



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

06 / 04 / 2020

Αριθμός Απόφασης

700

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 04/12/2019 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή των α) του, συμβολαιογράφου με ΑΦΜ:, κατοίκου, οδός αριθ., Τ.Κ. και β) - του, με ΑΦΜ:, κατοίκου, οδός αριθ., Τ.Κ. κατά της με αριθμό πρωτ:/2019 απορριπτικής απάντησης της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της από 27/09/2019 ταυτρίθμης αίτησης, σχετικά με επανέλεγχο υποθέσεώς τους και την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων του ν. 4337/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **04/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **ΑΦΜ:** και της - του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την με αριθμό πρωτ./2019 απάντηση της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. απορρίφθηκε η από 27/09/19 ταυτάριθμη αίτηση των προσφευγόντων, σχετικά με επανέλεγχο ελεγμένης υπόθεσής τους που αφορούσε τα οικονομικά έτη 2001 – 2010.

Ειδικότερα με την με αριθ./...../2016 εντολή ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, σύμφωνα με τις διατάξεις των **Α.Υ.Ο Δ.ΕΛ 1139975/10-10-2012** (Β' 2756) και **Δ.ΕΛ 1059085/14-04-2011**, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, και λοιπών φορολογικών, και εκδόθηκαν από την προϊσταμένη της ίδιας υπηρεσίας, οι κατωτέρω Οριστικές Πράξεις:

α/α	Αριθ - Ημερ/νία πράξης	Είδος Οριστικής Πράξης	Οικον. Έτος	Διαφορά φόρου		Πρόσθετος φόρος		Πρόστιμο		Σύνολο Καταλογισμού
				Υπόχρεος	Σύζυγος	Υπόχρεος	Σύζυγος	Υπόχρεος	Σύζυγος	
1		Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2001	1.716,27€		2.059,52€	0,00€			3.775,79€
2			2002	1.875,84€		2.251,01€	0,00€			4.126,85€
3			2003	82.214,57€	2.948,58€	98.657,48€	3.538,30€			187.358,93€
4			2004	9.020,99€	1.240,82€	10.825,19€	1.488,98€			22.575,98€
5			2005	11.405,29€	582,72€	13.686,35€	699,26€			26.373,62€
6			2006	8.013,43€	1.185,57€	9.616,12€	1.422,68€			20.237,80€
7			2007	8.750,41€	3.125,72€	10.500,49€	3.750,87€			26.127,49€
8			2008	56.562,64€	4.677,75€	67.875,17€	5.613,30€			134.728,86€
9			2009	85.480,15€	1.461,09€	102.360,18€	1.753,31€			191.054,73€
10			2010	96.135,67€	1.250,53€	116.158,97€	680,47€			214.225,64€
11		Οριστική Πράξη Δ.Π έκτακτης εισφοράς	2008	10.000,00€		12.000,00€				22.000,00€
12			2010	2.784,80€		3.341,76€				6.126,56€
13		Οριστική Πράξη προστίμου ΚΒΣ	2017					2.500,00€		2.500,00€
14			2008					978,00€		978,00€
15			2009					782,00€		782,00€
16			2010					196,00€		196,00€
17		Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσ/μού Ε.Τ.ΑΚ	2009	87,00€	98,81€	222,97€				408,78€
18			2010	81,45€	108,47€	227,90€				417,82€
19		Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π	2001	3.016,06€	389,99€	3.619,27€	467,99€			7.493,31€
20			2002	3.107,16€	392,94€	3.728,59€	471,53€			7.700,22€
21			2003	7.164,19€	761,17€	8.597,03€	913,42€			17.435,81€
22			2004	12.917,38€	944,21€	15.500,86€	1.133,05€			30.495,50€
23			2005	13.054,35€	976,47€	15.665,22€	1.171,76€			30.867,80€
24			2006	11.460,20€	987,00€	13.752,24€	1.184,40€			27.383,84€
25			2007	13.013,08€	1.079,62€	15.615,70€	1.295,54€			31.003,94€
26			2008	12.798,52€	1.013,85€	15.358,22€	1.216,62€			30.387,21€
Σύνολα				450.659,45€	23.225,31€	541.620,24€	26.801,48€	4.456,00€	0,00€	1.046.762,48€

Οι ανωτέρω οριστικές πράξεις που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, **ουδέποτε αμφισβητήθηκαν από τους προσφεύγοντες** με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής εντός της νόμιμης προθεσμίας, με αποτέλεσμα αυτές να **έχουν καταστεί αμετάκλητες για τη φορολογική αρχή**, δεδομένου ότι είχαν περατωθεί οι προβλεπόμενες διαδικασίες μετά την έκδοσή τους.

Οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π την με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αίτησή τους, με την οποία ζητούσαν τον επανέλεγχο των οικονομικών ετών 2001 – 2010, επικαλούμενοι πρόσθετων νέων στοιχείων και συγκεκριμένα της νομολογίας του ΣτΕ περί παραγραφής, προκειμένου να διαγραφούν τα προαναφερθέντα ποσά φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων, καθώς και επικουρικά την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων του ν. 4337/2015, σε απάντηση δε αυτής απεστάλη από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στους προσφεύγοντες η με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την **ακύρωση** της με αριθ. πρωτ./2019 αρνητικής απάντησης της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, να γίνει δεκτή η υπ' αριθ. πρωτ./2019 αίτησή τους για τον επανέλεγχο της υπόθεσής τους, να διαταχθεί η ως άνω προϊσταμένη να προβεί σε επανέλεγχο της υπό κρίση υπόθεσης στο πλαίσιο των προβαλλόμενων νέων στοιχείων και να διαγραφούν τα σε βάρος τους καταλογισθέντα ποσά, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- ✓ Το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για διενέργεια επανελέγχου κατ' άρθρο 25§5 του ν. 4174/2013, γεννάται όταν προκύψουν νέα στοιχεία και ως τέτοια λογίζονται και αυτά που αφορούν τη νομολογία του ΣτΕ περί παραγραφής
- ✓ Επικουρικά ζητούν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, δηλ. 50% πρόστιμο μέχρι 31.12.2013 και από 01.01.2014 των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 του ν. 4174/2013, διότι η εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, άγουν σε ευμενέστερη μεταχείρισή τους.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **63** του **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται 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. ... 2) ..., 3) ..., 4) ..., 5) ..., 6) ..., 7) ..., 8) 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,...»,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **1§1** της **ΠΟΛ.1002/2013** Απόφασης του Υπ. Οικ. (Β' 55) περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 και εφεξής σε βάρος του από την 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. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική Αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη»,

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 προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.),

Επειδή εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου **63§1** του **Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας** (ν. 2717/1999 – ΦΕΚ Α' 97) **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή»,

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης 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) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991),

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. **Η εκτελεστότητα δε 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. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116),

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 45 του ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι:

«1) Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται **δυνάμει εκτελεστού τίτλου**.

2) Εκτελεστοί τίτλοι από τον 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 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»,

Επομένως, η Ενδικοφανής Προσφυγή **ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών** (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004),

Επειδή, οι ανωτέρω λεπτομερώς αναφερόμενες καταλογιστικές πράξεις που εκδόθηκαν σε βάρος των προσφευγόντων από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, **ουδέποτε αμφισβητήθηκαν** απ' αυτούς με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής εντός της νόμιμης προθεσμίας, με αποτέλεσμα να έχουν καταστεί αμετάκλητες για τη φορολογική αρχή,

Επειδή με την με αριθ. πρωτ./2019 αίτησή τους οι προσφεύγοντες ζητούσαν την ανάκληση / ακύρωση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής αρχής, οι οποίες όμως, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, **έχουν καταστεί αμετάκλητες για τη φορολογική αρχή** με την τελείωση των προβλεπόμενων για την έκδοσή τους διατυπώσεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση με την αριθ. πρωτ./2019 απορριπτική απάντηση της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, δε συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο (ατομική διοικητική πράξη) και συνεπώς **στερείται εκτελεστότητας**, άρα

δεν είναι πράξη που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. και επομένως δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη ως απαράδεκτης** της από **04/12/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των **α)** του , συμβολαιογράφου με **ΑΦΜ:** , κατοίκου , οδός αριθ. , Τ.Κ και **β)** - του , με **ΑΦΜ:** , κατοίκου , οδός αριθ. , Τ.Κ , διότι στρέφεται κατά μη εκτελεστής πράξης και ειδικότερα κατά της με αριθμό πρωτ:/2019 απορριπτικής απάντησης της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της από 27/09/2019 ταυτάριμης αίτησης, σχετικά με επανέλεγχο υπόθεσής τους και την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων του ν. 4337/15

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.