



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5516

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **31/05/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στο ΧΑΛΑΝΔΡΙ Αττικής, επί τηςκατά της υπ' αριθ./28-04-2017 πράξης εκκαθάρισης φόρου του με αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ που προέκυψε σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./28-04-2017 πράξη εκκαθάρισης φόρου του με αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ που προέκυψε σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς), της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **31/05/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ./16-12-2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007) καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 81.218,25€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 30.862,94 €, ήτοι συνολικό ποσό 112.081,19 €.

Κατά του ως άνω φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την από 08/03/2010 προσφυγή, και βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ το 10% του οφειλόμενου φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 74§6 του ν.2238/94, ήτοι ποσό 11.208,00€ (ΑΧΚ/26-03-2010).

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς), σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι

«Δια ταύτα, δέχεται εν μέρει την προσφυγή.

Τροποποιεί αναλόγως το/16-12-2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Αθηνών, οικονομικού έτους 2008.

Διαγράφει τη λογιστική διαφορά ύψους δέκα επτά χιλιάδων τετρακοσίων ογδόντα ευρώ και ογδόντα επτά λεπτών (17.480,87 ευρώ) που αφορά στον λογαριασμό «Ενοίκια μεταφορικών μέσων».

Προσδιορίζει τα φορολογητέα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος από 01/01/2007 έως 31/12/2007), σε τετρακόσιες σαράντα τέσσερις χιλιάδες διακόσια τριάντα ευρώ και είκοσι επτά λεπτά (444.230,27 ευρώ) επί του οποίου ποσού θα υπολογιστεί ο οφειλόμενος κύριος φόρος καθώς και ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας. [...]

Επί της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς), η προσφεύγουσα άσκησε την αρ. κατάθεσης/10-02-2017 έφεση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς) η αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) διενέργησε την με αριθ. πρωτ./28-04-2017 νέα εκκαθάριση φόρου επί του υπ' αριθμ./16-12-2009 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), με την οποία καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας

φόρος εισοδήματος ποσού 76.848,03€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσό 133.665,46 €, ήτοι συνολικό ποσό 210.513,49 € και βεβαιώθηκε συνολικό ποσό 199.305,49€.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης εκκαθάρισης φόρου επί του υπό κρίση φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η φορολογική διοίκηση όφειλε να εκκαθαρίσει τον φόρο κατόπιν της επίμαχης απόφασης του ΔΠΡΑΘ, σύμφωνα με την αρχή της ευνοϊκότερης διάταξης.
2. Η φορολογική διοίκηση δεν έλαβε υπόψη της το νεότερο καθεστώς του νόμου 3943/2011 το οποίο είναι ευμενέστερο από το προηγούμενο καθεστώς του ν. 2523/1997 που εφάρμοσαν, ήτοι μη νόμιμα υπολογιστήκαν οι πρόσθετοι φόροι σε ποσοστό 173,93% έναντι του ανώτατου επιτρεπόμενου ποσοστού 120%.
3. Στην περίπτωση της έχει εφαρμογή η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης (βλ. ΣτΕ 2402/2016).

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«8. Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.

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 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, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου 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. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και

δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 «Πληρωμή Φόρου» του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

«4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 47 «Ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής / υπερημερίας» του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής [τόκων ή] προστίμων ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής «η Φορολογική Διοίκηση» «κοινοποιεί» στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί εντός των νομίμων προθεσμιών πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στα επόμενα άρθρα του Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο σκεπτικό 5 της με αριθ. 1249/2016 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Θεσ/νίκης (Τμήματος Ε΄):

«[...]Η προβλεπόμενη στο άρθρο 41§4 του Κ.Φ.Δ. πράξη εκκαθάρισης των προαναφερόμενων εσόδων, η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση σχετικής οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού των εσόδων αυτών, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικώς η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τα οφειλόμενα χρέη, όπως προσδιορίζονται από την τελευταία, καθώς και τις προσαυξήσεις μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης, σύμφωνα με το άρθρο 2§2 του Ν.2523/1997, ενώ σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής ή κατάργησης της δικής, τα χρέη που έχουν επιβληθεί με τις σχετικές καταλογιστικές πράξεις και τις αντίστοιχες προσαυξήσεις. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης των ως άνω οφειλόμενων χρεών και προβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή κατά της σχετικής αντίστοιχης ατομικής ειδοποίησης...».

Επειδή, εν προκειμένω, σε εκτέλεση της με αριθ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς), διενεργήθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), νέα εκκαθάριση φόρου επί του υπ'αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εν λόγω απόφαση, η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 41 του Ν 4174/2013.

Επειδή, με την νέα εκκαθάριση του υπ' αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2008 βεβαιώθηκε φόρος ποσού 68.726,03€ [= (76.848,03€ - 8.122,00€) (ποσό φύλλου ελέγχου **μείον** ποσό που βεβαιώθηκε με την άσκηση της προσφυγής)] πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης ποσό 130.579,46€ [133.665,46€ - 3.086,00€], ήτοι συνολικό ποσό 199.305,49€ [210.513,49€ - 11.208,00€].

Επομένως, με τη προσβαλλόμενη από 28/04/2017 νέα εκκαθάριση του υπ' αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2008 βεβαιώνεται το υπόλοιπο 90% του φόρου όπου είχε καταλογισθεί με τα αρχικά φύλλα ελέγχου πλέον οι πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων και σύμφωνα με το σκεπτικό της με αριθ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήματος 31^ο Μονομελούς).

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, η νέα εκκαθάριση φόρου του υπ' αριθ./16-12-2009 φύλλου ελέγχου οικονομικού έτους 2008, η οποία συντάχθηκε σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ), δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ν.4174/2013.

Συνεπώς, η υπό κρίση προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα εταιρεία κατά της εν λόγω εκκαθάρισης φόρου είναι απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **31/05/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.