



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/01/2019

Αριθμός απόφασης: 433

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

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 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /27-07-2018 απόφασης με μορφή απαντητικής επιστολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη απόφαση
6. Τις από 16/10/2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ ΜΑΓΝΗΣΙΑΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό

Σε έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΣΔΟΕ Θεσσαλίας διαπιστώθηκε ότι στη χρήση 2002 ο ζήτησε από τον, ΑΦΜ, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 36.563,50€ πλέον ΦΠΑ 6.581,43€, το οποίο χαρακτηρίστηκε εικονικό κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1, 12§1,15 και 18 §2,9 του ΠΔ 186/92 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 του Ν.4523/97.

Κατόπιν αυτού η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας εξέδωσε την με αρ. /2005 Απόφαση επιβολής προστίμου βάσει του άρθρου 5 του Ν. 2523/97 συνολικού ποσού 73.127,00€. Ο προσφεύγων κατέφυγε στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά αυτής της απόφασης. Εξάλλου, με το σημείωμα υπ. αριθμ. /22-11-2011 ο προσφεύγων θέλησε να περαιώσει τις χρήσεις 2002-2009 αλλά κατέβαλλε μόνο την προκαταβολή και μετά καμία από τις επόμενες δόσεις, με συνέπεια όλες οι χρήσεις που αναγράφονται στο εκκαθαριστικό να θεωρούνται ανέλεγκτες.

Εκμεταλλεόμενος ο προσφεύγων το Ν. 4337/2015 υπέβαλλε αίτηση για υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση (ε), υπ. αριθμ. πρωτ. /31-12-2015. Η Δ.Ο.Υ. απάντησε στον προσφεύγοντα με την υπ. αριθμ. /28-01-2016 επιστολή της, πως μπορεί να ενταχθεί στις διατάξεις του Ν. 4337/2015 αλλά της περίπτωσης (β) του άρθρου 7 § 3 ορίζοντας συγκεκριμένο διάστημα στον προσφεύγοντα προκειμένου να προσέλθει και να καταβάλλει τα χρήματα σε ορισμένο χρόνο (28-01-2016) προκειμένου να κλείσει η υπόθεσή του. Ο προσφεύγων δεν ακολούθησε αυτή την οδηγία της Δ.Ο.Υ. και ζήτησε την 01-09-2016 τη συνδρομή της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπ. Οικ.. Η Διεύθυνση Ελέγχων με το υπ. αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2016 συμφώνησε με τη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου και απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντα για ένταξή του στις διατάξεις του άρθρου 7 §3 περίπτωση (ε).

Με νέα επιστολή του υπ. αριθμ. /20-07-2018 ο προσφεύγων, ζητά από τη Δ.Ο.Υ. να του γνωρίσει την πράξη βάσει της οποίας απορρίφθηκε ή εγκρίθηκε η με αριθμ. /11-01-2016 ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, σε συνέχεια της /2015 αίτησής του για υπαγωγή του στο Ν. 4337/2015. Στη νέα της απάντηση υπ. αριθμ. /27-07-2018, η Δ.Ο.Υ. αναφέρει ότι λόγω της μορφής της αίτησης, δεν μπορούσε να εκδώσει πράξη αλλά απάντησε με την επιστολή υπ. αριθμ. /28-01-2016. Αυτή ήταν και η κύρια απαντητική επιστολή επί της αιτήσεως του, την οποία θα μπορούσε ο προσφεύγων να προσβάλει με ενδικοφανή προσφυγή εντός της νόμιμης προθεσμίας των τριάντα ημερών, κάτι το οποίο δεν έγινε.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η υπ. αριθμ. /28-01-2016 απόφαση με μορφή απαντητικής επιστολής της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εκείνος εμπροθέσμως και νομίμως υπέβαλλε αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 7 § 3 περίπτωση (ε), του Ν.4337/2015, αφού δεν μείωσε το φόρο εισοδήματος της χρήσης 2002 με την καταχώρηση του εικονικού τιμολογίου στα έξοδά του.

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013: «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.»

Επειδή στην **ΠΟΛ 1064/2017** «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» ορίζεται ότι:

«1. 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..
2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή εξάλλου δεν προσβάλλονται παραδεκτως με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου. Τέτοιες πράξεις είναι μεταξύ άλλων οι βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται η εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα.

Επειδή ο προσφεύγων είχε υποβάλλει αίτηση υπ. αριθμ. πρωτ./31-12-2015 για υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση (ε) του Ν. 4337/2015.

Επειδή, η υπ' αριθμ. πρωτ./31-12-2015 αίτηση του προσφεύγοντα απορρίφθηκε επί της ουσίας με την με αριθμ. πρωτ./28-01-2016 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας και κατά της απάντησης αυτής δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή. Ο προσφεύγων θα μπορούσε να προσφύγει κατά αυτής της απόφασης της φορολογικής αρχής, εντός της νόμιμης προθεσμίας των 30 ημερών, κάτι που δεν έγινε.

Επειδή σύμφωνα με την με υπ. αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ ΒΕΞ 2016 απάντηση της Διεύθυνσης Ελέγχων στον προσφεύγοντα για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4337/2015 απορρίπτεται το αίτημα του για υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση (ε) του Ν. 4337/2015.

Επειδή εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε εκ νέου στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας το με αριθμό πρωτοκόλλου/20-07-2018 αίτημα περί γνωστοποίησής σε αυτόν της πράξης της φορολογικής αρχής βάσει της οποίας απορρίφθηκε η αίτησή του για υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση (ε) του Ν. 4337/2015.

Επειδή η φορολογική αρχή απάντησε στον προσφεύγοντα με το με αριθμ. πρωτ./27-07-2018 ότι δεν έχει εκδοθεί πράξη γιατί δεν αποδέχθηκε την υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 περίπτωση (β) του Ν. 4337/2015, όπως αναφερόταν και στην με αριθμ. πρωτ./28-01-2016 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Μόνο στην περίπτωση αποδοχής θα εκδιδόταν πράξη, η οποία θα υπογραφόταν και από τα 2 μέρη. Επομένως, η αρχική απάντηση της Δ.Ο.Υ. με αριθμ. πρωτ./28-01-2016, επί της ουσίας, έχει ταυτόσημο περιεχόμενο με την μεταγενέστερη αυτής με αριθμό πρωτοκόλλου/27-07-2018.

Επειδή κατά της ως άνω με αριθμό πρωτοκόλλου/27-07-2018 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή με την οποία αιτείται την ακύρωση της με αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2016 απάντησης της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας και την υπαγωγή του στις διατάξεις του Ν.4337/2015 αλλά στο άρθρο 7 §3 περίπτωση (ε).

Επειδή η Φορολογική Αρχή έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά της με την με αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2016 απάντησή της προς τον προσφεύγοντα, κατά της οποίας απάντησης δεν έχει ασκηθεί προσφυγή.

Επειδή η με αριθ. πρωτ./27-07-2018 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη αλλά βεβαιωτική πράξη που εκδόθηκε ύστερα από νέα αίτηση του προσφεύγοντος, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα, η οποία δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια στον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας, καθώς αποτελεί απλή επανάληψη προηγούμενης θέσης της διοίκησης και συγκεκριμένα της με αρ. πρωτ./28-01-2016 επιστολής της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Μαγνησίας, με την οποία γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ότι μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις του Ν.4337/2015 αλλά στο άρθρο 7 §3 περίπτωση (β). Η υπόθεση δεν δύναται να αναβιώσει, προκειμένου να εξεταστεί σε ενδικοφανές στάδιο, με την υποβολή νέου αιτήματος ταυτόσημο με αυτό για το οποίο η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει ήδη αποφανθεί. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαραδέκτως και καταχρηστικώς ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **28/09/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** στο σύνολό της ως **απαραδέκτου**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Ακριβές Αντίγραφο

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.