



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 16 / 12 / 2021

Αριθμός Απόφασης **4537**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

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

4. Την από 19/07/2021 και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και με τον διακριτικό τίτλο «.....» ή «.....», με ΑΦΜ: που εδρεύει στην, οδός, αριθ., (πρώην), και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αριθ. πρωτ. /2021 απορριπτικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, επί της από 04/06/2021 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας για την υπαγωγή της στις διατάξεις νεότερου - ευμενέστερου νόμου, 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 **19/07/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./**2021** **απορριπτικής απάντησης** του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών επί της από **04/06/2021** ταυτάριθμης αίτησής, με την οποία ζητούσε να υπαχθούν στις διατάξεις του νεότερου και ευμενέστερου νόμου, οι κατωτέρω οριστικές πράξεις:

- 1) της με αριθμ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου 1/1/- 31/12/2000,
- 2) της με αριθμ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου 1/1/- 31/12/1999,
- 3) του με αριθμ./**2005** οριστικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001, διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/2000,
- 4) του με αριθμ./**2005** οριστικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2000, διαχειριστική περίοδος 1/1/- 31/12/1999,.
- 5) της με αριθμ./**2005** οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου 1/1/- 31/12/2000,
- 6) της με αριθμ./**2005** οριστικής πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου 1/1/- 31/12/1999,
- 7) της Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ./**2005** διαχειριστικής περιόδου 2000,
- 8) της Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ./**2005** διαχειριστικής περιόδου 1999,
- 9) της ταμειακής βεβαίωσης με Α.Τ.Β./**2016** αρ. γραμμής ..., οικ. έτος 1999, είδος χρέους πρόστιμο Κ.Β.Σ. Δ.,
- 10) της ταμειακής βεβαίωσης με Α.Τ.Β./**2016** αρ. γραμμής ..., οικ. έτος 2000, είδος χρέους πρόστιμο Κ.Β.Σ. Δ.,
- 11) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2000, είδος οφειλής εισόδημα οριστική βεβαίωση (μη παρ.),
- 12) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2001, είδος οφειλής εισόδημα οριστική βεβαίωση (μη παρ.),
- 13) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2000, είδος οφειλής πρόστιμο ΚΒΣ προσφυγή
- 14) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2001, είδος οφειλής πρόστιμο ΚΒΣ προσφυγή
- 15) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 1999, είδος οφειλής Φ.Π.Α. προσφυγή
- 16) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2000, είδος οφειλής Φ.Π.Α. προσφυγή
- 17) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 1999, είδος οφειλής πρόστιμο ΦΠΑ λ
- 18) της ταμειακής βεβαίωσης με Αρ. Νομ. τίτλου/...../2006, φορ. έτος 2000, είδος οφειλής πρόστιμο ΦΠΑ
- 19) της ταμειακής βεβαίωσης με αριθμό/**2016**, είδος οφειλής Φ.Π.Α ποσού βεβαίωσης ύψους 310.955,54 ευρώ,
- 20) της ταμειακής βεβαίωσης με αριθμό/**2016**, είδος οφειλής Φ.Π.Α, ποσού βεβαίωσης ύψους 91.656,21 ευρώ,

- 21) της ταμειακής βεβαίωσης με αριθμό/2016, είδος οφειλής Φ.Π.Α, ποσού βεβαίωσης ύψους 752.183,47 ευρώ.
- 22) της ταμειακής βεβαίωσης με αριθμό/2016, είδος οφειλής Φ.Π.Α, ποσού βεβαίωσης ύψους 458.074,32 ευρώ.
- 23) της ταμειακής βεβαίωσης με ημερομηνία 03.03.2017, οικ. έτος 2001, είδος φόρου εισόδημα δικαστική απόφαση (μη παρακρ.), ποσού αρχικής βεβαίωσης 1.710.748,00 ευρώ μετά προσαυξήσεων /τόκων/προστ. εκπρ. Καταβολής,
- 24) της ταμειακής βεβαίωσης με ημερομηνία 03.03.2017, οικ. έτος 2000, είδος φόρου εισόδημα δικαστική απόφαση (μη παρακρ.), ποσού αρχικής βεβαίωσης 1.966.016,00 ευρώ μετά προσαυξήσεων /τόκων/προστ. εκπρ. Καταβολής και
- της απόρριψης επιστροφής του ποσού που προκύπτει ως αχρεωστήτως καταβληθέν όσων έχουν εισπραχθεί για τους ως άνω νόμιμους τίτλους από την εκκαθάριση βάσει εφαρμογής ευμενέστερου νόμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** της με αριθ. πρωτ./**2021 απορριπτικής απάντησης** του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών επί της από 04/06/2021 ταυτάριθμης αίτησής της, με την οποία ζητούσε να υπαχθούν στις διατάξεις του νεότερου και ευμενέστερου νόμου τα ποσά των πρόσθετων φόρων και προστίμων που είχαν επιβληθεί μετά από έλεγχο που είχε διενεργήσει το ΠΕΚ Αθηνών το έτος 2005, προβάλλοντας ότι:

1. Με την εφαρμογή της ενωσιακής αρχής της αναλογικότητας – Αθέμιτες προϋποθέσεις του ν. 4509/2017 – Εφαρμογή ευμενέστερου νόμου,
2. Αντίθεση στην αρχή της αναλογικότητας – Προσβολή ανθρωπίνης αξίας και ελευθερίας,

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην υπηρεσία μας τα υπ' αριθ. **ΔΕΔΕΙ2021 ΕΜΠ/21-10-2021 (1^ο)** και **ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/15-12-2021 (2^ο) Υπομνήματα**, με τα οποία προσκομίζει επιπλέον στοιχεία για την υπόθεση.

Επιπλέον, με την υπ' αρ. **ΔΕΔΕΙ2021 ΕΜΠ/21-10-2021** αίτησή της, ζήτησε συνάντηση με τους εκπροσώπους της υπηρεσίας μας, προκειμένου να υποστηρίξει δια ζώσης τους ισχυρισμούς της. Η συνάντηση πραγματοποιήθηκε στα γραφεία της υπηρεσίας μας στις **15/12/2021** και ώρα 10:00, κατά την οποία ο εκπρόσωπος της προσφεύγουσας κος ανέπτυξε τους λόγους που επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της ΠΟΛ 1069/04-03-2014 προβλέπεται ότι ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 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 Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας

Επειδή, από την ανωτέρω διάταξη συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή νομολογιακά έχει κριθεί ότι η ενδικοφανής προσφυγή **ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών** (ΣτΕ 3502/2011, ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3693/2008).

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 εκτελεστικότητα. Η εκτελεστικότητα

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, 2011, σελ.116),

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, δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, όπως είναι η πράξη με την οποία η φορολογική αρχή, κατόπιν αίτησης του ενδιαφερόμενου μη υποβληθείσας κατ' ειδική διαδικασία του νόμου, γνωστοποιεί τις απόψεις της για την έννοια και έκταση εφαρμογής φορολογικής διάταξης (ΣτΕ 2095/97, ΣτΕ 675/1995). (Μωυσίδης Βλαδίμηρος, Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Εκδόσεις Σάκκουλα, 2012 σελ.315-316),

Επειδή, με τις κατωτέρω δικαστικές αποφάσεις οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην αρμόδια ΔΟΥ τον **11.2015**, **απορρίφθηκαν οι ασκηθείσες προσφυγές της εταιρείας**, και η ΔΟΥ προέβη στη βεβαίωση του υπολοίπου ποσού φόρου για τις χρήσεις 1999 και 2000 (οικονομικά έτη 2000 – 2001). Επί των προσβαλλόμενων πράξεων, οι οποίες επικυρώθηκαν από το δικαστήριο, είχαν υπολογιστεί οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που ορίζονταν τότε από τις διατάξεις του ν.2523/1997. Συγκεκριμένα εκδόθηκαν οι κατωτέρω δικαστικές αποφάσεις:

- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά του υπ' αριθ./**2005** οριστικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος χρήσεως **1999**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά του υπ' αριθ./**2005** οριστικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος χρήσεως **2000**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου χρήσεως **1999**,
- ✓ Η υπ' αριθμ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεως **1999**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου ΦΠΑ χρήσεως **2000**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσεως **2000**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσεως **1999**,
- ✓ Η υπ' αριθ./**2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου**, κατά της υπ' αριθ./**2005** απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσεως **2000**,

Περαιτέρω, όπως αναφέρει η προσφεύγουσα στο 1^ο υπόμνημά της, κατά των αποφάσεων αυτών, ασκήθηκαν αιτήσεις αναίρεσης ενώπιον του ΣτΕ, το οποίο εξέδωσε τις υπ' αριθ. -/2020 Αποφάσεις με τις οποίες δεν εφάρμοσε το νεότερο νόμο *contra legem* και συνεπώς δεν έτυχε του ευμενέστερου καθεστώτος κρίνοντας ότι το αίτημα αυτό έπρεπε να ικανοποιηθεί από τη Διοίκηση.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, η με αρ. πρωτ./**2021 απορριπτική απάντηση** του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών επί της από 04/06/2021 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας, με την οποία ζητούσε να υπαχθούν στις διατάξεις του νεότερου και ευμενέστερου νόμου τα ποσά των πρόσθετων φόρων και προστίμων που είχαν επιβληθεί μετά από έλεγχο που είχε διενεργήσει το ΠΕΚ Αθηνών

στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι αποτελεί έγγραφη απάντηση πληροφοριακού χαρακτήρα και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη ως απaráδεκτης της από **19/07/2021** και με αριθμό πρωτοκ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και με τον διακριτικό τίτλο «.....» ή «.....» με ΑΦΜ:, που εδρεύει στην, οδός, αριθ., (πρώην), και εκπροσωπείται νόμιμα, κατά της με αριθ. πρωτ. /**2021** απορριπτικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, επί της από 04/06/2021 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας για την υπαγωγή της στις διατάξεις νεότερου – ευμενέστερου νόμου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.