



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΤΜΗΜΑ Α.**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : ..  
**Fax** : ..

Καλλιθέα 03/ 10/ 2016

Αριθμός Απόφασης 3312

## **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

### **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 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

**3.** Την υπ' αριθμόν 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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε ο ..... ως διευθύνων σύμβουλος της ευρισκόμενης σε κατάσταση πτώχευσης επιχείρησης .....που είχε έδρα στην ....., κατά **α)** την υπ' αριθμ. .... Α-

τομική Ειδοποίηση Ληξιπροθέσμων Χρεών του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..... και β) των υπ' αριθ. ....) Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε..... διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 & 01/01-31/12/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. .... Ατομική Ειδοποίηση Ληξιπροθέσμων Χρεών του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....και β) τις υπ' αριθ. .... Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 & 01/01-31/12/2007, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση των.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α., όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ως διευθύνων σύμβουλος της επιχείρησης ....., 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 υπ' αρ. .... ατομική ειδοποίηση ληξιπροθέσμων χρεών, η οποία εκδόθηκε από την ΔΟΥ ....., ο προσφεύγων κλήθηκε να καταβάλει ποσό 16.150,00€ με τις αναλογούσες προσαυξήσεις ποσό 30.376,54 €, ήτοι συνολικό απαιτητό ποσό 46.526,54 €.

Τα ανωτέρω ποσά οφειλής προέκυψαν από τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ των χρήσεων 2006 & 2007, της ευρισκόμενης σε κατάσταση πτώχευσης εταιρείας ..... στην οποία ο προσφεύγων, διετέλεσε διευθύνων σύμβουλος έως .....

- Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, επιβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης ....., ΦΠΑ ποσού 1.330,00€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβεια 1.596,00€, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006 το οποίο βεβαιώθηκε στις .....

- Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007, επιβλήθηκε σε βάρος, της επιχείρησης ....., ΦΠΑ ποσού 14.820,00€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβεια 17.784,00€, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 το οποίο βεβαιώθηκε .....

Οι ανωτέρω πράξεις κοινοποιήθηκαν (έκθεση επίδοσης) στις . .... δικηγόρος ως σύνδικος πτώχευσης της επιχείρησης .....

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν, με βάσει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ (λήπτης μερικών εικονικών φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση . .... για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 – 31/12/2006 & 01/01 – 31/12/2007, καθόσον η επιχε-

ίρηση εξέπεσε το ΦΠΑ από τα ληφθέντα παραστατικά , με αποτέλεσμα να συμψηφιστεί με το ΦΠΑ των εκροών έτσι ώστε να καταβάλει λιγότερο ΦΠΑ κατά 6.650,00€ για την χρήση 2006 και 8.170,00€ για την χρήση 2007 αντίστοιχα, βάσει και του πορίσματος της από 19-12-2014 έκθεσης επανελέγχου ΦΠΑ , διαχειριστικών περιόδων 01/01 – 31/12/2006 & 01/01 – 31/12/2007, της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ...., ο οποίος επανελέγχος πραγματοποιήθηκε στην ανωτέρω επιχείρηση σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 32 & 49 του Ν. 2859/2000.

Αιτία του ανωτέρω φορολογικού επανελέγχου, ήταν το ότι προέκυψαν στην φορολογική αρχή νέα συμπληρωματικά στοιχεία, δεδομένου του γεγονότος ότι η επιχείρηση ..... είχε περαιώσει με τις αριθ..... εντολές του προϊσταμένου του ..... κατά εφαρμογή των διατάξεων των Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/2005 και ΠΟΛ 1087/2005 για τις χρήσεις 2006 & 2007 αντίστοιχα και συγκεκριμένα, το με αριθ. .... έγγραφο της ..... με το οποίο κοινοποιήθηκε στην ..... (αριθ. εισερχομένου .....), η από ..... έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) και η από ..... πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ. Από τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου προκύπτει ότι η επιχείρηση ....., για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2006, ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της ένα (1) μερικώς εικονικό φορολογικό στοιχείο και συγκεκριμένα, το αριθ. Τ.Π.Υ. Νο. .... καθαρής αξίας 7.000,00€ πλέον ΦΠΑ 1.330,00€ συνολικής αξίας 8.330,00€ από την επιχείρηση ..... και για την διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2007, ζήτησε έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της δύο (2) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία και συγκεκριμένα, α) το αριθ. Τ.Π.Υ. Ν. .... καθαρής αξίας 35.000,00€ πλέον ΦΠΑ 6.650,00€ συνολικής αξίας 41.650,00€ και β) το αριθ. Τ.Π.Υ. Ν. .... καθαρής αξίας 43.000,00€ πλέον ΦΠΑ 8.170,00€ συνολικής αξίας 51.170,00€ από την επιχείρηση .....

Βάσει των ανωτέρω εκθέσεων ελέγχου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. .... εξέδωσε την υπ' αριθ..... εντολή για διενέργεια μερικού έλεγχου φορολογίας ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 & 49 του Ν. 2859/2000, για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 – 31/12/2006 & 01/01 – 31/12/2007. Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την υπάλληλο ,,..... λαμβάνοντας υπόψη αφενός τις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου της ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ..... και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις κατέληξε στο πόρισμα της, το οποίο περιλαμβάνεται στην από ..... Έκθεση Επανελέγχου ΦΠΑ , και στην συνέχεια εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ.

Με την αρ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση α) την υπ' αριθμ. .... Ατομική Ειδοποίηση Ληξιπροθέσμων Χρεών του προϊσταμένου της ΔΟΥ ...και β) των υπ' αριθ. .... Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ. ,προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ότι πληροφορήθηκε για την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων στις ..... με την αριθ.πρωτ..... με την ατομική ειδοποίηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....
- Ότι οι χρήσεις 2006 και 2007 έχουν παραγραφή.

Ότι ο έλεγχος δεν αμφισβητεί ότι πραγματοποιήθηκε η αντιπαροχή, ήτοι η συμφωνηθείσα διαφήμιση και προβολή, απλώς δεν δέχεται ότι καταβλήθηκε το συνολικό του τιμήματος.

**Επειδή**, οι υπ' αριθ. .... Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ των χρήσεων 2006 & 2007, έχουν οριστικοποιηθεί στο νομικό πρόσωπο λόγω μη άσκησης προσφυγής, με ..... αντίστοιχα.

**Επειδή**, με το άρθρο 63 § 1 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, 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 και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ».

**Επειδή**, με το άρθρο 63 § 8 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

**Επειδή**, με το άρθρο 73 § 1 του Ν. 356/1974 [ΦΕΚ Α' 90/05-04-74] περί Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησεως ... ».

**Επειδή**, με το άρθρο 217 § 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

**Επειδή**, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

**Επειδή**, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, **συνάγεται ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της έναρξης της αναγκαστικής εκτέλεσως**, η οποία ακολουθεί τη νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου. Το περιεχόμενό της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αποτελεί μία περαιτέρω γνωστοποίηση του χρέους και ταυτόχρονα μία προειδοποίηση προς τον φορολογούμενο για την έναρξη διοικητικής εκτέλεσης που επίκειται, σε περίπτωση που δεν τακτοποιηθούν οι οφειλές του. Αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτέλεσως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποιήσεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

**Επειδή**, σύμφωνα και με την νομολογία (ΣτΕ 19238/2013) «εκτελεστή διοικητική πράξη στο στάδιο της είσπραξης του εσόδου πριν από την έναρξη της εκτέλεσης είναι η πράξη της ταμειακής βεβαίωσης του χρέους του Δημοσίου («βεβαίωση στενής έννοιας»), η οποία είναι προσβλητή, όχι δε η «ατομική ειδοποίηση» που αποστέλλεται μετά τη βεβαίωση αυτή προς τον οφειλέτη. Τούτο, διότι η «ατομική ειδοποίηση» δεν αποτελεί παρά πράξη απλής ανακοίνωσης της διοίκησης προς το διοικούμενο, η οποία και στερείται εκτελεστού χαρακτήρα. Αυτό άλλωστε προκύπτει ευθέως από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., οι οποίες ορίζουν ρητά ότι η ατομική ειδοποίηση δεν εξομειώνεται με επιταγή προς πληρωμή, ενώ η τυχόν παράλειψη της αποστολής της δεν ασκεί καμία επίδραση στο κύρος των λαμβανομένων στη συνέχεια κατά του οφειλέτη αναγκαστικών μέτρων. Βέβαια, το ανωτέρω άρθρο 73 § 1 Κ.Ε.Δ.Ε. ορίζει ότι η ανακοπή του οφειλέτη μπορεί να ασκηθεί και κατά της ταμειακής ειδοποίησης, τούτου όμως πρόδηλα υπονοεί την αντίστοιχη ατομική εκτελεστή διοικητική πράξη της ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία και μόνο καθιδρύεται το εκτελέσιμο δικαίωμα του Δημοσίου, αλλά και η αντίστοιχη υποχρέωση του οφειλέτη ως προς το συγκεκριμένο χρέος».

**Επειδή**, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή** κατά της υπ' αριθμ. .... ατομικής ειδοποίησης της Δ.Ο.Υ....., λόγω υπεύθυνος για οφειλές (ποσού 46.526,54€) που αφορά ΦΠΑ των χρήσεων 2006 & 2007, για χρέη της εταιρείας ..... στην οποία διετέλεσε διευθύνων σύμβουλος μέχρι το 2009, επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά της πράξης αυτής είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

**Επειδή**, απαραδέκτως ασκείται εκπρόθεσμα προσφυγή κατά των ήδη οριστικοποιημένων υπ' αριθμ..... Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... , **ως απαράδεκτη**.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

**Ακριβές Αντίγραφο**

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαράδεκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).