις ή παραλείψεις των φορολογικών αρχών από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας. Αντιθέτως, δεν υπόκεινται σε ενδικοφανή προσφυγή οι βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της φορολογικής διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα, διότι στερούνται εκτελεστότητας. Η τυχόν ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή κατά μη εκτελεστής βεβαιωτικής 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).

Εξάλλου, εφόσον έχει προηγηθεί η έκδοση απόφασης (ή η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη) της ΔΕΔ επί ενδικοφανούς προσφυγής κατά πράξης της φορολογικής αρχής, η τυχόν εκ νέου

υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ίδιας πράξης είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη. Στην περίπτωση αυτή, η τυχόν εκδιδόμενη απόφαση επί της δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία η ΔΕΔ εμμένει στην αρχική απόφασή της, ή και η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής, συνιστά βεβαιωτική πράξη στερούμενη εκτελεστότητας και, επομένως, μη προσβαλλόμενη με ένδικη προσφυγή.

Επειδή, οι προσφεύγοντες έχουν ασκήσει ήδη τη με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή κατά των αρ. Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ φορολογικών ετών 2017 και 2018, ήτοι κατά των ιδίων πράξεων κατά των οποίων στρέφονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς. Η ως άνω με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή εξετάστηκε στην ουσία και επί της εν λόγω προσφυγής έχει ήδη εκδοθεί η αρ. απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία έγινε μερικώς δεκτή η εν λόγω προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεδομένου ότι είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τους ίδιους προσφεύγοντες κατά των ιδίων πράξεων κρίνεται ότι η με αρ. πρωτ. υπό κρίση δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

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.