



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **02/06/2020**

Αριθμός απόφασης: **1019**

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 2017/10.3.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. β' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, κατοίκου οδός αριθμός, κατά της σιωπηρής άρνησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, με την οποία φέρεται πως απορρίφθηκε η φερόμενη από 02.09.2019 δήλωσή της περί διακοπής εργασιών της, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη φερόμενη από 02.09.2019 δήλωση διακοπής εργασιών της προσφεύγουσας, η οποία φέρεται πως απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 30.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της – του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, καθώς και τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στις 02.09.2019 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής δήλωση διακοπής εργασιών της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, πλην όμως η δήλωσή της αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής μέχρι τις 02.12.2019, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της, και στρέφεται κατά της σιωπηρής άρνησης έκδοσης σχετικής απόφασης επί της εν λόγω δήλωσής της, ζητώντας την ακύρωσή της, αφενός ως προσβάλλουσας τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1163/2016 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών και αφετέρου γιατί η αλλαγή στη διεύθυνσή της αφορούσε αποκλειστικά και μόνο στην αλλαγή κατοικίας της ίδιας και των τέκνων της και όχι στην αλλαγή της επιχειρηματικής της έδρας, και την αποδοχή της ως άνω δήλωσής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' και γ' και 8 εδ. α' και γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία συμπληρώθηκε 90ήμερο από τη φερόμενη ως ημερομηνία υποβολής της ως άνω φερόμενης δήλωσης διακοπής εργασιών της προσφεύγουσας (02.12.2019), αλλά και κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (30.12.2019): «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 πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...]. 2. [...]. 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. [...]. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε **πράξης** που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία συμπληρώθηκε 90ήμερο από τη φερόμενη ως ημερομηνία υποβολής της ως άνω φερόμενης δήλωσης διακοπής εργασιών της προσφεύγουσας (02.12.2019), αλλά και κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (30.12.2019)) συνάγεται ότι η ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 έχει

προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης -ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο-, με τις οποίες προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογική φύσης πρόστιμο.

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2105/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης), «**3. ...όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (ΣτΕ Ολομέλεια 834/2010, 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, 3416/2017, 1215/2017, 1445/ 2016, 4603/2012, 3829/2012, 1802/2012, 2613-16/2009, 2972-80/2008, 368/2007, 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 [...]), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985 [...]) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 [...], φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες μεν με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεόμενες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο. 4. ...η παρούσα διαφορά, η οποία αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας [...] είναι ακυρωτική, καθόσον αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 και 1215/2017, βλ. εξ αντιδιαστολής και τη ΣτΕ 1445/2016). 5. ...η κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 [...] ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως (ΣτΕ 1215/2017). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών [...].»**

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης), «**4. ...κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ. 331/1985 [...]), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ν.δ. 4486/1965 [...], οι οποίες, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο [...] άρθρο 285 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., εξακολουθούν να ισχύουν, φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή (ΣΕ 834/2010 Ολ., 1445/2016 7μ., 1215/2017, 1802, 3829, 4603/2012, 2613-6/2009, 2972-80/2008, 368/2007, 1272/2005,**

1625/2001, 236/1998, 2062/ 1968 Ολ.). 5. [...]. 7. ...η διαφορά που γεννάται από την προσβολή [...] της πράξεως της φορολογικής αρχής περί **μεταβολής στο φορολογικό μητρώο** των μελών της κοινωνίας δικαιώματος που εκμεταλλεύεται την ξενοδοχειακή μονάδα “...” είναι **ακυρωτική**, καθ’ όσον **δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή** της (πρβλ. ΣτΕ 1215/2017, 1032/ 2016, 3829, 4603/2012, 2106/2015, πρβλ. ΣτΕ 2062/1968 Ολ., 236/1998, 834/2010 Ολ., 1185/ 2010, καθώς και ΣτΕ 2560, 3617/2004, 582/2011). Επομένως, **η κατ’ άρθρον 63 του ν. 4174/2013 [...] άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής**, που προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (άρθρο 63 παρ. 8), **δεν ισχύει για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως [...].»**

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε κατά -φερόμενης τουλάχιστον- πράξης (τεκμαιρόμενης («σιωπηρής») άρνησης) της Φορολογικής Διοίκησης που άπτεται της ιδιαίτερης κατάστασης (ιδιότητας) της προσφεύγουσας ως φορολογούμενου προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα (και ειδικότερα της τακτοποίησης της κατάστασης αυτής -και συγκεκριμένα, εν προκειμένω, της μεταβολής (στο φορολογικό μητρώο) της κατάστασής/ιδιότητάς της αυτής κατά την έννοια της παύσης της κατάστασής/ιδιότητάς της αυτής) και δε συναρτάται «στενώς και αναγκαίως» με συγκεκριμένη ατομική φορολογική υποχρέωσή της· σχετίζεται με δηλαδή με την καθ’ όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, δε συνδέεται όμως άμεσα με συγκεκριμένο φορολογικό βάρος της προσφεύγουσας, ατομικώς προσδιορισμένο καθ’ υποκείμενο και αντικείμενο. Οι διαφορές τέτοιου είδους/φύσης που δημιουργούνται μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και φορολογούμενων προσώπων είναι, σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με τις υπ’ αριθμ. 2105/2018 (5μ., σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ’ αριθμ. 1762/2019 (5μ., σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα) αποφάσεις του Β’ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, ακυρωτικής φύσης, δεν υπόκεινται δηλαδή σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και κατ’ επέκταση ούτε στην κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία, όπως προεκτέθηκε, έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης -ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο-, με τις οποίες προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογικής φύσης πρόστιμο (ή «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη», κατά την προπαρατεθείσα πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας). Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων με τις υπ’ αριθμ. 2105/2018 (5μ., σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ’ αριθμ. 1762/2019 (5μ., σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα) αποφάσεις του Β’ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 30.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της – του, ΑΦΜ, κατά της σιωπηρής άρνησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, με την οποία φέρεται πως

απορρίφθηκε η φερόμενη από 02.09.2019 δήλωσή της περί διακοπής εργασιών της, ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.