



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 16/04/2018

Αριθμός απόφασης: 2090

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'/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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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 20.12.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (**ΑΦΜ**), που έχει την έδρα της στην Αθήνα, οδός, κατά του υπ' αριθμ. πρωτ. /07.11.2017 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Το υπ' αριθμ. /07.11.2017 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπήχθη στις 29.04.2015 στο πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών σε 100 δόσεις βάσει του ν. 4321/2015. Κατόπιν των υπ' αριθμ. /2015 και /20015 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών ακυρώθηκαν οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου, ενώ διατάχθηκε η επιστροφή του ως άνω αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, και η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ μείωσε την οφειλή της προσφεύγουσας εταιρείας που βρισκόταν σε ρύθμιση κατά το προς επιστροφή ποσό. Εντούτοις, η προσφεύγουσα εταιρεία, όπως αναφέρει, τον Σεπτέμβριο του 2015 είχε ήδη καταβάλει τέσσερις (4) δόσεις της ρύθμισης και το υπόλοιπο της οφειλής ανερχόταν στο ποσό των 39.638,64 €, οπότε βάσει του άρθρ. 9 του ν. 4321/2015, εφόσον διενεργήθηκε προεξόφληση και μάλιστα στην 5^η/100 δόση θα έπρεπε να τύχει απαλλαγής επί του εναπομείναντος ποσού των προσαυξήσεων και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, σε ποσοστό ίσο με αυτό που αντιστοιχεί στον αριθμό των μηνιαίων δόσεων που τελικά διαμορφώθηκε με την εξόφληση, ήτοι απαλλαγή κατά ποσοστό 90%.

Η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. πρωτ. /21.10.2015 αίτησή της ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ ζήτησε την επιστροφή των προσαυξήσεων που προκαταβλήθηκαν, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. πρωτ. /13.06.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. με την αιτιολογία ότι η εταιρεία δεν είχε καταθέσει αίτηση αλλαγής προγράμματος ρύθμισης σε εφάπαξ καταβολή, όπως ορίζει ρητά ο νόμος (ΠΟΛ 1080/07.04.2015, ΠΟΛ 1117/10.06.2015). Κατόπιν, η εταιρεία απευθύνθηκε στον Συνήγορο του Πολίτη, ο οποίος απευθύνθηκε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και η Φ.Α.Ε. ανταποκρίθηκε στην αναφορά του με το υπ' αριθμ. πρωτ. /07.11.2017 έγγραφο, το οποίο κοινοποιήθηκε και στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του υπ' αριθμ. πρωτ. /2017 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και την ορθή εκκαθάριση των φορολογικών της οφειλών προκειμένου να μην καταβάλει αχρεωστήτως το ποσό των 9.432,34 €, προβάλλοντας τα εξής:

«Η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ ανάγκασε να πληρώσουμε το επιπλέον ποσό των 9.432,34 € καλυπτόμενη πίσω από μία δήθεν διαδικαστική υποχρέωση, αυτή της υποβολή ρητού αιτήματος αλλαγής προγράμματος ρύθμισης με ειδική αίτηση. Την εσφαλμένη αυτή απάντηση επαναφέρει στην προσβαλλόμενη η φορολογική αρχή, υποπίπτοντας σε διπλό σφάλμα. Αφενός μεν εισάγοντας μία πρόσθετη υποχρέωση η οποία σαφώς δεν προκύπτει από το γράμμα του νόμου αλλά δήθεν από μία εγκύκλιο που ως γνωστόν δεν μπορεί να εισάγει πρόσθετες υποχρεώσεις και προϋποθέσεις σε σχέση με το νόμο. Αφετέρου δε συγχέοντας 2 σαφώς διακριτές διαδικασίες που είναι αυτές του αιτήματος αλλαγής προγράμματος ρύθμισης και του συμψηφισμού. Στην πρώτη περίπτωση ο φορολογούμενος σαφώς πρέπει να προβεί σε μία θετική ενέργεια, αυτή της πρόωρης εξόφλησης με καταβολή χρημάτων και συνακόλουθα υποβολής αίτησης αλλαγής προγράμματος αφού η φορολογική αρχή δεν έχει στοιχεία για την πρόθεσή του. Στη 2^η περίπτωση είναι αυτή η ίδια η φορολογική αρχή που προχωρά στον συμψηφισμό χωρίς μάλιστα να έχει άλλη επιλογή ο φορολογούμενος και ως εκ τούτου οφείλει να λάβει υπόψιν της τη φύση της οφειλής και να προχωρήσει σε διαγραφή τυχόν προσαυξήσεων εφόσον υφίσταται δυνατότητα. Ή έστω εναλλακτικά να γνωρίσει σαφώς στο φορολογούμενο τις δυνατότητες που έχει για να μην δημιουργηθεί άνιση μεταχείριση με άλλους φορολογούμενους χωρίς αυτό να έχει κάποιο δικαιολογητικό λόγο. Η φορολογική αρχή μη συμμορφούμενη προς τα ανωτέρω παραβιάζει ευθέως πέραν των άλλων και τις γενικές αρχές της φορολογικής ισότητας και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς το κράτος καθώς η επίκληση μίας διαδικαστικής προϋπόθεσης [αυτής της υποβολής αίτησης] γίνεται αιτία για τη φορολογική του επιβάρυνση».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος.

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.ΙΑ).

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α` και β`.

στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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. [...]».

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 με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Δ.Δ. 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 30 του ν. 2690/1999 (Κ.Δ.Διαδ.) ορίζεται ότι: «**ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ. Άρθρο 16. Περιεχόμενο και τύπος. 1. Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη**, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ' άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. [...] Άρθρο 30. Επεξήγηση όρων. Όπου στον Κώδικα αναφέρεται ο όρος "διοικητική πράξη", νοείται η **εκτελεστή διοικητική πράξη**.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 4 του ν. 3094/2003 προβλέπονται τα εξής: «5. Ο *Συνήγορος του Πολίτη* δύναται κατά την έρευνα των υποθέσεων να ζητεί τη συνδρομή του Σώματος Επιθεωρητών - Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης ή άλλων ελεγκτικών σωμάτων της Διοίκησης. Ο *Συνήγορος του Πολίτη* μπορεί να ζητεί από τις δημόσιες υπηρεσίες κάθε πληροφορία, έγγραφο ή άλλο στοιχείο για την υπόθεση, να εξετάζει πρόσωπα, να ενεργεί αυτοψία και να παραγγέλλει πραγματογνωμοσύνη. Κατά την εξέταση εγγράφων και άλλων στοιχείων, που βρίσκονται στη διάθεση δημοσίων υπηρεσιών, δεν μπορεί να αντιταχθεί ο χαρακτηρισμός τους ως απορρήτων, εκτός εάν αφορούν την εθνική άμυνα, την κρατική ασφάλεια και τις διεθνείς σχέσεις της χώρας. Όλες οι δημόσιες υπηρεσίες οφείλουν να διευκολύνουν με κάθε τρόπο την έρευνα. Η μη σύμπραξη δημόσιας υπηρεσίας στη διεξαγωγή της αποτελεί αντικείμενο ειδικής έκθεσης του *Συνηγόρου του Πολίτη* προς τον καθ' ύλην αρμόδιο Υπουργό. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση του υπ' αριθμ. πρωτ. /07.11.2017 απαντητικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί των υπ' αριθμ. πρωτ. 15-5-2017 και 06-09-2017 εγγράφων του *Συνηγόρου του Πολίτη* σχετικά με την υπόθεση της προσφεύγουσας εταιρείας κατόπιν απόρριψης του αιτήματος της για απαλλαγή προσαυξήσεων επί οφειλών της στο πλαίσιο της ρύθμισης των 100 δόσεων (ν. 4321/2015).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, το εν λόγω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ **στερείται εκτελεστού χαρακτήρα** ως βεβαιωτική πράξη της Διοικήσεως με την οποία η Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ ενημερώνει τον *Συνήγορο του Πολίτη*, κατ' εφαρμογή του άρθρ.4§5 του ν. 3094/2003, σχετικά με την απόρριψη του αρχικού αιτήματος της προσφεύγουσας εταιρείας, όπου την επιβεβαιώνει. Το γεγονός δε της απλής κοινοποίησής του εγγράφου αυτού στην εταιρεία δεν το καθιστά εκτελεστή διοικητική πράξη. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαραδέκτως ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20.12.2017 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία (**ΑΦΜ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.