



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30-12-2015
Αριθμός απόφασης: 4914

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./2015 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από ταυτάριθμης αίτησης περί επιστροφής ποσού ύψους 44.767,79 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από ταυτάριθμης αίτησης περί επιστροφής ποσού ύψους 44.767,79 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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./2015 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε η από ταυτάριθμη αίτηση της προσφεύγουσας, ως χήρα και εξ αδιαθέτου κληρονόμος του από αποβιώσαντος , περί επιστροφής ποσού ύψους 44.767,79 ευρώ, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Το ως άνω ποσό προέκυψε μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και τον περιορισμό των αρχικώς επιβληθέντων προστίμων με τις με αρ./2008 &/2008 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ ύψους 27.628,50 ευρώ και 146.735,13 ευρώ αντιστοίχως, τα οποία επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα ως νόμιμος κληρονόμος του με ποσοστό 25% εξ αδιαθέτου διαδοχής λόγω της ιδιότητάς της ως σύζυγος του θανόντος και αφορούν διαπιστωθείσες παραβάσεις του κατά έτη 2001 και 2002.

Σημειώνεται ότι η προσφεύγουσα μετά τα υπ' αριθμ. και/2009 πρακτικά διοικητικής επίλυσης διαφοράς προστίμου Κ.Β.Σ., κατέβαλλε το ποσό των 7.512,82 ευρώ και των 1.417,12 ευρώ αντίστοιχα για κάθε χρήση, ήτοι ποσοστό 1/5 των επιβληθέντων με τα πρακτικά διοικητικής επίλυσης διαφοράς προστίμων. Το υπόλοιπο ποσό συμφωνήθηκε καταβλητέο σε δώδεκα (12) μηνιαίες δόσεις και η προσφεύγουσα κατέβαλε συνολικά το ποσό των 44.767,79 ευρώ συμπεριλαμβανομένων προσαυξήσεων. Εν συνεχεία υπέβαλλε στο Νομικό Συμβούλιο του Κράτους την από αίτηση περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του ανωτέρω ποσού, το οποίο αίτημα απορρίφθηκε με την με αρ. πρωτ./2014 έγγραφο του Ειδικού Γραφείου Νομικού Συμβούλου Φορολογίας λόγω αναρμοδιότητάς του καθόσον αποκλειστικά αρμόδια να επιληφθεί του αιτήματος ήταν η φορολογική αρχή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την επιστροφή ποσού 44.767,79 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η απόρριψη της αίτησής της για την επιστροφή, των καταβληθέντων ποσών, ως αχρεωστήτως καταβληθέντων, με την αιτιολογία ότι η αξίωσή της αυτή έχει υποπέσει σε παραγραφή, είναι μη νόμιμη.
2. Η επιβολή προστίμων ΚΒΣ σε βάρος της με την ιδιότητα της εξ αδιαθέτου κληρονόμου του αποβιώσαντος συζύγου της του , ένα ολόκληρο έτος μετά το θάνατό του, για παραβάσεις, οι οποίες φέρεται ότι διαπράχθηκαν από τον αποβιώσαντα σύζυγό της, έρχεται σε αντίθεση με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του Ν. 2523/97 λόγω του ότι τα πρόστιμα αυτά έχουν αυστηρά προσωποπαγή χαρακτήρα και επομένως δεν είναι δυνατόν το πρώτον να επιβληθούν σε βάρος της, ως κληρονόμος του αποβιώσαντος υπόχρεου συζύγου της. (βλ. και την υπ' αριθ. /2006 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).
3. Ως προς το ότι συνέπραξε με την υπογραφή των πρακτικών διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σε νέα εκτελεστή διοικητική πράξη και εξ αυτού του λόγου, αυτή δε δύναται να ανακληθεί από τη φορολογική αρχή, όπως ανέφερα και στη με αριθμό πρωτοκόλλου /2014 αίτησή της, το έτος 2010 όταν και υπέγραψε τα πρακτικά διοικητικού συμβιβασμού, τελούσε σε πλάνη καθώς θεωρούσε ότι η επιβολή των προστίμων ΚΒΣ σε βάρος της ήταν νόμιμη.
4. Η πλάνη, την οποία επικαλείται με την παρούσα, αποδεικνύεται με το υπ' αριθ. /2009 έγγραφο της 15^{ης} Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών (Δ/νση ΚΒΣ), το οποίο συντάχθηκε ως απάντηση στο /2008 έγγραφο ερώτημά της [Σχετ 7,8], εξαιτίας του οποίου θεώρησε καλόπιστα ότι ήταν πράγματι υπόλογη και υπόχρεη για την καταβολή των προστίμων του ΚΒΣ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθ. 70 του ν. 2238/94 όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι:

- «1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε το φύλλο ελέγχου, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά του, να προτείνει τη Διοικητική επίλυση της διαφοράς μεταξύ αυτού και του αρμόδιου προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.
- 2 .Η πρόταση για Διοικητική επίλυση της διαφοράς υποβάλλεται, προκειμένου

για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του. Τα πρόσωπα, που, κατά το προηγούμενο εδάφιο, προτείνουν τη Διοικητική επίλυση της διαφοράς, υπογράφουν και την πράξη που ορίζεται στην παράγραφο 6 του άρθρου αυτού.

3. Η πρόταση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου, με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποχρεούται να προσκομίσει μέσα στην παραπάνω προθεσμία τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησης του και να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του.

4. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη όλα τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, τα στοιχεία που προσκομίζονται από το φορολογούμενο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν εγγράφως ή προφορικώς, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο, μπορεί, εφόσον κρίνει το αίτημα βάσιμο, να αποδεχθεί την ακύρωση του φύλλου ελέγχου ή τη διαγραφή των εισοδημάτων μερικών μόνο πηγών ή τον περιορισμό του συνόλου της φορολογητέας ύλης που αναφέρεται στο φύλλο ελέγχου ή μερικών μόνο πηγών ή της ίδιας πηγής ή του φόρου ή άλλου δικαιώματος.

5..... 6. Αν συμπίσουν οι απόψεις του υπόχρεου και: α) του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, όταν πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, τα οποία τηρούν κατά περίπτωση βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, β) δύο (2) τουλάχιστον από τα μέλη της επιτροπής της προηγούμενης παραγράφου, όταν πρόκειται για φύλλα ελέγχου που αναφέρονται σε αυτή, συντάσσεται και υπογράφεται, από όλα τα μέρη που μετείχαν στη διαδικασία, πράξη επίλυσης της διαφοράς, με την αναγραφή της γνώμης τυχόν μειοψηφήσαντος μέλους της επιτροπής. Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται ότι η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτή, η προσφυγή που τυχόν ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει μόνο για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά....

....11. Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.).»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθ. 75 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1.Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν

ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά:

α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.

γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία.

δ) Για λογιστικό λάθος.

ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του φορολογουμένου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ', δ' και ε' της παραγράφου 1, ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία (3) έτη από την καταχώρηση του οικείου φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με τις υπ' αριθμ. και/2008 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις 2002 και 2001 αντίστοιχα, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, ως σύζυγος και εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος πρόστιμο σε ποσοστό 25% εξ αδιαθέτου διαδοχής, ποσό ύψους 27.628,50 ευρώ και 146.735,13 ευρώ αντιστοίχως, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 174.363,63 ευρώ.

Επειδή εν συνεχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις τού άρθρου 70 του ν. 2238/94, συνετάχθησαν και υπεγράφησαν μεταξύ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και της προσφεύγουσας, τα με αριθμό/2009 και/2009 πρακτικά διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, με τα οποία περιορίστηκαν τα ως άνω επιβληθέντα πρόστιμα στο ποσό των 36.383,78 ευρώ για τη χρήση 2001 και στο ποσό των 6.919,62 ευρώ για τη χρήση 2002, καταβάλλοντας δε αυθημερόν το ποσό των 7.512,82 ευρώ και των 1.417,12 ευρώ αντίστοιχα για κάθε χρήση, ήτοι ποσοστό 1/5 των ως άνω επιβληθέντων με τα πρακτικά διοικητικής επίλυσης διαφοράς προστίμων. Το υπόλοιπο ποσό συμφωνήθηκε καταβλητέο σε δώδεκα (12) μηνιαίες

δόσεις και η προσφεύγουσα κατέβαλε συνολικά το ποσό των 44.767,79 ευρώ και το οποίο αιτήθηκε την επιστροφή του ως αχρεωστήτως καταβληθέν με την από αίτησή της.

Επειδή από την πράξη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς από μέρους της προσφεύγουσας των προστίμων του ΚΒΣ που επιβλήθηκαν με τις υπ' αριθμ. και/2008 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., η διαφορά θεωρείται επιλυθείσα και τα ως άνω πρακτικά συμβιβασμού τα οποία υπεγράφησαν και από τα δύο μέρη, θεωρούνται πράξεις αμετάκλητες και οριστικές κατά τα οριζόμενα της παρ.6 του άρθ.70 του Ν.2238/94, προσδίδοντάς τους ισχύ «δεδικασμένου» με την έννοια ότι έχουν συναινετικό χαρακτήρα ως προϊόν προαιρετικής σύμπραξης του φορολογούμενου και κατ' επέκταση τα καθιστούν δεσμευτικά έναντι των δύο μερών. Επιπλέον θεωρείται ότι κατά τη διαδικασία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ασκήθηκε και εξαντλήθηκε το δικαίωμα ακροάσεώς του, ώστε το οικείο πρακτικό να είναι άμεσα εκτελεστό και απρόσβλητο ενώπιον δικαστηρίων. (Σχετ. ΝΣΚ 37/2013, ΣτΕ 1392/1993, ΣτΕ 95/2008).

Περαιτέρω, η πράξη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς που ενεργείται μετά την έκδοση της πράξης, αν και ενεργείται με τη σύμπραξη του φορολογούμενου, αποτελεί νέα καταλογιστική του φόρου πράξη διαφορετική από την αρχική και μπορεί, ως εκ τούτου, να προσβληθεί είτε με προσφυγή, η οποία όμως ασκείται μόνο για έλλειψη των προϋποθέσεων του προαναφερθέντος άρθρου 70 του ν.2238/1994, ήτοι λόγω μη συνδρομής των όρων της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, είτε με αίτηση ακύρωσης για τους περιοριστικά αναφερόμενους στο άρθρο 75 του ν.2238/1994 λόγους και σε κάθε περίπτωση εντός των κατά νόμο προθεσμιών ήτοι εντός προθεσμίας εξήντα ημερών για την άσκηση της προσφυγής κατά της πράξης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και εντός τριετίας για την υποβολή αίτησης ακύρωσης (ΣτΕ 1799/2012, 1800/2012, ΣτΕ 3973/2001, 2802/1994).

Επειδή ενόψει των ανωτέρω η υποβληθείσα αίτηση της προσφεύγουσας περί επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος με τα υπ' αριθμ. και/2009 πρακτικά συμβιβασμού, ποσού ύψους 44.767,79 ευρώ, λόγω ότι τελούσε σε πλάνη κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, στερείται νόμιμου ερείσματος διότι η ακύρωση ή τροποποίηση πράξης συμβιβασμού δεν είναι επιτρεπτή καθόσον με την πράξη συμβιβασμού, η οποία επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και δε δύναται να ανατραπεί, τερματίζεται η υφιστάμενη φορολογική διαφορά και θεωρείται πλέον επιλυθείσα.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των υπολοίπων λόγων της κρινόμενης προσφυγής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της από και με αρ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).