



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 24.03.23

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός Απόφ. 795

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

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

4. Την από 12-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ. η οποία εδρεύει στην Αθήνα, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά του υπ' αρ. /30.09.2011 Μερικού Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009 του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ κατά το μέτρο που σε αυτό περιλαμβάνεται νέα βεβαίωση ποσού πρόσθετου φόρου ύψους 16.068.425,09

€ κατόπιν της υπ αριθ. 289/2022 Απόφασης ΣΤΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα .

5.Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας αιτείται η ακύρωση ή τροποποίηση αυτής.

6.Τις απόψεις του ΚΕΜΕΕΠ .

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.12.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στα πλαίσια της υπ' αριθ./13-05-2011 εντολής ελέγχου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε εις βάρος της εταιρείας με την επωνυμία “.....” και Α.Φ.Μ. τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος άρθρων 66 και 68 Ν. 2238/1994, για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2009-31.12.2009, τα αποτελέσματα του οποίου αποτυπώθηκαν στην από 29-09-2011 έκθεση ελέγχου στην οποία αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι σύμφωνα με την αριθ. πρωτ. διοικητική λύση, το όφελος που προκύπτει για τους εργαζόμενους και συνταξιούχους της από την παροχή σε αυτούς αποτελεί ελευθεριότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδά της, με αποτέλεσμα να προκύψουν φορολογητέα κέρδη ελέγχου 563.087.745,98€.

Περαιτέρω εκδόθηκε το υπ' αριθ./2011 μερικό φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ με το οποίο προέκυψε διαφορά μεταξύ των δηλωθέντων ποσών και των ποσών του ελέγχου, ποσό 26.780.708,47€ κατά του οποίου η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε προσφυγή συνεπεία της οποίας βεβαιώθηκε το 50% του κύριου φόρου 26.780.708,47€ ήτοι το ποσό 13.390.354,23€ και το 50% του πρόσθετου φόρου ποσού 9.105.440,88€ ήτοι το ποσό 4.552.720,44€. Η ως άνω προσφυγή έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών σε εκτέλεση της οποίας εκδόθηκε το υπ' αριθ./18-06-2014 και με αριθ. Β.Α.Τ.Ε.Κ./18-06-2014 Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης.

Ακολούθως η Φορολογική Αρχή κατά της ως άνω Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κατέθεσε την από 27-08-2014 αίτηση αναίρεσης η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2022 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με την οποία επαναβεβαιώθηκε το 50% των ποσών που είχε προκύψει βάσει του υπ' αριθ./2011 μερικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, ήτοι το ποσό 13.390.354,23€ ως κύριος φόρος και ποσό 4.552.720,44€ ως πρόσθετος

φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 17.943.074,67€ (Α.Τ.Β./14-11-2022 γραμμή 1). Επίσης, βεβαιώθηκε το υπόλοιπο 50% ως εξής: ποσό 13.390.354,24€ ως κύριος φόρος και ποσό 16.068.425.09€ (13.390.354,24 X 120%) ως πρόσθετος φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 29.458.779,33€ (Α.Τ.Β./14-11-2022 γραμμή 2).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της νέας βεβαίωσης ποσού πρόσθετου φόρου ύψους 16.068.425,09 € κατόπιν της υπ αριθ. 289/2022 Απόφασης ΣΤΕ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

- 1) Νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω παράβασης της αρχής της νομιμότητας που διέπει τη δράση της Διοίκησης.
- 2) Πλημμελής ερμηνεία και εσφαλμένη εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 κατά παράβαση και της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της νομιμότητας του φόρου, καθόσον η απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας υπ' αρ. 289/2022, δεν έκρινε την υπόθεση επί της ουσίας, επομένως δεν ετύγχανε εφαρμογής εν προκειμένω η παρ. 2 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997.
- 3) Νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης λόγω παράβασης της παρ. 8 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, καθώς και της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της χρηστής διοίκησης.
- 4) Νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω παράβασης της αρχής αναδρομικής εφαρμογής του ευμενέστερου νόμου, καθώς και της παρ. 14 του άρθρου 70 του ν. 4987/2022 που ενσωματώνει την ως άνω αρχή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 1 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 της απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1064/12-04-2017 ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«...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 (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) 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...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 8 του ιδίου νόμου 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».

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **1 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ.356/74)** ορίζονται ότι: **1.** Η είσπραξις των εκ πάσης αιτίας δημοσίων εσόδων ενεργείται κατά τας διατάξεις του παρόντος Ν. Διατάγματος. **2.** Ως δημόσια έσοδα θεωρούνται και αι απαιτήσεις των κατέστη δικαιούχων το Δημόσιον εκ καθολικής ή ειδικής διαδοχής. **3.** Για οποιοδήποτε ποσό χρέους γίνεται ληξιπρόθεσμο, ο οφειλέτης υποχρεούται να καταβάλει τόκους κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 και 57 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), όπως ισχύει.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **73§ 1 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974)** «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησεως ...

Επειδή στο άρθρο **216** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/99) ορίζεται ότι στις διαφορές που αναφέρονται κατά την είσπραξη των Δημοσίων Εσόδων και ειδικότερα στις ρυθμίσεις του ΤΜΗΜΑΤΟΣ «Διαδικασία διαφορών Διοικητικής Εκτέλεσης» υπάγονται οι διαφορές που αναφέρονται κατά τη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), είσπραξη των δημόσιων εσόδων, εκτός αν τα έσοδα αυτά αναφέρονται σε απαιτήσεις ιδιωτικού δικαίου.

Επειδή στο άρθρο **217** του ίδιου ως άνω Κώδικα ορίζεται ότι 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.

2. Ανακοπή, επίσης, χωρεί κατά :

α) της αρνητικής δήλωσης νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ως τρίτου, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον και η υποχρέωση του τρίτου είναι δημοσίου δικαίου,

β) της δήλωσης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του τελωνείου, για την ύπαρξη απαίτησης δημοσίου δικαίου ή προνομίου του Δημοσίου, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 62 του Κ.Ε.Δ.Ε..

3. Η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 63 δεν έχει εφαρμογή στην προκείμενη διαδικασία.

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, η Φορολογική Αρχή κατά της υπ' αριθ./2013 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κατέθεσε την από 27-08-2014 αίτηση αναίρεσης η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2022 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με την οποία επαναβεβαιώθηκε το 50% των ποσών που είχε προκύψει βάσει του υπ' αριθ./2011 μερικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, ήτοι το ποσό 13.390.354,23 € ως κύριος φόρος και ποσό 4.552.720,44 € ως πρόσθετος φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 17.943.074,67 € (Α.Τ.Β./14-11-2022 γραμμή 1). Επίσης, βεβαιώθηκε το υπόλοιπο 50% ως εξής: ποσό 13.390.354,24€ ως κύριος φόρος και ποσό 16.068.425.09€ (13.390.354,24 X 120%) ως πρόσθετος φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 29.458.779,33€ (Α.Τ.Β./14-11-2022 γραμμή 2).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της προσβαλλόμενης επαναβεβαίωσης του 50% των ποσών που είχε προκύψει βάσει του υπ' αριθ./2011 μερικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, ήτοι του ποσού 13.390.354,23 € ως κύριου φόρου και ποσού 4.552.720,44 € ως πρόσθετου φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 17.943.074,67 € κατ' επιταγή της υπ' αριθ./2022 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012), οπότε κατά των πράξεων αυτών είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για ακύρωση της προσβαλλόμενης επαναβεβαίωσης του 50% των ποσών που είχε προκύψει βάσει του υπ' αριθ./2011 μερικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, ήτοι του ποσού 13.390.354,23 € ως κύριου φόρου και ποσού 4.552.720,44 € ως πρόσθετου φόρος βάσει του Ν. 2523/1997, ήτοι συνολικά 17.943.074,67 €

κρίνονται νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 12.12.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ. ως απαράδεκτης.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.