



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 29-09-2023

Αριθμός Απόφασης: 751ε

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

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - 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. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Φ.Ε.Κ. Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Φ.Ε.Κ. Β' 2759/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS**) ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού, κατά: της από αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, στο από αίτημα του προσφεύγοντος και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής 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 υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων στις/2022 υπέβαλε ηλεκτρονικά αίτημα στη φορολογική αρχή περί απαλλαγής από το Φ.Π.Α., βάσει των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 3 του Ν.2859/2000, της «Σύμβασης Ανάθεσης Έργου» με ΚΩΔ. Σύμβασης, Η συγκεκριμένη σύμβαση συνήφθη στην στις, μεταξύ του προσφεύγοντος και του Νομικού προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία, που εδρεύει στην, Η αρμόδια **Δ.Ο.Υ.** απέρριψε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος με την από ηλεκτρονική απάντησή της. Κατά της αρνητικής αυτής απάντησης ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ. αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την υπ. απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ως απaráδεκτη λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων, μετά την κοινοποίηση της προαναφερόμενης απόφασης της Δ.Ε.Δ., επανήλθε με το από (κωδ. Αιτήματος) όμοιου περιεχομένου αιτήματος του προς τη **Δ.Ο.Υ.**, για απαλλαγή Φ.Π.Α., βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθ. 3 του Ν.2859/2000, επί της ανωτέρω αναφερόμενης σύμβασης. Η **Δ.Ο.Υ.** με το από έγγραφο της απάντησε αρνητικά στο αίτημα του προσφεύγοντος, μέσω της εφαρμογής «Τα αιτήματα μου». Κατά της προαναφερόμενης αρνητικής απάντησης της **Δ.Ο.Υ.** ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων αιτείται την επανεξέταση της από απορριπτικής απάντησης της **Δ.Ο.Υ.** στο από αίτημά του περί απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της «Σύμβασης Ανάθεσης Έργου» με ΚΩΔ. Σύμβασης, για τους ακόλουθους λόγους:

- Η φορολογική αρχή εσφαλμένα εκτίμησε τα πραγματικά περιστατικά και δη των όρων που συμφωνήθηκαν στην υπό εξέταση «Σύμβαση Ανάθεσης Έργου» με ΚΩΔ. Σύμβασης,

μεταξύ του προσφεύγοντος και του Ν.Π.Δ.Δ. με την επωνυμία και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η συγκεκριμένη σύμβαση δε δημιουργεί σχέση εξαρτημένης εργασίας μεταξύ του εργοδότη και του αναδόχου, ενώ στην πραγματικότητα δημιουργείται, με αποτέλεσμα οι πληρωμές να μην υπάγονται στο καθεστώς του Φ.Π.Α., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. γ', της παρ. 1, του άρθρου 3 του Ν.2859/2000.

- Παραβίαση της αρχής της αιτιολογίας, καθώς η απάντηση της **Δ.Ο.Υ.** είχε πλημμελή αιτιολογία, είναι ανακριβής και αόριστη.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. 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. 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 αίτημά 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1, της ΠΟΛ.1064/2017 διευκρινίζεται ότι: 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη».

Επειδή, περαιτέρω από τα ανωτέρω είναι σαφές ότι αντικείμενο της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μόνο οι ρητές, εκτελεστές, ατομικές διοικητικές πράξεις (θετικές ή αρνητικές) ή σιωπηρές αρνήσεις της φορολογικής διοίκησης, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας. Εκτελεστή είναι η πράξη όταν η ρύθμιση που θεσπίζει παράγει άμεσα έννομα αποτελέσματα χωρίς να απαιτείται άλλη διαδικασία, τόσο για τη Διοίκηση όσο και για το διοικούμενο. Ειδικότερα, στο άρθρ. 30 παρ. 1 Κ.Φ.Δ ορίζεται ότι «πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου». Περαιτέρω, στην παρ. 2 του ως άνω άρθρου εξειδικεύεται ότι η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, πράξεις εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και πράξεις προληπτικού προσδιορισμού φόρου. Αντιθέτως, δεν πρέπει να θεωρείται προσβαλλόμενη η πράξη με την οποία εκφράζεται η εμμονή της Φορολογικής Διοίκησης σε προηγούμενη απορριπτική απόφασή της (επιβεβαιωτική πράξη), χωρίς να επιβάλλεται συγκεκριμένη υποχρέωση ή να απορρέουν αμέσως από αυτήν έννομες συνέπειες σε βάρος του φορολογούμενου

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η από απορριπτική απάντηση της **Δ.Ο.Υ.** στο από αίτημά του προσφεύγοντος περί απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της «Σύμβασης Ανάθεσης Έργου» με ΚΩΔ. Σύμβασης είναι επιβεβαιωτικού χαρακτήρα, καθώς με αυτήν δεν αναφύεται κάποια νέα υποχρέωση ή απόρριψη αιτήματος προς τον προσφεύγοντα, αλλά απλώς με αυτήν εκφράζεται η εμμονή της Φορολογικής Διοίκησης σε προηγούμενες ενέργειες της. Επισημαίνεται ότι ο προσφεύγων είχε υποβάλει το ίδιο ηλεκτρονικό αίτημα στη **Δ.Ο.Υ.** στις/2022, το οποίο η Δ.Ο.Υ. το απέρριψε με την από απάντησή της, κατά δε της αρνητικής απάντησης ο προσφεύγων είχε ασκήσει την υπ. αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή εκπροθέσμως. Συνεπώς, η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή είναι απαράδεκτη καθώς στρέφεται κατά μη εκτελεστής πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./.... ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.** ως απαράδεκτης, καθώς ασκείται κατά απάντησης επιβεβαιωτικού χαρακτήρα.

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

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.