



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 28/09/2016

Αριθμός απόφασης: 3296

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά των πράξεων επιβολής τέλους επιτηδεύματος ν.3986/2011 που επιβλήθηκαν στις κοινοπραξίες με τις επωνυμίες 1) «.....», με Α.Φ.Μ., 2) «.....», με Α.Φ.Μ., 3) «.....», με Α.Φ.Μ., 4) «.....» με Α.Φ.Μ., 5) «.....», με Α.Φ.Μ., 6) «.....», με Α.Φ.Μ., ζ) «.....», με Α.Φ.Μ.

....., 7) «.....», με Α.Φ.Μ., 8) «.....» , με Α.Φ.Μ., 9) «.....», με Α.Φ.Μ., 10) «.....» με Α.Φ.Μ., 11) «.....», με Α.Φ.Μ., 12) «.....», με Α.Φ.Μ., 13) «.....», με Α.Φ.Μ., 14) «.....» , με Α.Φ.Μ., 15) με ΑΦΜ, 16) «.....» . με Α.Φ.Μ., 17) «.....», με Α.Φ.Μ., 18) «.....», με Α.Φ.Μ., 19) «.....», με Α.Φ.Μ. αντίστοιχα, καθώς επίσης και κάθε άλλης συναφούς προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης ή παράλειψης της Διοίκησης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε στις 18/05/2016 και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των πράξεων επιβολής τέλους επιτηδεύματος ν.3986/2011 που επιβλήθηκαν στις κοινοπραξίες με τις επωνυμίες 1) «.....», με Α.Φ.Μ., 2) «.....», με Α.Φ.Μ., 3) «.....», με Α.Φ.Μ., 4) «.....» με Α.Φ.Μ., 5) «.....», με Α.Φ.Μ., 6) «.....», με Α.Φ.Μ., ζ) «.....», με Α.Φ.Μ., 7) «.....», με Α.Φ.Μ., 8) «.....», με Α.Φ.Μ., 10) «.....» με Α.Φ.Μ., 11) «.....», με Α.Φ.Μ., 12) «.....», με Α.Φ.Μ., 13) «.....», με Α.Φ.Μ., 14) «.....» , με Α.Φ.Μ., 15) με ΑΦΜ, 16) «.....» . με Α.Φ.Μ., 17) «.....», με Α.Φ.Μ., 18) «.....», με Α.Φ.Μ., 19) «.....», με Α.Φ.Μ. αντίστοιχα, καθώς επίσης και κάθε άλλης συναφούς προγενέστερης ή μεταγενέστερης πράξης ή παράλειψης της Διοίκησης που αφορά τόσο τα συγκεκριμένα τέλη και εισφορές όσο και την μεταγενέστερη βεβαίωσή τους στο προσωπικό Α.Φ.Μ. του προσφεύγοντος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι εν λόγω κοινοπραξίες στις οποίες συμμετείχε διέκοψαν τη λειτουργία τους προ πολλών ετών του έτους 2011, γεγονός για το οποίο χορηγήθηκε σχετική βεβαίωση από τη Δ.Ο.Υ., μετά από αίτηση διακοπής που έκανε ο διαχειριστής της κάθε κοινοπραξίας, όταν ζήτησε τη διακοπή τους και τη διαγραφή τυχόν τέλους επιτηδεύματος που είχε επιβληθεί ή επρόκειτο να επιβληθεί.
- Μόνο όταν αυτό βεβαιώθηκε εις ολόκληρον στο προσωπικό του Α.Φ.Μ. έλαβε γνώση της ύπαρξης του συγκεκριμένου τέλους.

- Κατά παραδοχή του συγκεκριμένου λόγου της προσφυγής του θα πρέπει να ακυρωθούν στο σύνολό τους οι προσβαλλόμενες πράξεις της Διοίκησης με τις οποίες καταρχάς επιβλήθηκε εισφορά και τέλος επιτηδεύματος στις ως άνω αναφερόμενες κοινοπραξίες, όπως και κάθε μεταγενέστερης πράξης βεβαίωσης της Διοίκησης, των συγκεκριμένων τελών στο προσωπικό του Α.Φ.Μ..

Επειδή σύμφωνα με την από έκθεση απόψεων (παρ. Β.2 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1069/2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως προς τα πραγματικά περιστατικά αναφέρεται ότι :

- Στις 31/10/2011 βεβαιώθηκαν τέλη επιτηδεύματος στις κοινοπραξίες στις οποίες ο προσφεύγων ήταν μέλος και πιο συγκεκριμένα βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος 300 € σε κάθε μία από τις εξής κοινοπραξίες: 1) «.....», με Α.Φ.Μ., 2) «.....», με Α.Φ.Μ., 3) «.....», με Α.Φ.Μ., 4) «.....» με Α.Φ.Μ., 5) «.....», με Α.Φ.Μ., 6) «.....», με Α.Φ.Μ., 7) «.....», με Α.Φ.Μ., 8) «.....» , με Α.Φ.Μ., 9) «.....», με Α.Φ.Μ., 10) «.....» με Α.Φ.Μ., 11) «.....», με Α.Φ.Μ., 12) «.....», με Α.Φ.Μ., 13) «.....», με Α.Φ.Μ., 14) «.....» , με Α.Φ.Μ., 15) με ΑΦΜ 16) «.....» . με Α.Φ.Μ., 17) «.....», με Α.Φ.Μ., 18) «.....», με Α.Φ.Μ., 19) «.....», με Α.Φ.Μ.,
- Στις 29/12/2011 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. πρωτ. αίτηση διαγραφής τέλους επιτηδεύματος για την κοινοπραξία «.....» με Α.Φ.Μ., η οποία έκανε εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών με ημερομηνία διακοπής 10-02-2005.
- Στις 29/12/2011 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. πρωτ. αίτηση διαγραφής τέλους επιτηδεύματος για την κοινοπραξία «.....», με Α.Φ.Μ., η οποία έκανε εκπρόθεσμη διακοπή εργασιών με ημερομηνία διακοπής 31-03-2005.
- Τέλος, στις 29/12/2011 υποβλήθηκαν στη Δ.Ο.Υ..... αιτήσεις διαγραφής τέλους και για τις υπόλοιπες κοινοπραξίες στις οποίες συμμετείχε ο προσφεύγων οι οποίες είχαν ημερομηνία διακοπής από το 1997 έως το 2006. Σημειωτέον, ότι όλες οι παραπάνω κοινοπραξίες διακόπηκαν εκπρόθεσμα στις 21/12/2011.
- Οι ως άνω αιτήσεις απορρίφθηκαν σιωπηρά από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) προβλέπεται για **ρητές** πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται **από 1/8/2013**.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 63 του ν.4174/2013 και της παραγράφου Α περ. 1 του της Εγκυκλίου ΠΟΛ.1069/2014, σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης

Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, **ρητές ή σιωπηρές**, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή **συντελούνται από 1.1.2014** και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως 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

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974) «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) κατά της εκδοθείσας ατομικής ειδοποιήσεως ... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

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, 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 πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως αόριστη και απαράδεκτη. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων στρέφεται **αορίστως** κατά πράξεων επιβολής τέλους επιτηδεύματος για τις ως άνω κοινοπραξίες.

Επειδή σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα στην από έκθεση απόψεων (παρ. Β.2 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1069/2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στις 31/10/2011 βεβαιώθηκαν τέλη επιτηδεύματος στις εν λόγω κοινοπραξίες. Συνεπώς, οι πράξεις επιβολής αυτών σε κάθε περίπτωση εκδόθηκαν από τη φορολογική αρχή πριν από την 01/08/2013 και σε κάθε περίπτωση απαραδέκτως υποβάλλεται ενδικοφανής προσφυγή κατά ρητών πράξεων εκδιδόμενων από τη φορολογική αρχή πριν από την 01/08/2013.

Επειδή ακόμα και αν ήθελε θεωρηθεί ότι στρέφεται κατά της σιωπηρής άρνησης της Δ.Ο.Υ. στα από 29/12/2011 αιτήματα περί διαγραφής τέλους επιτηδεύματος των ως άνω κοινοπραξιών, η τρίμηνη προθεσμία που τάσσει ο νόμος (άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) για την απάντηση της Διοίκησης επί των εν λόγω αιτήσεων συντελέστηκε σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 περί υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής κατά σιωπηρών πράξεων εκδιδόμενων από τη φορολογική αρχή (ήτοι πριν από την 1.1.2014) και συνεπώς **ενδικοφανής προσφυγή κατ'αυτών απορρίπτεται ως απαράδεκτη.**

Επειδή ακόμα και κατά των βεβαιώσεων του τέλους επιτηδεύματος, **απαράδεκτως** υποβάλλεται Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή, επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).