



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 279

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604561
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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

4. Την απόκαι αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε διεύθυνση έδρας, κατά:

α) Της με αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,

β) της με αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A. Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ποσού 261.666,50€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 158.478,80€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 55.291,10€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **475.436,40€**.

B. Με την με αριθμ.Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 , ποσού **102.693,30€**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στις με ημερομηνία θεώρησηςοικείες εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της ίδιας φορολογικής αρχής οι οποίες έλαβαν υπό όψη τους τα αποτελέσματα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου που αναφέρονται στην απόέκθεση μερικού ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με ελεγχόμενο τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ , προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος λόγος.

Παντελής έλλειψη αιτιολογίας των Εκθέσεων Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ η οποία καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις ακυρωτέες ως νομικά πλημμελείς.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, από την επισκόπηση του περιεχόμενου των εκθέσεων ελέγχου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ επί των οποίων ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου προκύπτει ότι το 1ο ΕΛΚΕ Αττικής δεν έχει προβεί σε κανένα παντελώς δικό του έλεγχο, δεν αναφέρει επουδενί το σύνολο των πραγματικών περιστατικών επί των οποίων ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου και οι εκθέσεις αυτές ελέγχου του ΕΛΚΕ κατά τύπο μόνο αποτελούν αιτιολογημένες εκθέσεις ελέγχου (πρβλ ΔΕΑ 1498/2015) όπως απαιτούν οι διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ΚΦΔ και του άρθρου 171του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

2ος λόγος.

Παντελής έλλειψη σύνταξης αυτοτελούς πραγματικού ελέγχου ΦΠΑ

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, η προσβαλλόμενη υπ' αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, για την οποία στην οικεία έκθεση Φ.Π.Α. δεν έχει γίνει αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και αυτοτελής υπολογισμός των φορολογητέων εκροών και έχουν απλά υιοθετηθεί συλλήβδην οι (ούτως ή άλλως αόριστες) διαπιστώσεις του οικείου ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος τυγχάνει προεχόντως ακυρωτέα ως νομικά πλημμελής

3ος λόγος προσφυγής.

Παντελώς αόριστη, αυθαίρετη, αβάσιμη και αναπόδεικτη η κρίση του ελέγχου ότι στοιχειοθετούνται παραβάσεις μη έκδοσης αποδείξεων από ανεπίσημα στοιχεία.

4ος λόγος.

Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση της φορολογικής αρχής περί ύπαρξης αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης κατ' εφαρμογή της μεθόδου της κλειστής αποθήκης. Η κρίση του ελέγχου περί ύπαρξης αποκρυβείσας ύλης κατ' εφαρμογή της κλειστής αποθήκης, πέραν από αναπόδεικτη και πλημμελής, σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να στοιχειοθετήσει, κατά το βάρος απόδειξης που αναλογεί στη φορολογική αρχή, την επιβολή φόρων και κυρώσεων για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων. Η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ είναι σε κάθε περίπτωση πλημμελής, γιατί στηρίχθηκε αποκλειστικά στην (πλημμελή και αόριστη) εφαρμογή της ελεγκτικής μεθόδου της κλειστής αποθήκης, από την οποία αποκλειστικά δε μπορούν να συναχθούν ασφαλή συμπεράσματα για μη έκδοση στοιχείων. (πρβλ. 5504/1998 ΔΕΦ ΑΘ ΔΔΙΚΗ/1999, 1121/2011 ΔΕΦ ΑΘ, 2440/2013 ΣΤΕ ΔΦΟΡΝ 2013/1764).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«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. 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή στο άρθρο 2 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.04.2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β΄ /27.04.2017), η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α` των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης.».

Επειδή, εν προκειμένω:

α) Η με αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα τηνκαι ώρα 18:15:13, με αριθμό καταχώρισης ανάρτησης, και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα και ώρα 18:39:38 οπότε και εκκίνησε η ανωτέρω προβλεπόμενη τριανταήμερη προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

β) Η με αριθμ. προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα τηνκαι ώρα 18:10:18, με αριθμό καταχώρισης ανάρτησης, και αναγνώστηκε την ίδια ημέρα

και ώρα 18:38:49 οπότε και εκκίνησε η ανωτέρω προβλεπόμενη τριανταήμερη προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των ως άνω πράξεων, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως απαράδεκτης.

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

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.