



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη :03-10-2023

Αριθμ.Αποφ.: ε 802

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,
Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **22-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε.» με ΑΦΜ** που εδρεύει στη κατά της με αριθ.πρωτ./21-04-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 22-05-2023 απόψεις της Δ.Ο.Υ.....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... **Ο.Ε.» με**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέθεσε την με αριθμό πρωτ...../11-04-2023 αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. με την οποία ζητούσε την υπαγωγή της στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, ώστε να μεταρρυθμιστούν τα ποσά των προστίμων ΚΒΣ του Προϊσταμένου της με αριθμούς 452/2012 για τη χρήση 2008 ύψους 1.207.389,94 € και 453/2012 για τη χρήση 2009 ύψους 831.269,02 € τα οποία εκδόθηκαν δυνάμει της υπ'αριθ...../2012 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ του και αφορούσε τη λήψη από την προσφεύγουσα, κατά τις διαχειριστικές περιόδους 2008 και 2009, εικονικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ

Ο Προϊσταμένος της Δ.Ο.Υ. με τη με αριθ.πρωτ...../21.04.2023 απάντησή του στο εν λόγω αίτημα, ενημέρωσε την προσφεύγουσα ότι: «....Για τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμων και κατόπιν δικαστικής προσφυγής εκ μέρους σας στο Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο, εκδόθηκε η υπ.αρ./2019 οριστική απόφαση του ανωτέρω δικαστηρίου, με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή σας.

Ακολούθως υποβάλλατε την υπ.αριθμ.ΕΦ/2019 έφεση κατά της ανωτέρω απόφασης και για την οποία εκδόθηκε η υπ.αριθμ...../2022 τελεσίδικη απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου με την οποία απορρίφθηκε η εν λόγω έφεση.

Κατά της ανωτέρω τελεσίδικης απόφασης του Εφετείου, ασκήθηκε εκ μέρους σας η υπ' αριθμ.Ε...../2022 αίτηση αναίρεσης και η οποία όπως αναφέρετε και στην αίτησή σας δεν έχει ακόμα ορισθεί η συζήτησή της.

Επειδή, με την τελεσίδικη απόφαση του Εφετείου, επικυρώνονται οι εν λόγω αποφάσεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ η Φορολογική Διοίκηση έχει δέσμια αρμοδιότητα την διατήρηση αυτών (άρθ.95 του Συντάγματος, αρθ.45 του ΚΦΔ, έως ότου, τυχόν ανατραπούν αυτές από την αμετάκλητη απόφαση του ΣτΕ που ακόμη δεν έχει εκδοθεί για την παρούσα υπόθεση....»

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επιδιώκει τη μεταρρύθμιση των προστίμων ισχυριζόμενη ότι η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά συνέπεια η Διοίκηση οφείλει να εφαρμόσει την

ημεδαπή και ενωσιακή αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης φορολογικής κύρωσης, κατά συνέπεια τα επιβληθέντα σε βάρος της πρόστιμα πρέπει να μειωθούν, είτε στο 10% της αξίας των εικονικών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με το άρθρ.7 παρ.3 περ.ε΄ του ν.4337/2015, είτε στο 40% της αξίας τους σύμφωνα με το άρθρ.7 παρ.3 περ.β΄ του ν.4337/2015 .

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ.1 του Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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.

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ.8 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι «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, 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 (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος Ι, 2017, σελ.103).

Επειδή, πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστικότητας, στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται και οι βεβαιωτικές πράξεις με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος ΙΙ, 2010, σελ. 115 επ.), δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, (βλ. ΣτΕ 2095/97, 675/1995 και Μωυσίδης Βλ., Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Εκδ. Σάκκουλα, 2012, σελ. 315 επ.).

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 στην υπό κρίση περίπτωση το με αρ.πρωτ./21-04-2023 προσβαλλόμενο έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το οποίο εκδόθηκε κατόπιν της από 11/04/2023 αίτησης περί διαγραφής προστίμων και επανακαταλογισμού τους με αναδρομική εφαρμογή ελαφρύτερης κύρωσης, **είναι πληροφοριακού χαρακτήρα**, διότι δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου, που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο («ατομική διοικητική πράξη») και συνεπώς **στερείται εκτελεστότητας**, δεδομένου ότι δεν παράγει συνέπειες σε βάρος της προσφεύγουσας, οι οποίες έχουν ήδη επέλθει με την επίδοση των αρχικών πράξεων.

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) και όχι σε έγγραφα που είναι πληροφοριακά.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά του με αριθμό πρωτ./21-04-2023 πληροφοριακού εγγράφου, το οποίο επαναλάμβανε την κρίση δικαστικής απόφασης και ενημέρωνε την προσφεύγουσα επιχείρηση ότι οι διοικητικές αρχές οφείλουν να συμμορφώνονται με τις αποφάσεις Δικαστηρίων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, τα πληροφοριακά έγγραφα των διοικητικών αρχών δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. (άρθρο 2).

Αποφασίζουμε

τη **απόρριψη** της από **22-05-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» **με ΑΦΜ**, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.