



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28-1-2021

Αριθμ. Αποφ.: 116

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, Τ.Κ., κατά των υπ' αριθμ./2020 &/2020 πράξεων νέας εκκαθάρισης κατά το άρθρο 41 παρ.4 του Ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, εκδοθεισών δυνάμει της υπ' αριθμ...../2020 απόφασης

του ΙΔ' Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με το υπ' αριθμ./5-10-2020 έγγραφο και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την υπ' αριθμ./31-7-2020 απόφαση του ΙΒ' Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

8. Την υπ' αριθμ./2-11-2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-10-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με Α.Φ.Μ.:, 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:

Μετά από εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, πραγματοποιήθηκε έλεγχος το 2013, στην επιχείρηση του του με Α.Φ.Μ.:, στα οικ. έτη 2005 – 2008. Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2004 εκδόθηκε η υπ' αριθμ./25-10-2013 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 107.859,60€, λόγω λήψης δώδεκα (12) εικονικών φορολογικών στοιχείων. Για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./25-10-2013 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 66.462,00€, λόγω λήψης έξι (6) εικονικών φορολογικών στοιχείων. Κατά των ως άνω πράξεων, ο προσφεύγων, άσκησε την υπ' αριθμ./17-12-2013 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης του άρθρου 70B του Ν.2238/1994, όπως αυτό προστέθηκε με την περ.1 υποπαρ.Α5 της παρ.5 του πρώτου άρθρου του Ν. 4152/9-5-2013. Κατ' εφαρμογή της παρ.3 του άρθρου 67B του ν.2238/94, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στην ταμειακή βεβαίωση του 50% των επιβαλλόμενων προστίμων, ήτοι στη βεβαίωση ποσού 53.929,80€ (Α.Τ.Β./18-12-2012, Α.Χ.Κ. ..., γρ....) για τη χρήση 2004 και 33.231,00€ (Α.Τ.Β./18-12-2013, ΑΧΚ ..., γρ....) για τη χρήση 2005. Η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ./19-2-2014 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Αθήνας, η οποία αντικατέστησε την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης. Κατά της απορριπτικής απόφασης της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών ο προσφεύγων άσκησε την από 27-3-2014 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, Τμήμα ΙΔ', με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω μη καταβολής του προσήκοντος παραβόλου.

Κατόπιν αυτού, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, διενήργησε νέα εκκαθάριση φόρου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ.4 του Ν.4174/2013, επί των προσβαλλόμενων πράξεων, βεβαιώνοντας το υπόλοιπο 50% των επιβαλλόμενων προστίμων.

Κατά της νέας εκκαθάρισης, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το την υπ' αριθμ./5-10-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, στο οποίο εσφαλμένα αναγράφηκε ημερομηνία 5-9-2020, ο προσφεύγων, κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στρεφόμενος κατά των νέων εκκαθαρίσεων επί των υπ' αριθμ. .../2013 και/2013 πράξεων επιβολής προστίμου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/27-10-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι από 7-6-2000 ασκεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών «βιοτεχνία επεξεργασίας ξύλου». Στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητας συνεργάστηκε, μεταξύ άλλων, με το, από τον οποίο προμηθεύτηκε ξυλεία, κατόπιν επίσκεψης του ίδιου στην επιχείρησή του στη Σίνδο Θεσσαλονίκης, όπου και κλείστηκε η σχετική συμφωνία. Οι εξοφλήσεις των τιμολογίων γινόταν πάντοτε με μετρητά κατά την παραλαβή των εμπορευμάτων στην επιχείρησή του, μαζί με τα ΤΔΑ. Τα εν λόγω τιμολόγια προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προκειμένου να πάρει επιστροφή Φ.Π.Α. Υπάρχει πραγματική και νομική πλάνη, καθώς ο προσφεύγων είχε πλήρη άγνοια για το συγκεκριμένο έγκλημα των εικονικών. Κατά τις συναλλαγές του με το έδειξε τη δέουσα επιμέλεια. Περαιτέρω, με την υπ'αριθμ./2017 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Έδεσσας, κηρύχθηκε αθώος για το εν λόγω αδίκημα της λήψης εικονικών τιμολογίων.

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «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 αίτημα 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, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας συνάγεται 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, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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 (προβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή εξάλλου, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κ.α.), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πράξη η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ΚΔιοικ.Δικ. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο είσπραξης αυτών και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του ΚΔιοικ.Δικ κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν.4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Πολ. 1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/6/2013 και μετά.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της υπ' αριθμ./5-10-2020 πράξης νέας εκκαθάρισης των υπ' αριθμ. .../2013 &/2013 αποφάσεων επιβολής προστίμου, κατά το άρθρο 41 παρ.4 του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας.

Επειδή, κατά της υπ' αριθμ./19-2-2014 απορριπτικής απόφασης της Δ.Ε.Δ. Αθήνας, επί της υπ' αριθμ./17-12-2013 ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων κατέθεσε την από 27-3-2014 δικαστική προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, Τμήμα ΙΔ', με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω προσφυγή ως απαράδεκτη, λόγω μη καταβολής του προσήκοντος παραβόλου.

Επειδή, η αυτοδίκαιη αναστολή της βεβαίωσης ποσοστού 50% του οφειλόμενου φόρου ή προστίμου λόγω άσκησης προσφυγής, σύμφωνα με τις κατά το έτος 2013 ισχύουσες διατάξεις περί βεβαίωσης φόρων και προστίμων κατόπιν ελέγχου, ίσχυε μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της προσφυγής.

Συνεπώς, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, προέβη στη βεβαίωση του ποσοστού 50% των οφειλόμενων προστίμων που τελούσε σε αναστολή.

Επειδή, στην παρ.4 του άρθρου 41 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 59 του Ν.4438/2016 ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί».*

Επειδή, με την ως άνω διάταξη ρυθμίζεται ο χρόνος και ο τρόπος είσπραξης της απαίτησης που απορρέει από δικαστική απόφαση που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 4174/2013, καθώς, η νέα εκκαθάριση αποτελεί τίτλο πληρωμής και όχι πράξη προσδιορισμού φόρου (Ι. Φωτόπουλος, Ερμηνεία του Κ.Φ.Δ., εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 761)

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω είναι σαφές ότι η άσκηση δεύτερης προσφυγής κατά της αυτής προσβαλλόμενης πράξης είναι απαράδεκτη, καθόσον δεν συντρέχουν οι διατάξεις του άρθρου 70 του Ν.2717/99. Περαιτέρω, απαράδεκτη είναι η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης εκκαθάρισης, δεδομένου ότι αυτή δεν αποτελεί πράξη προσδιορισμού φόρου, αλλά προσδιορίζει τον τρόπο πληρωμής του φόρου που προκύπτει βάσει του διατακτικού δικαστικής απόφασης.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η υπόθεση βρίσκεται στο στάδιο της δικαστικής προσφυγής και ως εκ τούτου έχει παρέλθει το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, το οποίο δεν δύναται να αναβιώσει και ο προσφεύγων δύναται, μετά την έκδοση της υπ' αριθμ./2020 απόφασης του Διοικητικού Μονομελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, να συνεχίσει δικαστικά κατά το άρθρο 92 του Ν.2717/1999.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από 27-10-2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.