



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 22-05-2020

Αριθμός Απόφασης: 842

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την από ...-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της... - **ΑΦΜ** ..., κατά του με αριθμό πρωτ. ...-2019 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, ως απάντησης στην με αριθ. πρωτ. ...-2019 αίτησή της για απαλλαγή από τον ΦΠΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την με αριθ. πρωτ. ...-2019 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ...-**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... - **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 το υπ' αρ. πρωτ. ...-**2019** έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης ως απάντηση στην με αριθ. πρωτ. ...-**2019** αίτηση της προσφεύγουσας για απαλλαγή από τον ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρείχε, βάσει της από 30/08/2019 σύμβασης έργου, που σύναψε με την Επιτροπή Ερευνών του ..., στο πλαίσιο του προγράμματος «...», της Περιφέρειας Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας- Θράκης, της παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για τις προϋποθέσεις που πρέπει πληρούνται, προκειμένου, οι παρεχόμενες από αυτήν υπηρεσίες να μην υπαχθούν σε ΦΠΑ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης παρόλο που έλεγξε τα δικαιολογητικά που προσκόμισε, από τα οποία διαφαίνεται ότι δεν ασκεί οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο και ως εκ τούτου πρέπει να απαλλαγεί από τον ΦΠΑ, δεν προέβη σε υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στους κανόνες δικαίου, αρνούμενη να χορηγήσει την απαλλαγή.
- 2) Έλλειψη αιτιολογίας. Η Δ.Ο.Υ. με την υπ' αρ. .../16-12-2019 πράξη της, αρνείται να της χορηγήσει απαλλαγή από το ΦΠΑ χωρίς να αιτιολογεί την απόφασή της αυτή, κατά παράβαση του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013.
- 3) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Η πράξη κατά της οποίας προσφεύγει δεν αναφέρει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής και κατά συνέπεια δεν κάνει μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου ούτε της προθεσμίας άσκησής της, κατά παράβαση των σχετικών διατάξεων

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, η παρ.1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζει ότι: «1. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.

Επειδή, από τις 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 προϊσχύον καθεστώς προσβαλλόταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 1 παρ 1 της ΠΟΛ 1064/27.04.2017 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, 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...».

Επειδή εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή με τις διατάξεις του αρ. 45 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «*Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.*

1) *Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:*

α) *στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης.*

β) *στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου*

γ) *στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,*

δ) *στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,*

ε) *στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,*

στ) *σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,*

ζ) *σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις,*

η) *σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».*

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται :..... η) βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα (Ε.Σπηλιωτόπουλος, 2010, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», Τόμος II, σελ. 109-111).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα στρέφεται κατά του αρ. πρωτ. ...-**2019** απαντητικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, στο με αριθ. πρωτ. ...-**2019** αίτημά της για απαλλαγή από τον ΦΠΑ των υπηρεσιών που παρείχε, βάσει της από 30/08/2019 σύμβασης έργου που σύναψε με την Επιτροπή Ερευνών του ..., στο πλαίσιο του προγράμματος «...», της Περιφέρειας Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας- Θράκης, με το οποίο ενημερώθηκε ότι για να θεωρηθεί ότι δημιουργούνται δεσμοί εξάρτησης μεταξύ των εργαζομένων και των εργοδοτών, πρέπει από τα πραγματικά περιστατικά να διαπιστωθεί ότι συντρέχουν αθροιστικά τουλάχιστον οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) Η υπηρεσία να παρέχεται για ορισμένο ή αόριστο χρόνο, β) να εκτελείται σύμφωνα με τις οδηγίες, τις εντολές και την εποπτεία του εργοδότη, γ) την ευθύνη για το αποτέλεσμα της υπηρεσίας να την έχει ο εργοδότης και δ) να υπάρχει διαρκής απασχόληση και φυσική παρουσία του παρέχοντος, στους χώρους εργασίας του εργοδότη και ως εκ τούτου, στην περίπτωση που από τα πραγματικά περιστατικά συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, οι παρεχόμενες υπηρεσίες εξαιρούνται του πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ.

Επειδή, το εν λόγω έγγραφο έχει αποκλειστικά και μόνο πληροφοριακό χαρακτήρα, στερείται εκτελεστότητας, δεν αποτελεί διοικητική πράξη και δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και συνεπώς στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ... - ΑΦΜ ..., ως απαράδεκτης.

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**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.