



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/06/2018

Αριθμός απόφασης: 2940

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **08/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του σωματείου με την επωνυμία, **ΑΦΜ**, που εδρεύει στη επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επί της υπ' αριθ./11-10-2017 αίτησης του προσφεύγοντος σωματείου περί διενέργειας ελέγχου, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 4473/4-9-2017 απόφασης της ΔΕΔ και της συνακόλουθης απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις υπηρεσίες που παρέχονται από Ν.Π.Ι.Δ. – – Σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **08/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του σωματείου με την επωνυμία, **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ του με αριθμ. πρωτ./11-10-2017 αιτήματος του προσφεύγοντος σωματείου περί διενέργειας ελέγχου, σύμφωνα με την υπ' αριθ. 4473/4-9-2017 απόφασης της ΔΕΔ και περί απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις υπηρεσίες που παρέχονται από Ν.Π.Ι.Δ. – – Σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το προσφεύγον σωματείο ισχυρίζεται ότι δεν έγινε δεκτό το αίτημα του.

Συγκεκριμένα, με την ως άνω αίτηση, το προσφεύγον σωματείο λαμβάνοντας υπόψη την υπ' αριθ. 4473/4-9-2017 απόφασης της ΔΕΔ αιτήθηκε την άμεση διενέργεια ελέγχου προκειμένου να διαπιστωθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις της ΠΟΛ.1156/1997 για απαλλαγή από το Φ.Π.Α..

Το προσφεύγον σωματείο, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης και β) τη χορήγηση της αιτούμενης απαλλαγής Φ.Π.Α., προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η σιωπηρή απόρριψη του αιτήματος του άνευ διενέργειας ελέγχου και σύνταξης σχετικής εκθέσεως είναι μη νόμιμη, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Περαιτέρω είναι αντίθετη στην ορθή εφαρμογή και ερμηνεία της κείμενης εθνικής και ενωσιακής νομοθεσίας, είναι ανατιολόγητη και παραβιάζει τα άκρα της διακριτικής ευχέρειας της Διοίκησης.
2. Το σωματείο παρέχει υπηρεσίες που εμπίπτουν στην έννοια των υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας, έχει λάβει δε εξ αυτού του λόγου ειδική πιστοποίηση ΝΠΙΔ ως φορέας παροχής υπηρεσιών Κοινωνικής Φροντίδας μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (ΦΕΚ Β'/10-04-2012) από Το Υπουργείο Υγείας, καθώς και ανανέωση της πιστοποίησης ως φορέας παροχής υπηρεσιών Πρωτοβάθμιας Κοινωνικής Φροντίδας μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (αριθ. απόφασηςτης 12/10/2016). Επιπροσθέτως, με το υπ' αριθ. πρωτ./09-07-2007 έγγραφο του τμήματος Εθελοντισμού και Πιστοποίησης Φορέων της Δ/σης Κοινών Αντίληψης και Αλληλεγγύης του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, το σωματείο εντάχθηκε στο Εθνικό Μητρώο Φορέων Ιδιωτικού Τομέα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες κοινωνικής φροντίδας, και στο Ειδικό Μητρώο Εθελοντικών μη κυβερνητικών Οργανώσεων.
3. Πληρείται και η έτερη απαιτούμενη προϋπόθεση της μη στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού καθώς:
 - α) τα καταβαλλόμενα τροφεία δεν καλύπτουν όχι μόνο τα έξοδα λειτουργίας της μονάδας αλλά ούτε το άμεσο κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών, δηλαδή τις δαπάνες – έξοδα που αφορούν άμεσα και αποκλειστικά την παραγωγή της υπηρεσίας, χωρίς τις οποίες δεν μπορεί να παραχθεί υπηρεσία (φιξαρισμένο κόστος), πολλώ δε μάλλον σε καμία περίπτωση το ύψος των τροφείων δεν επιφέρει κέρδος στο σωματείο.

β) το σωματείο διαθέτει τον βασικό μόνο εξοπλισμό που ορίζει η νομοθεσία για τους οίκους ευγηρίας, ο οποίος είναι μεταχειρισμένος και προϊόν ανθρωπιστικής βοήθειας από φιλανθρωπικές οργανώσεις εξωτερικού και εσωτερικού, ήτοι το σωματείο δεν έχει στην κατοχή του εξοπλισμό υψηλής τεχνολογίας.

γ) το σωματείο δεν απασχολεί εξειδικευμένο προσωπικό. Το προσωπικό που απασχολείται καλύπτει μόνο τις ανάγκες νοσηλευτικής και ατομικής φροντίδας καθώς και διαβίωσης των ηλικιωμένων. Εξειδικευμένες παροχές (υπηρεσίες ψυχολόγου, κοινωνικού λειτουργού, λογοθεραπευτή, εργασιοθεραπευτή κα) δεν παρέχονται από το απασχολούμενο προσωπικό παρά μόνο οι ανάγκες αυτές καλύπτονται περιστασιακά από εθελοντές. Ως εκ τούτου το Δημόσιο στο πλαίσιο της ανανέωσης της πιστοποίησης του σωματείου, το έχει ήδη αναγνωρίσει ως φορέα παροχής υπηρεσιών Πρωτοβάθμιας – και όχι Δευτεροβάθμιας- Κοινωνικής Φροντίδας μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. **63 του ν. 4174/2013** και της εκδοθείσας κατ' εφαρμογή αυτών ΠΟΛ 1064/2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων προβλέπεται ότι 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 Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας.

Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 με ενδικοφανή προσφυγή και περαιτέρω με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσβάλλονται μόνο οι εκτελεστές πράξεις οι οποίες εκδίδονται από τις διοικητικές αρχές και εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, με το άρθρο **63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999)** ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της Προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια Προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.»

Επειδή, εν προκειμένω, το προσφεύγον σωματείο είχε υποβάλει στην Υπηρεσία μας την με ημερομηνία κατάθεσης **10/04/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή κατά την τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, επί της υπ' αριθ. /20-12-2016 αίτησής του περί απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις υπηρεσίες που παρέχονται από Ν.Π.Ι.Δ. – – Σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Επειδή, με την με αριθ. **4473/04-09-2017** απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η ως άνω προσφυγή έγινε αποδεκτή και ακυρώθηκε η τεκμαιρόμενη αρνητική του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με το κάτωθι σκεπτικό:

«Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, **δεν διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ αν το σωματείο πληροί τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1156/1997 σωρευτικά και ειδικότερα αν οι παρεχόμενες υπηρεσίες στέγασης και φροντίδας ηλικιωμένων που παρέχονται από το προσφεύγον**

σωματείο ανταγωνίζονται άμεσα τις παρεχόμενες υπηρεσίες από επιχειρήσεις που λειτουργούν με καθαρά ιδιωτικοοικονομικά κριτήρια συγκρίνοντας την ποιότητα των υπηρεσιών, τις τιμές, τον εξοπλισμό κλπ. και συνεπώς **δεν συντάχθηκε έκθεση ελέγχου**, η προσβαλλόμενη απόρριψη είναι παντελώς ανατιολόγητη.

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεως του. (ΣτΕ 1542/2016).

Επειδή, το προσφεύγον σωματείο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η σιωπηρή απόρριψη του αιτήματος του είναι μη νόμιμη, ως αντίθετη στην ορθή εφαρμογή και ερμηνεία της κείμενης εθνικής και ευρωπαϊκής νομοθεσίας, καθώς είναι ανατιολόγητη και παραβιάζει τα άκρα της διακριτικής ευχέρειας της Διοίκησης.

Επειδή, βάσει τα ως άνω, η προσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη απόρριψη του αιτήματος **είναι τυπικά πλημμελής** και πρέπει για το λόγο αυτό, που βάσιμα προβάλλεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, να ακυρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμελείας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.»

Επειδή, εν συνεχεία το προσφεύγον σωματείο με την υπ' αριθμ./11-10-2017 αίτησή του προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ αιτήθηκε να προβούν άμεσα στη διενέργεια του ελέγχου δηλώνοντας ότι θέτουν στη διάθεση του οποιοδήποτε στοιχείο κριθεί πρόσφορο για την απόδειξη των ισχυρισμών του.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ έχει προωθήσει την ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας στο τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να εκδοθεί εντολή και να διενεργηθεί έλεγχος σε βάρος της προσφεύγουσας, στα πλαίσια των οριζόμενων στο διατακτικό αυτής και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013

Επειδή, μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης, δεν υφίσταται καμία εκτελεστή πράξη η παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας από την ως άνω Δ.Ο.Υ. που δύναται να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή και η υπό κρίση προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **08/02/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του σωματείου με την επωνυμία **ΑΦΜ**, **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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.