



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 07/10/2024

Αριθμ. Αποφ.: 2130



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@.aade.gr

Url : www.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 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 1064/28.04.2017 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) 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, ατομικά και ως νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας με την επωνυμία **Μ Ι.Κ.Ε** με **Α.Φ.Μ.:** με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο» και έδρα στο, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. πιστοποιητικού ανάρτησης πράξεων, καθώς και κατά των με αριθμό πρωτοκόλλου/**25-05-2022**,/**30-03-2023** και/**19-09-2023** εγγράφων/ αναρτήσεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Την από 14-05-2024 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των του με **ΑΦΜ** και **Μ Ι.Κ.Ε Α.Φ.Μ.:** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με το υπ' αριθμ. πιστοποιητικό ανάρτησης στο ηλεκτρονικό σύστημα κοινοποιήσεων της ΑΑΔΕ, κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά μέσω του e-taxisnet και με αποστολείσα ειδοποίηση στο δηλωθέν e-mail της προσφεύγουσας εταιρείας «.....@gmail.com», το υπ'αριθμ./**20-10-2023** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. που αφορούν την εταιρεία **Μ Ι.Κ.Ε**
- Οι υπ'αριθμ./**25-05-2022**,/**30-03-2023** &/**19-09-2023** προσκλήσεις προσκόμισης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων έτους 2020 απεστάλησαν με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα διεύθυνση της εταιρείας και αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά μέσω του e-taxisnet και με αποστολείσα ειδοποίηση στο δηλωθέν e-mail της προσφεύγουσας εταιρείας «.....@gmail.com»

Η Δ.Ο.Υ. Καβάλας διενήργησε έλεγχο φόρου εισοδήματος & Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2020, δυνάμει της υπ'αριθμ./**24-05-2022** εντολής ελέγχου στην εταιρεία Μ Ι.Κ.Ε με ΑΦΜ: Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ./**11-04-2022** έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (αρ.πρωτ.εισερχ./**21-04-2022**). Λόγω μη προσκόμισης των φορολογικών αρχείων στη φορολογική αρχή, η Δ.Ο.Υ. Καβάλας προσδιόρισε το εισόδημα της προσφεύγουσας εταιρείας με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Με την από **09-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων στρέφεται κατά των προσκλήσεων προσκόμισης φορολογικών αρχείων και κατά του σημειώματος διαπιστώσεων και των προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρων, ισχυριζόμενος ότι η εταιρεία συστήθηκε παρά τη θέλησή του, από τον του με σκοπό να μην πληρώσουν τίποτα από τα χρέη. Ο προσφεύγων δεν έκανε καμία πράξη διαχείρισης, ούτε αγορές, ούτε πωλήσεις, ούτε πήγε ποτέ σε αυτό το μαγαζί. Απειλήθηκε από το και το λογιστή του και προέβη σε ασφαλιστικά μέτρα. Επισυνάπτονται δικαστικές αποφάσεις. Τα πρόστιμα αφορούν μόνο τον ίδιο. Δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων, παρά μόνο στην τελευταία, καθώς δεν είχε οποιοδήποτε στοιχείο της εταιρείας. Φορολογικά υπεύθυνος πρέπει να καταστεί ο

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 εκτελεστότητα. **Η εκτελεστότητα 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, σελ.116).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 5104/19-4-2024 (Κ.Φ.Δ.), όπως αντικατέστησε το άρθρο 63 του ν.4987/2022: «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](#) (ν. [2717/1999](#), Α' 97).».

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 2 της Α.1165/2022 – Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής αποκλειστικά μέσω διαδικτύου, ορίζεται ότι: «Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής απαιτείται να φέρουν Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gov.gr, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 ν.4727/2020».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/2017 «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» ορίζεται ότι: «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 στην προκειμένη περίπτωση, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν είναι ενυπόγραφη και δεν φέρει ψηφιακή υπογραφή. Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε ατομικά και ως νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας Μ.ΙΚΕ» την υπ' αριθμ./15-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή κατά των ιδίων ως άνω εγγράφων της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, με τους ίδιους ακριβώς ισχυρισμούς και το ίδιο περιεχόμενο, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./13-05-2024 απορριπτική λόγω απαραδέκτου απόφαση της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης, η οποία νομίμως κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με ανάρτηση στον λογαριασμό του στην Α.Α.Δ.Ε. στις 16-5-2014 ώρα 15:04:15 και αναγνώστηκε στις 19-8-2024 ώρα 09:48:29.

Επειδή περαιτέρω, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 Ν.4987/2022: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον **προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου**, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση «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**

εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 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. 3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΑΠΟΦ.ΔΕΛ//2013 (ΑΠΟΦ. ΔΕΛ.Α1198404 ΕΞ ΦΕΚ Β 3366 2013) του Γ.Γ.Δ.Ε. «Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου. 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 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣΤΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή** κατά του υπ' αριθμ/20-10-2023 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, το οποίο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά με την υπ' αριθμ. ανάρτηση του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και κατά των υπ'αρίθμ./25-5-2022,/30-3-2023 και/19-9-2023 προσκλήσεων του άρθρου 14 τοιυ ν.4987/2022, καθώς **οι παραπάνω πράξεις δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **09-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, ατομικά και ως νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμία **Μ Ι.Κ.Ε** με **Α.Φ.Μ.:**, ως **απαράδεκτης.**

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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

