



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16/2/2017

Αριθμός απόφασης: 532

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.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 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β΄165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ κατά της από/2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθ. πρωτ.-2016 αίτησης του προσφεύγοντος για διόρθωση πράξεων προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου της εν λόγω φορολογικής αρχής.

4. Η από2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της υπ' αριθ. πρωτ.2016 αίτησης του προσφεύγοντος για διόρθωση πράξεων προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου της εν λόγω φορολογικής αρχής.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, **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:

Ο προσφεύγων με την με αρ. πρωτ.**2016 αίτησή του** προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Βεροίας, ζητούσε την διόρθωση, κατ' άρθρο 34 του Ν.4174/2013, των ακόλουθων πράξεων, λόγω ύπαρξης νέων συμπληρωματικών στοιχείων:

1) των υπ' αρ./2016,/2016,/2016,/2016 &/2016 πράξεων επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., 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 & 01/01/2005-31/12/2005 αντίστοιχα.

2) των υπ' αρ.2016,/2016,/2016,/2016 &/2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 & 01/01/2005-31/12/2005 αντίστοιχα.

- 3) των υπ' αρ./2016,/2016,/2016,/2016 &/2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, 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 & 01/01/2005-31/12/2005 αντίστοιχα.
- 4) των υπ' αρ./2016,/20162016,/2016 &/2016 πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ, 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 & 01/01/2005-31/12/2005 αντίστοιχα.

Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την από**απάντησή του**, με την οποία απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, περί διόρθωσης των ανωτέρω πράξεων, επικαλούμενος το άρθρο 34 σε συνδυασμό με το άρθρο 25§5 του Ν. 4174/2013 σύμφωνα με το οποίο η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου, για την οποία διενεργήθηκε πλήρης έλεγχος, μόνο σε περίπτωση ύπαρξης νέων στοιχείων, από τα οποία να προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που προσδιορίστηκε κατά τον αρχικό έλεγχο. Η εν λόγω απάντηση απεστάλη στον προσφεύγοντα με το υπ' αρ. πρωτ.-2016 διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί, άλλως να τροποποιηθεί η από2016 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Η φορολογική αρχή κατά πλημμελή ερμηνεία και εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 34 & 25 του Ν. 4174/2013 έκρινε ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την τροποποίηση των πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α. και προστίμου Φ.Π.Α. οικ. ετών 2001 έως 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

.....

- **Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθ. 63 του ν. 4174/2013 και των εκδοθεισών κατ' εφαρμογή αυτών ΠΟΛ 1002/31.12.2013 & 1069/4-3-2014 αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα 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**, από την ανωτέρω διάταξη 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,** μια διοικητική πράξη είναι εκτελεστή, επειδή επιδρά άμεσα στον εξωτερικό κόσμο (κυρίως στις σχέσεις Διοίκησης-διοικούμενου). Αυτό σημαίνει ότι μια διοικητική πράξη ισχύει από τη στιγμή της έκδοσής της και παράγει τις έννομες συνέπειες που προβλέπει η ρύθμιση που θεσπίζει (Ευγενία Πρεβεδούρου, *Οι διοικητικές πράξεις (έννοια-διακρίσεις) Γενικό Διοικητικό Δίκαιο*).
- **Επειδή,** δεν υπόκεινται σε προσφυγή οι μη εκτελεστές διοικητικές πράξεις, όπως είναι οι βεβαιωτικές, με τις οποίες η διοίκηση εμμένει στο περιεχόμενο προγενέστερης πράξης, χωρίς νέα έρευνα στην ουσία. 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,** σύμφωνα με τη νομολογία (αποφάσεις ΣΤΕ 1390/2012, 3201/2009, 575/2008, 4596/2006), δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα οι βεβαιωτικές πράξεις των διοικητικών οργάνων, ήτοι οι διοικητικές πράξεις οι οποίες εκδίδονται χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα και αποτελούν επιβεβαίωση της αρχικής πράξεως της Διοικήσεως.
- **Επειδή,** από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η με αριθμ. πρωτ.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στο με αρ. πρωτ.-2016 αίτημα του προσφεύγοντος στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι αποτελεί έγγραφη απάντηση πληροφοριακού χαρακτήρα. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.δεν εισήλθε στην ουσία της υπόθεσης, παρά παρέθεσε στον προσφεύγοντα το ισχύον νομικό πλαίσιο. Η προσβαλλόμενη απάντηση δεν θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις, δεν επιφέρει έννομες συνέπειες, δεν ενέχει το στοιχείο του διοικητικού καταναγκασμού και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με αριθμ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής, του, ΑΦΜ, κατά της από/2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της υπ' αριθ. πρωτ.2016 αίτησης του προσφεύγοντος για διόρθωση πράξεων προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου της εν λόγω φορολογικής αρχής.

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α. α.

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.