



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**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

Καλλιθέα, 23/06/2017

Αριθμός απόφασης: 3512

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 **24/02/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....**ΕΠΕ**», **ΑΦΜ**, με έδρα στο επί της οδού κατά των από 30/01/2017 Πράξεων εκκαθάρισης φόρου των με αριθμ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχου εισοδήματος οικον. ετών 2006 και 2007 του Προϊσταμένου ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ που προέκυψαν σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 30/01/2017 Πράξεις εκκαθάρισης φόρου των με αριθμ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχου εισοδήματος οικον. ετών 2006 και 2007 του Προϊσταμένου ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ που προέκυψαν σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, των οποίων ζητείται η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24/02/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... **ΕΠΕ**», **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 το υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005) καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 134.463,95€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 110.260,44 €, ήτοι συνολικό ποσό 244.724,39 €.

Με το υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006) καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 78.831,43€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 45.722,23 €, ήτοι συνολικό ποσό 124.553,66 €.

Κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθμ. καταχ. ΑΒΕΜ/2013 προσφυγή, και βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ το 10% του οφειλόμενου φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 74§6 του ν.2238/94, ήτοι ποσό 24.472,00€ (ΑΧΚ/.....) που αφορά το υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2006 και ποσό 12.455,00€ (ΑΧΚ/.....) που αφορά το υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2007.

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι «9. [...] Συνεπώς, ενόψει των ανωτέρω, νομίμως, με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος και πρόσθετος φόρος προσαύξησης, όσα δε αντίθετα προβάλλονται είναι απορριπτέα ως αβάσιμα. 10. Επειδή, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.»

Επί της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, η προσφεύγουσα άσκησε την αρ. κατάθεσης ΑΡ...../2016 αίτηση αναίρεσης η οποία έχει διαβιβαστεί στο Β' Τμήμα του Συμβουλίου Επικρατείας και έχει λάβει αρ. κατάθεσης Ε...../2017 με την οποία η προσφεύγουσα ζητά να τύχει εφαρμογής των μεταβατικών διατάξεων εδ. 1, παρ.1, άρθρου 7, ν.4337/2015 (αρχή της επιεικέστερης ρύθμισης).

Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου η αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ) διενέργησε:

Α) την από 30/01/2017 προσβαλλόμενη με την υπό κρίση προσφυγή, εκκαθάριση φόρου επί του υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005) με την οποία βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 121.017,55€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 200% ποσό 242.035,06 €, ήτοι συνολικό ποσό 363.052,61 €.

β) την από 30/01/2017 προσβαλλόμενη με την υπό κρίση προσφυγή, εκκαθάριση φόρου επί του υπ' αριθμ./2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006) με την οποία βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 70.948,43€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 141.896,86 €, ήτοι συνολικό ποσό 212.845,29 €.

Οι από 30/01/2017 εκκαθαρίσεις των προσβαλλόμενων φύλλων κοινοποιήθηκαν (με επίδοση) στην προσφεύγουσα εταιρεία την 30/01/2017.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μεταρρύθμιση των από 30/01/2017 εκκαθαρίσεων φόρου επί των υπ' αριθμ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2006 και 2007 αντίστοιχα, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η φορολογική διοίκηση όφειλε να εκκαθαρίσει τον φόρο κατόπιν της επίμαχης απόφασης του ΔΕΦΑΘ, σύμφωνα με την αρχή της ευνοϊκότερης διάταξης.
2. Η φορολογική διοίκηση δεν έλαβε υπόψη της το νεότερο καθεστώς των νόμων 3296/2004 και 3943/2011 το οποίο είναι ευμενέστερο από το προηγούμενο καθεστώς του ν. 2523/1997 που εφάρμοσαν, ήτοι μη νόμιμα υπολογιστήκαν οι πρόσθετοι φόροι σε ποσοστό 200% έναντι του ανώτατου επιτρεπόμενου ποσοστού 120%.
3. Στην περίπτωση της έχει εφαρμογή η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης (βλ. ΣτΕ 2402/2016).

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«8. Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της

φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 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, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 47 «Ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής / υπερημερίας» του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής [τόκων ή] προστίμων ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής «η Φορολογική Διοίκηση» «κοινοποιεί» στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί εντός των νομίμων προθεσμιών πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στα επόμενα άρθρα του Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο σκεπτικό 5 της με αριθ. 1249/2016 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Θες/νικης (Τμήματος Ε΄):

«[...]Η προβλεπόμενη στο άρθρο 41§4 του Κ.Φ.Δ. πράξη εκκαθάρισης των προαναφερόμενων εσόδων, η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση σχετικής οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού των εσόδων αυτών, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικώς η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τα οφειλόμενα χρέη, όπως προσδιορίζονται από την

τελευταία, καθώς και τις προσαυξήσεις μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης, σύμφωνα με το άρθρο 2§2 του Ν.2523/1997, ενώ σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής ή κατάργησης της δικής, τα χρέη που έχουν επιβληθεί με τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις και τις αντίστοιχες προσαυξήσεις. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης των ως άνω οφειλόμενων χρεών και προβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή κατά της σχετικής αντίστοιχης ατομικής ειδοποίησης...».

Επειδή, εν προκειμένω, σε εκτέλεση της με αριθ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, διενεργήθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ), νέες εκκαθαρίσεις φόρου επί των υπ'αριθ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 και 2007 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εν λόγω απόφαση, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία την 30/01/2017, όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 του Ν 4174/2013.

Επειδή, με την νέα εκκαθάριση του υπ'αριθ./2009 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2006 βεβαιώθηκε φόρος ποσού 121.017,55€ [= (134.463,95€ - 13.446,40€) (ποσό φύλλου ελέγχου **μείον** ποσό που βεβαιώθηκε με την άσκηση της προσφυγής)] πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης (200%) ποσό 242.035,06, ήτοι συνολικό ποσό 363.052,61€.

Επειδή, με την νέα εκκαθάριση του υπ'αριθ./2009 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2007 βεβαιώθηκε φόρος ποσού 70.948,43€ [= (78.831,43€ - 7.883,00€) (ποσό φύλλου ελέγχου **μείον** ποσό που βεβαιώθηκε με την άσκηση της προσφυγής)] πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης (200%) ποσό 141.896,86, ήτοι συνολικό ποσό 212.845,29€.

Επομένως, με τις προσβαλλόμενες από 30/01/2017 εκκαθαρίσεις των υπ'αριθ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 και 2007 βεβαιώνεται το υπόλοιπο 90% του φόρου όπου είχε καταλογισθεί με τα αρχικά φύλλα ελέγχου πλέον οι πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, οι νέες εκκαθαρίσεις φόρου επί των υπ'αριθ./2009 και/2009 φύλλων ελέγχων φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 και 2007, οι οποίες συντάχθηκαν σε εκτέλεση της με αριθ./2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ), δεν αποτελούν εκτελεστές πράξεις προσδιορισμού του φόρου, υποκείμενες σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ν.4174/2013.

Συνεπώς, η υπό κρίση προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα εταιρεία κατά των εν λόγω εκκαθαρίσεων φόρου είναι απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **24/02/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... ΕΠΕ», ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.