



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/09/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1637

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «..... ΑΒΕΕ» με ΑΦΜ:, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ της υπ' αριθ. πρωτ./29.12.2017 αίτησης επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών που βεβαιώθηκαν μετά την προβλεπόμενη από το άρθρο 66 παρ. 32 (νυν 72 παρ. 32) του ν.4174/2013 ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής των υπ' αριθ./13.06.2014,

...../13.06.2014,/13.06.2014,/13.06.2014 και/13.06.2014 πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2001 – 31/12/2001, 01/01/2002 – 31/12/2002, 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005 αντιστοίχως, του ιδίου Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΒΕΕ» 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:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ της υπ' αριθ. πρωτ./29.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας ανωνύμου εταιρίας, απερρίφθη σιωπηρώς το αίτημά της περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντων των ποσών που βεβαιώθηκαν μετά την προβλεπόμενη από το άρθρο 66 παρ. 32 (νυν 72 παρ. 32) του ν.4174/2013 ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής των υπ' αριθ./13.06.2014,/13.06.2014,/13.06.2014,/13.06.2014 και/13.06.2014 πράξεων επιβολής προστίμου ΚΒΣ των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2001 – 31/12/2001, 01/01/2002 – 31/12/2002, 01/01/2003 – 31/12/2003, 01/01/2004 – 31/12/2004 και 01/01/2005 – 31/12/2005 αντιστοίχως, του ιδίου Προϊσταμένου.

Συγκεκριμένα, η αίτηση αφορά την επιστροφή ποσού 14.673,52€ που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001 και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014, ποσού 15.000,00€ που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002 – 31/12/2002 και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014, ποσού 15.000,00€ που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003 και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014, ποσού 30.000,00€ που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004 – 31/12/2004 και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014 και ποσού 30.000,00€ που επιβλήθηκε με την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005 – 31/12/2005 και βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και

την επιστροφή των καταβληθέντων ποσών, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι χρήσεις που αφορούσαν οι πράξεις επιβολής προστίμων είχαν παραγραφεί κατά το χρόνο έκδοσής τους σύμφωνα με την υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ και δεν θα είχε δεχθεί τα πρόστιμα αν υπήρχε αντίληψη και ενημέρωση για την προαναφερθείσα απόφαση.

Επειδή, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ.1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26-07-2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν.4223/2013 (ΦΕΚ 287/31-12-2013, Τεύχος Α'): «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...».

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας 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 ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

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, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008).

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, Ε. Σπηλιωτόπουλος, Τόμος Ι, 2011, σελ.116].

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται :..... η) βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα [Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου Ε. Σπηλιωτόπουλος, Τόμος ΙΙ, 2010, σελ. 109-111].

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, με το άρθρο 62 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων...». Επίσης, στο άρθρο 45 του ίδιου νόμου απαριθμούνται ρητώς οι εκτελεστοί τίτλοι, που στην περίπτωση της επιβολής των προστίμων είναι οι αντίστοιχες πράξεις.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1086/2014 έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η υπ' αριθ. 32/2014 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ σύμφωνα με την οποία: «Για τις υποθέσεις των περιπτώσεων α' και β' του άρθρου 66 παρ.4 και ακολούθως παρ.32 ΚΦΔ, όπως αναριθμήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α'287/31 -12-2013), μετά την υποβολή αίτησης για την υπαγωγή στο καθεστώς του αρθρ. 55 παρ.2 του Ν. 4174/2013 και την έκδοση πράξης επιβολής ευνοϊκότερου προστίμου, και εφόσον αυτή έχει εκδοθεί από την 1/8/2013 και μετά ο υπόχρεος δύναται να αμφισβητήσει την ως άνω εκδοθείσα επεικότερη πράξη με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τις διατάξεις του αρθρ. 70Β' Ν.2238/1994 (αν η πράξη εκδόθηκε από 1/8/2013 μέχρι και 31/12/2013) ή και πιθανώς κατά τις διατάξεις του αρθ.63 Ν. 4174/2013. Η τυχόν δε ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να στρέφεται μόνο κατά νομικών και ουσιαστικών πλημμελειών της εκδοθείσας πράξης επιβολής προστίμου και όχι κατά του ύψους του προστίμου. Ακολούθως βέβαια, ο υπόχρεος μπορεί να καταθέσει και προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά αποφάσεως της Δ.Ε.Δ. που θα εκδοθεί επί τυχόν ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν υποβολής της υπ' αριθ./13.06.2014 ανέκκλητης δήλωσης της προσφεύγουσας εξέδωσε σε βάρος της, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 32 (νυν 72 παρ. 32):

- την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 – 31/12/2001, ποσού 14.673,52€ που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014,

- την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 – 31/12/2002, ποσού 15.000,00€ που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014,
 - την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, ποσού 15.000,00€ που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014,
 - την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004 – 31/12/2004, ποσού 30.000,00€ που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014 και
 - την υπ' αριθ./13.06.2014 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2005 – 31/12/2005, ποσού 30.000,00€ που βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ/13.06.2014,
- οι φορολογικές εγγραφές των οποίων οριστικοποιήθηκαν λόγω μη άσκησης ένδικων μέσων, καίτοι το νομοθετικό πλαίσιο παρείχε αυτή τη δυνατότητα.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./29.12.2017 αίτησης της προσφεύγουσας για επιστροφή των καταβληθέντων ποσών που επιβλήθηκαν με τις προαναφερθείσες πράξεις επιβολής προστίμων και βεβαιώθηκαν από τη φορολογική αρχή στερείται εκτελεστότητας. Η προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη δεν θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις, δεν επιφέρει έννομες συνέπειες, δεν ενέχει το στοιχείο του διοικητικού καταναγκασμού και αποτελεί βεβαιωτική πράξη της φορολογικής αρχής για προγενέστερες διοικητικές της πράξεις και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαράδεκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη ως απαράδεκτης της υπ' αριθ. πρωτ./27.04.2018 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... ΑΒΕΕ» με ΑΦΜ:

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.