



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα : 28/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1675

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου- Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : ΤΚ: 104 40

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας , κατοίκου κατά της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ της οποίας αιτείται την ακύρωση .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α 1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία υπεβλήθη 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 βάση την υπ' αριθ' εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ πραγματοποιήθηκε μερικός έλεγχος για το οικον. έτος 2013 (01.0.12 – 31.12.12), λόγω μη υποβολής από πλευράς της εταιρείας , της οποίας διευθύνων σύμβουλος τυγχάνει ο προσφεύγων δήλωσης φόρου εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος.

Στα πλαίσια του ελέγχου στις εστάλη με συστημένη επιστολή στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης, η αριθμ. κλήση για παροχή στοιχείων του άρθρου 14 του ν.4987/2022 και η αριθμ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού της ΠΟΛ. 1073/2018.

Περαιτέρω στις εστάλη με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου, με την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου, της ελεγχόμενης εταιρείας κλήση για παροχή στοιχείων του άρθρου 14 του Ν.4987/2022 και η αριθμ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού της ΠΟΛ. 1073/2018.

Με δεδομένο ότι ως την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου , η ελεγχόμενη εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση ελέγχου ούτε απέστειλε κάποιο λογιστικό αρχείο ή στοιχείο, η Φορολογική Αρχή λόγω αδυναμίας της να διενεργήσει ελεγκτικές επαληθεύσεις έκρινε τα βιβλία της ελεγχόμενης εταιρείας ανακριβή προσδιορίζοντας τα φορολογητέα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/94 και συντάσσοντας την από έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος .

Ο προσφεύγων με την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου της ελεγχόμενης εταιρείας , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

α)Με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου ορίσθηκε ως αντιπρόεδρος και αναπληρωτής του Προέδρου, ο με αρμοδιότητες Διευθύνοντος Συμβούλου, επί θεμάτων καθημερινής διαχείρισης, που αφορούν την εν γένει λειτουργία της εταιρείας στον οποίο έπρεπε να κοινοποιηθεί η προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου και όχι στον προσφεύγοντα.

β) Ήταν αδύνατον, να προσκομιστούν από τον υπεύθυνο νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας τα βιβλία και τα στοιχεία αυτής στον έλεγχο καθόσον το κτήριο που στεγάζονταν η εταιρεία και υπήρχαν όλα τα έγγραφα και τα τιμολόγια των δαπανών, λεηλατήθηκε από αγνώστους.

γ) Λόγω καταστροφής του κτηρίου ουδείς έλαβε γνώση της κλήσεως για παροχή εξήγησης και ιδιαίτερα ο προσφεύγων ή ο διευθύνων σύμβουλος.

δ)Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός που εφάρμοσε η Φορολογική Αρχή κατά τον έλεγχο δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα προσκομίζοντας ταυτόχρονα την εισηγητική έκθεση προς την γενική συνέλευση των μετόχων επί των οικονομικών καταστάσεων έως στην οποία φαίνονται τα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας για την χρήση του 2012 υπογραμμένα από ορκωτό λογιστή .

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. ... 2) ..., 3) ..., 4) ..., 5) ..., 6) ..., 7) ..., 8) 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 με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 και εφεξής σε βάρος του από την 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 διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική Αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.»

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 προϊσχύον 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο 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. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι:

«1) Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται **δυνάμει εκτελεστού τίτλου**.

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 του 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 Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή, κατά τα λοιπά, η Ενδικοφανής Προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 577/2004, ΣτΕ 3785/2006, 3693/2008, ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3502/2011).

Επειδή, δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, όπως είναι η πράξη με την οποία η φορολογική αρχή, κατόπιν αίτησης του ενδιαφερόμενου μη υποβληθείσας κατ' ειδική διαδικασία του νόμου, γνωστοποιεί τις απόψεις της για την έννοια και έκταση εφαρμογής φορολογικής διάταξης (ΣτΕ 2095/97, ΣτΕ 675/1995). (Μωυσίδης Βλαδίμηρος, Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Εκδόσεις Σάκκουλα, 2012 σελ.315-316)

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή καθόσον η προσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος , εκδόθηκε για την γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου και στερείται εκτελεστότητας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ΚΦΔ, δεδομένου δε ότι η προσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου εισοδήματος δεν επιφέρει έννομα αποτελέσματα σε βάρος της προσφεύγουσας, η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του ως νόμιμου εκπροσώπου της εταιρείας ως **απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Η προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.