



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Ταχ. δ/ση: Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2310554268
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 350/14-4-2016

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.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ.

Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β΄ 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ. αρνητικής απάντησης του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης .
4. Την αρνητική απάντηση του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της επιχείρησης, 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 την υπ' αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης απορρίφθηκε το με αριθμ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας κοινοπραξίας περί επανεξέτασης-επιστροφής του οφειλόμενου ποσού περαίωσης του φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, που αφορά τις χρήσεις 2007 και 2008.

Η με το αίτημά της ζητούσε την επανεξέταση του ποσού που της καταλογίστηκε με την αποδοχή του συμπληρωματικού φύλλου περαίωσης του Ν.3888/2010 (αρ. 103718/2), καθώς κατά τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος και του Φ.Π.Α. συμπεριλήφθηκε εσφαλμένο ποσό αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, με αποτέλεσμα το ποσό που καλείται να καταβάλει η εταιρία αχρεωστήτως ανέρχεται στο ποσό των 68.041,90 ευρώ.

Η Διεύθυνση Ελέγχου, στην συνέχεια, με την προαναφερθείσα αρνητική της απάντηση, απέρριψε το αίτημα της κοινοπραξίας, παραπέμποντας στις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 3888/2010, σύμφωνα με τα οποία η καταβολή από τον επιτηδευματία του 20% του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή αυτού. Σε περίπτωση δε προφανών σφαλμάτων του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, ο επιχειρηματίας δύναται πριν την αποδοχή αυτού να προσέλθει στην Δ.Ο.Υ. και να αιτηθεί την άμεση διόρθωση αυτού. Επιπρόσθετα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 7 του άρθρου 5 του ίδιου νόμου τα ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο δεν αναζητούνται, ούτε συμψηφίζονται.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να της επιστραφεί ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος περαίωσης, που καταλογίστηκε με το υπ' αρ. 103718/2 συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης που αφορά τις χρήσεις 2007 και 2008, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α. Ο προσδιορισμός τόσο του φόρου εισοδήματος όσο και του ΦΠΑ στο υπ' αρ. 103718/2 συμπληρωματικό σημείωμα περαίωσης είναι λανθασμένος.

β. Η ερμηνεία της παραγράφου 7 του άρθρου 5 του Ν. 3888/10, είναι λανθασμένη καθώς η μη επιστροφή του καταβληθέντος ποσού της περαίωσης τελεί υπό την προφανή προϋπόθεση ότι το καταβληθέν ποσό είναι εκείνο το οποίο αντιστοιχεί στην συναφή ρύθμιση.

- **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**, στην παρ. 6 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι σε κάθε περίπτωση η απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών 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 παραλήψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται 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 ουσιωδών 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. (Σ.τ.Ε. 430/2011, 611/2002, 3372/1999).
- **Επειδή**, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης επί του αιτήματος επανεξέτασης-επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου περαίωσης στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι αποτελεί έγγραφη απάντηση πληροφοριακού χαρακτήρα, επισημαίνοντας και επαναλαμβάνοντας στην προσφεύγουσα κάτι που είναι ήδη γνωστό από το κείμενο της νομοθεσίας. Η Διεύθυνση Ελέγχων δεν εισήλθε στην ουσία της υπόθεσης, παρά παρέθεσε στην προσφεύγουσα το ισχύον νομικό πλαίσιο. Κατ' επέκταση η προσβαλλόμενη απάντηση δεν παράγει έννομα αποτελέσματα έναντι της προσφεύγουσας με τη δημιουργία, τροποποίηση ή κατάργηση δικαιώματος 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. ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, κατά της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης. Η εν λόγω απάντηση συνιστά μη εκτελεστή διοικητική πράξη της αρχής που την εξέδωσε, επειδή αυτή δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, καθώς δεν έχει το χαρακτήρα διοικητικής πράξης με την έννοια ότι η εκ τούτης αναφεύμενη διαφορά δεν αφορά στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών.

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ,**

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).