



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 573

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 25.01.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 896

#### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 29.09.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', πρώην '.....', η οποία εδρεύει στον Δήμο ....., επί της οδού ....., με ΑΦΜ ....., κατά: **1)** της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../**2017** Πράξης Εκκαθάρισης βάσει Δικαστικής Απόφασης Φόρου Εισοδήματος οικ. Έτους 2006 (01.01.2005-31.12.2005), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **2)** της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../**2017** Πράξης Εκκαθάρισης βάσει Δικαστικής Απόφασης Φόρου Εισοδήματος οικ. Έτους 2007 (01.01.2006-31.12.2006), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **3)** της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../**2017** Πράξης Εκκαθάρισης βάσει Δικαστικής Απόφασης Φόρου Εισοδήματος οικ. Έτους 2008 (01.01.2007-31.12.2007), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, **4)** της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../**2017** Πράξης Εκκαθάρισης βάσει Δικαστικής Απόφασης Φόρου Εισοδήματος οικ. Έτους 2009 (01.01.2008-31.12.2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Τις ανωτέρω πράξεις εκκαθάρισης διαχειριστικής χρήσεων 2005-2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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

Επί της από 29.09.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, πρώην ‘.....’, 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:

1) Με την υπ’ αριθμ. ....../2017 Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους **2006** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, κατά το σκέλος με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της ‘.....’ ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία «.....», πρόσθετος φόρος ύψους 662.624,84 €, σε εκτέλεση της υπ’ αριθμ. ....../2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 4<sup>ο</sup> Τριμελές), με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της ως άνω εταιρείας με αίτημα την ακύρωση του υπ’ αριθμ. ....../2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ.

2) Με την υπ’ αριθμ. ....../2017 Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους **2007** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, κατά το σκέλος με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της ‘.....’ ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία «.....», πρόσθετος φόρος ύψους 584.328,32 €, σε εκτέλεση της υπ’ αριθμ. ....../2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 4<sup>ο</sup> Τριμελές), με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της ως άνω εταιρείας με αίτημα την ακύρωση του υπ’ αριθμ. ....../2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ.

3) Με την υπ’ αριθμ. ....../04.08.2017 Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους **2008** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, κατά το σκέλος με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της ‘.....’ ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία «.....», πρόσθετος φόρος ύψους 509.442,60 €, σε εκτέλεση της υπ’ αριθμ. ....../2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 4<sup>ο</sup> Τριμελές), με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της ως άνω εταιρείας με αίτημα την ακύρωση του υπ’ αριθμ. ....../2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ.

4) Με την υπ’ αριθμ. ....../2017 Πράξη Εκκαθάρισης Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους **2009** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, κατά το σκέλος με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της ‘.....’ ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με την επωνυμία «.....», πρόσθετος φόρος ύψους 468.335,92 €, σε εκτέλεση της υπ’ αριθμ. ....../2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 4<sup>ο</sup> Τριμελές), με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της ως άνω εταιρείας με αίτημα την ακύρωση του υπ’ αριθμ. ....../2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων Εκκαθάρισης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, και την επιστροφή εντόκως από της καταβολής του οποιοδήποτε ποσό εκ του καταλογισθέντος φόρου έχει καταβληθεί ή θα καταβληθεί στο μέλλον, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η διάταξη του άρθρου 2 παρ. 4 του ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 26 παρ. 1 του ν. 3943/2011, με την οποία ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επιβάλλεται κατ’ ανώτατο σε ποσοστό 120% επί του κυρίου φόρου, εφαρμόζονται για εκκαθαρίσεις φόρων δυνάμει δικαστικών αποφάσεων που εκδίδονται μετά την 31.03.2011, ανεξαρτήτως του έτους ή της περιόδου που αφορά ο φόρος.

2. Στην κρινόμενη υπόθεση έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 26 παρ. 1 του ν. 3943/2011 και, συνεπώς κατά τη νέα εκκαθάριση του φόρου από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ο τυχόν οφειλόμενος πρόσθετος φόρος έπρεπε να περιοριστεί σε ποσοστό 120% επί του κυρίου φόρου, κατ' άρθρο 2 παρ. 4 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 26 παρ. 1 του ν. 3943/2011.
3. Τα ανωτέρω έχουν γίνει δεκτά και με την υπ' αριθμ. ....../2015 απόφαση του ΔΕΑ (4<sup>ο</sup> τμήμα), η οποία εκδόθηκε στο πλαίσιο του ίδιου φορολογικού ελέγχου, που διενεργήθηκε στην εταιρεία μας από το ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, δυνάμει της ίδιας υπ' αριθμ. ....../2008 εντολής ελέγχου για τις ίδιες χρήσεις 2005-08.
4. Προς εφαρμογή της νεότερης και επιεικέστερης ρύθμισης του άρθρου 58 ν. 4174/2013 διά της επιβολής προστίμου αντί πρόσθετου φόρου

**Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. ....

**Επειδή,** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), ....»

Άρθρο 1 Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

1. 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του Κ.Φ.Δ..

**Επειδή,** στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι " ..... Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. ...."

**Επειδή,** από τις ανωτέρω διατάξεις 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 αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

**Επειδή,** η εκτελεστότητα 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. Το χαρακτηριστικό αυτό της διοικητικής πράξης είναι συνέπεια του ότι με αυτή θεσπίζεται μονομερώς ένας κανόνας δικαίου.

**Επειδή,** κατά πάγια νομολογία η επί της προσφυγής αυτής εκδιδόμενη πράξη έχει εκτελεστό χαρακτήρα μόνον αν εκδοθεί ύστερα από νέα έρευνα επί του πραγματικού της υποθέσεως και την υποβολή νέων ουσιαστών στοιχείων, και όχι επί νομικών ζητημάτων, οπότε έχει βεβαιωτικό χαρακτήρα. Περίπτωση νομικής

μόνο επανεξετάσεως αποτελεί και η διοικητική πράξη που εκδίδεται χωρίς νέα έρευνα της ουσίας της υπόθεσης. (ΣτΕ 430/2011, ΣτΕ 611/2002, ΣτΕ 3372/1999).

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013, 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:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

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

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.

**Επειδή**, κατά τα λοιπά, η Ενδικοφανής Προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 577/2004, ΣτΕ 3785/2006, [3693/2008](#), ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3502/2011).

**Επειδή**, σύμφωνα με το [Άρθρο 41. Πληρωμή φόρου](#), του ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι:

“4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί.....”

**Επειδή**, εν προκειμένω η προσφεύγουσα στρέφεται κατά των υπ’ αριθμ. ....../2013 πράξεων εκκαθάρισης φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2006 – 2009, οι οποίες συνιστούν έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα στερούμενα εκτελεστότητας και εκδοθέντα κατ’ επιταγή του ανωτέρω άρθρου (41 § 3 ν. 4174/2013). Με τα ανωτέρω έγγραφα, η προσφεύγουσα απλώς ενημερώνεται για τα βεβαιωθέντα ποσά φόρου εισοδήματος των αντίστοιχων οικονομικών ετών, όπως αυτά διαμορφώθηκαν μετά την έκδοση των υπ’ αριθμ. ...., ....., ..... και ...../2015 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 4<sup>ο</sup> Τριμελές), σε εκτέλεση των οποίων και προς ενημέρωση της προσφεύγουσας για τις διαμορφωθείσες οφειλές της, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

**Συνεπώς πρόκειται για διοικητικές πράξεις που δεν φέρουν εκτελεστό χαρακτήρα και εκδόθηκαν σε εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων, μη προσβαλλόμενες κατά την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 63 Ν. 4174/2013, και ως εκ τούτου απαραδέκτως προσβάλλονται.**

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ....../29.09.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’ ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας με

την επωνυμία «.....», ΑΦΜ ....., ως  
απαραδέκτως υποβληθείσα.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.