



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/6/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 732

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604576  
**E-mail** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr), [a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (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. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 3-3-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ ....., δια του πληρεξούσιου και αντίκλητου δικηγόρου, ..... με ΑΦΜ ....., που εδρεύει στον ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οδού ....., κατά των κάτωθι προσωρινών πράξεων:

A/A	Αριθ. πράξης	Ημ/νία έκδοσης πράξης	Είδος προστίμου	Φορ. έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	--------------	-----------------------	-----------------	-----------	----------------------------

1	.....	31-1-2023	Πρόστιμο άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ	2020	5.521,39€
2	.....	31-1-2023	Πρόστιμο ειδ. χρημ. κύρωσης άρθρου 13Α ν.2523/1997	2020	2.500,00€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και το με αριθ. ....../ 5-8-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.).

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3-3-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την με αριθ. ....../ 31-1-2023 προσωρινή πράξη προσδιορισμού προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο του άρθρου 58Α§1 του ΚΦΔ, ποσού 5.521,39,00€, καθότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε εκατόν εξήντα πέντε (165) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 84.944,58€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 11.042,79€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5, 8, 9, 11, 12 και 13 περ. α' του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251).

2) Με την με αριθ. ....../ 31-1-2023 προσωρινή πράξη προσδιορισμού προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 138Α παρ.1 του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179), πρόστιμο συνολικού ποσού 2.500,00€, λόγω μη έκδοσης εκατόν εξήντα πέντε (165) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας, ποσού 84.944,58€ πλέον Φ.Π.Α. 13%, ποσού 11.042,79€.

Οι ως άνω πράξεις προσωρινού προσδιορισμού προστίμων επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία μαζί με το με αριθ. ....../2022 Σ.Δ.Ε., κατόπιν διενέργειας ελέγχου, σε εκτέλεση της με αριθ. ....../2022 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ. Το ανωτέρω Σ.Δ.Ε. αποτελεί γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου προς την προσφεύγουσα εταιρεία, προκειμένου η τελευταία να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της - αντιρρήσεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων και προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την κρινόμενη προσφυγή, που άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων προσωρινών πράξεων προσδιορισμού προστίμων καθώς και του με αριθ. ....../2022 Σ.Δ.Ε. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας και της αρχής της χρηστής διοίκησης.

2. Οι βραχυχρόνιες μισθώσεις δεν υπάγονται σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. 13%.
3. Ακόμα και στην περίπτωση που υπαγόταν σε κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. 13%, ετούτο θα συμψηφιζόταν με τον καταβαλλόμενο Φ.Π.Α. 24% των εξόδων της κατά τους μήνες Ιανουάριο έως Δεκέμβριο του έτους 2020.

## **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 εμπειριστατωμένα 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.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 υποβάλλει 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.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ΚΦΔ 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 το νόμο είναι:

[...]

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

[...]

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις».

**Επειδή, η εκτελεστικότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.**

**Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστικότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β... γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2ος, σελ. 109).**

**Επειδή, σε κάθε περίπτωση οι με αριθ. .... / 31-1-2023 και ..... / 31-1-2023 προσωρινές πράξεις προσδιορισμού προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ με συνημμένο το με αριθ. πρωτ. .... / 2022 Σ.Δ.Ε., που εκδόθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ, δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις, αλλά έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα και κατά συνέπεια δεν προσβάλλονται με ενδικοφανή προσφυγή.**

**Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά μη εκτελεστών τίτλων - πράξεων των φορολογικών αρχών, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.**

**Επειδή, κατά τα λοιπά, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.**

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. .... / 3-3-2023 ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ ....., ως **απαράδεκτης**.**

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
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.