



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 3/10/16

Αριθμός απόφασης: 1137

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

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. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. 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».
- ε. 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».
- στ. 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».

- ζ. 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».
- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1118063 ΕΞ2016/5-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2562/19-8-2016) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε «Τροποποίηση της αριθμ. Δ6Α1058824ΕΞ 2014/8-4-2014 (Β'865,1079 &1846) απόφασης της Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Επίλυσης Διαφορών και Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων».
- θ. Της αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β'2759/1.9.2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ περί παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής.
- ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στην «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της υπ.αρ. «.....» ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....»,
4. Την υπ.αρ. «.....» ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....»,
5. Τις από «.....» απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από «.....» εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την υπ' αριθμ. «.....» απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ΚΒΣ ύψους 220.466,08€ για λήψη και καταχώρηση εννέα (9) εικονικών φορολογικών στοιχείων, χρήση 2003, συνολικής αξίας 110.233,04€. Η ως άνω απόφαση επιδόθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας την 6-12-2013, κατά της οποίας ασκήθηκε η υπ.αρ.πρωτ. «.....2013» ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (τότε Επιτροπή αρ 70Β Ν 2238/94 Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης). Σύμφωνα με το υπ.αρ.πρωτ. «.....» έγγραφό της η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ενημέρωσε την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ότι επί της ανωτέρω ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας δεν εκδόθηκε απόφαση εντός της νόμιμης προθεσμίας και ως εκ τούτου θεωρείται ότι έχει απορριφθεί σιωπηρά και κατά την εκπνοή της προθεσμίας έχει λάβει

γνώση η προσφεύγουσα. Κατά της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα δεν άσκησε προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια. Επίσης, σε βάρος της προσφεύγουσας εκδόθηκαν οι υπ.αρ. «.....» προσωρινή πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, συνολικού ποσού 43.652,24 ευρώ και υπ.αρ. «.....» πράξη επιβολής ειδικού προστίμου ΦΠΑ, συνολικού ποσού 59.525,79 ευρώ, οι οποίες επιδόθηκαν στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας την 6-12-2013.

Με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής βεβαιώθηκε το 50% των επιβληθέντων ποσών, μετά δε τη σιωπηρή απόρριψη από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών βεβαιώθηκε και το υπόλοιπο 50%. Στις 30-3-2016 η ως άνω Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ.αρ. «.....» ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας, κατά της οποίας η προσφεύγουσα άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητώντας την ακύρωση – εξαφάνιση της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας και την επανεξέτασή της στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι ουδέποτε της κοινοποιήθηκε η έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» και ως εκ τούτου δεν μπορεί να αντικρούσει τις επιβαλλόμενες παραβάσεις.
- Ότι τα τιμολόγια δεν είναι εικονικά, καθόσον οι συγκεκριμένες συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν στο σύνολό τους, ενώ αυτά καταχωρήθηκαν όχι ως έξοδα, αλλά ως πάγια στοιχεία της εταιρίας
- Ότι δεν υπήρχε η δυνατότητα να ελεγχθούν τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, ενώ αντίθετα η εταιρία ενήργησε με καλή πίστη
- Ότι έχει υποβάλει αίτηση για υπαγωγή στο άρθρο 7 του Ν 4337/2015, η οποία εκκρεμεί στο Διοικητικά Δικαστήρια
- Ότι η προσβαλλόμενη ατομική ειδοποίηση είναι άκυρη λόγω τυπικών ελλείψεων, καθόσον δεν αναφέρονται οι εκτελεστοί τίτλοι
- Ότι ο έλεγχος της ως άνω Δ.Ο.Υ. είναι παράνομος και αντισυνταγματικός, καθόσον επεκτάθηκε σε χρονικό διάστημα πέραν του προβλεπόμενου
- Ότι δεν ελήφθη υπόψη στη συγκεκριμένη περίπτωση η σχετική ΠΟΛ 1210/2013 ως προς τις ευνοϊκές ρυθμίσεις που προέβλεπε.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στην «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα, 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 :

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 2 του Ν 4174/2013** «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

δ. Φόρο Κληρονομιών , Δωρεών , Γονικών Παροχών , Προικίων και Κερδών από Λαχεία

ε. Φόρους , τέλη , εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο παράρτημα του Κώδικα.....

στ. Χρηματικές κυρώσεις οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.

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 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. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

Επειδή, στην **παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας** 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 ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».*

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων** (ν.δ. 356/1974) *«η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησεως ...και γ)κατά του νομίμου τίτλου..... ».*

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 217 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) (ΣτΕ 350/2011 , 835/2010, 3693/2008 , 3785/2006 , 577/2004) 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, 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 προϋσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και του άρθρου 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται **ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της ενάρξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως**, 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 εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή** κατά της υπ.αρ. «.....» ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας της ως άνω Δ.Ο.Υ., επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, αλλά 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ.αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», που εδρεύει στην «.....» και εκπροσωπείται νόμιμα.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α. α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 απαραδέκτου 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).