



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 29.06.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3220

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 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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 02.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του '.....', Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. /2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της ταυτάριθμης από 28.12.2017 αιτήσεως για την καταβολή τόκων επί αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης ακινήτου, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02.03.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '.....', 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 ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων άσκησε την από 12.11.2008 προσφυγή (ημερομηνία κατάθεσης στο βιβλίο προσφυγών ΚΒΣ ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών την 13.11.2008) ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (ΓΑΚ/2009), με την οποία αιτούνταν την ακύρωση α) της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της υπ' αριθμ. πρωτ./2008 αίτησής του για επιστροφή του παρανόμως βεβαιωθέντος και αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης ακινήτου, β) της πράξεως βεβαιώσεως του φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. ΚΓ' ΑΘΗΝΩΝ, που διενεργήθηκε επί της υπ' αριθμ./2008 δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου και της πράξεως είσπραξης της συγκεκριμένης Δ.Ο.Υ., γ) να υποχρεωθεί το Δημόσιο να επιστρέψει το ποσό των 6.650,45 € για το αχρεωστήτως καταβληθέντα φόρο μεταβίβασης ακινήτου λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας με το νόμιμο τόκο υπερημερίας καθώς και με κάθε νόμιμο τόκο που προβλέπεται από τις διατάξεις του νόμου, από την υποβολή της με αρ. πρωτ./2008 αίτησης, άλλως από την άσκηση της παρούσης μέχρι εξοφλήσεως.

Επί της προσφυγής αυτής εκδόθηκε αρχικώς η υπ' αριθ./2014 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Μονομελές), με την οποία ακυρώθηκε η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΓ' ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία απορρίφθηκε η/2008 αίτηση του προσφεύγοντα, αναγνωρίστηκε ότι αυτός, ως πρόσωπο που κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα, υπάγεται στο καθεστώς των διατάξεων του ν. 1078/1980, περί φοροαπαλλαγής πρώτης κατοικίας και αναπέμφθηκε η υπόθεση ενώπιον του ίδιου Προϊσταμένου, προκειμένου να εξετάσει αν συντρέχουν οι λοιπές νόμιμες προϋποθέσεις για την απαλλαγή του προσφεύγοντα από την καταβολή του φόρου μεταβίβασης λόγω αγοράς πρώτης κατοικίας.

Εν συνεχεία, το Δημόσιο άσκησε έφεση, ισχυριζόμενο ότι, ο προσφεύγων, ως πολίτης τρίτης χώρας δεν απολαμβάνει του προβλεπόμενου καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα.

Το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών (Τμήμα 1^ο Μονομελές), με την υπ' αρ./2017 απόφασή του, έκρινε ως αβάσιμα τα υποστηριζόμενα εκ μέρους του Δημοσίου, και απέρριψε την έφεση.

Κατόπιν της από 14.09.2017 επιδόσεως της ως άνω απόφασης του ΔΕΑΘ στην αρμόδια φορολογική αρχή, συμμορφούμενη πλήρως στη δικαστική απόφαση, προέβη άμεσα στις 25.09.2017 στην έκδοση Ατομικού Φύλλου Έκπτωσης (ΑΦΕΚ) και στην επιστροφή στον προσφεύγοντα του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης ύψους 6.650,45 €.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων, υπέβαλε την υπ' αρ./2017 αίτησή του με την οποία ζητούσε περαιτέρω την καταβολή τόκων επί του κεφαλαίου, η οποία αίτηση απορρίφθηκε ρητά με την υπ' αρ./2018 απάντηση, από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής και ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία αιτείται τη καταβολή του ποσού των 2.677,22 €, ως τόκος με επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, επί του αχρεωστήτως καταβληθέντος κεφαλαίου ύψους 6.650,45 € με έναρξη της τοκοφορίας την 12.11.2008 και λήξη αυτής την 21.11.2017, το δε ποσό αυτό με τον νόμιμο τόκο υπερημερίας που προβλέπεται από τις διατάξεις του νόμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. μετά την απόφαση του ΔΕΑΘ, η φορολογική αρχή υποχρεούται να υπολογίσει και να αποδώσει τους νόμιμους προβλεπόμενους τόκους επί του αποδοθέντος κεφαλαίου.
2. σε άλλες περιπτώσεις που φορολογική αρχή αρνήθηκε την καταβολή τόκων, διά μεταγενέστερης δικαστικής διεκδίκησης, αναγνωρίστηκαν οι τόκοι.
3. οι τόκοι οφείλονται από την άσκηση της προσφυγής, με την οποία υποβάλλεται το αίτημα για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.
4. συντρέχει νόμιμη περίπτωση απόδοσης τόκων με το ισχύον επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, επί του κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσαλλόμενης πράξης: «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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή),»

Άρθρο 1 Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

“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 θ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του Κ.Φ.Δ..”

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι “ Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.”

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, η εκτελεστότητα 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. Το χαρακτηριστικό αυτό της διοικητικής πράξης είναι συνέπεια του ότι με αυτή θεσπίζεται μονομερώς ένας κανόνας δικαίου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία η επί της προσφυγής αυτής εκδιδόμενη πράξη έχει εκτελεστό χαρακτήρα μόνον αν εκδοθεί ύστερα από νέα έρευνα επί του πραγματικού της υποθέσεως και την υποβολή νέων ουσιαστικών στοιχείων, και όχι επί νομικών ζητημάτων, οπότε έχει βεβαιωτικό χαρακτήρα. Περίπτωση νομικής μόνο επανεξετάσεως αποτελεί και η διοικητική πράξη που εκδίδεται χωρίς νέα έρευνα της ουσίας της υπόθεσης. (ΣτΕ 430/2011, ΣτΕ 611/2002, ΣτΕ 3372/1999).

Επειδή, σύμφωνα με το [Άρθρο 42 Επιστροφή φόρου](#), του ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι:

“1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. [3220/2004](#) και της [ΠΟΛ.1058/19.3.2013](#) καθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 42](#) του ν. [4174/2013](#), η αποπληρωμή στους δικαιούχους των προς επιστροφή ποσών πραγματοποιείται εντός συγκεκριμένων προθεσμιών από την ημερομηνία εκκαθάρισης του ΑΦΕΚ. Για ποσά έως των 300.000,00€ αρμόδιος για την έγκριση των επιστροφών αυτών είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ενώ.....

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων στρέφεται κατά της η υπ' αριθ. πρωτ./2018 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, επί της ταυτάριθμης από 28.12.2017 αιτήσεως για την καταβολή τόκων επί αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Με την ανωτέρω απάντηση της Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων ενημερώθηκε, ότι, η επιστροφή μόνου του ποσού των 6.650,45 € με την έκδοση Ατομικού Φύλλου Έκπτωσης (ΑΦΕΚ), διαμορφώθηκε σε εκτέλεση της υπ' αρ./2014 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 20^ο Μονομελές) και της υπ' αρ./2017 αμετάκλητης απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 1^ο Μονομελές), **από τις οποίες δεν προέκυψε αποδοχή εκ μέρους του Δικαστηρίου του αιτήματος του προσφεύγοντα για έντοκη επιστροφή του ΦΜΑ**, τον οποίο είχε καταβάλει την 22.04.2008.

Η έκδοση του Ατομικού Φύλλου Έκπτωσης, έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., το οποίο συντάσσεται μετά την έκδοση σχετικής οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού των εσόδων, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. 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.

Συνεπώς πρόκειται για διοικητική πράξη που δεν φέρει εκτελεστό χαρακτήρα και εκδόθηκε σε εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων, μη προσβαλλόμενη κατά την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 63 Ν. 4174/2013, και ως εκ τούτου απαραδέκτως προσβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./02.03.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του '.....', Α.Φ.Μ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.

