



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη : 4-7-2017
Αριθ. Πρωτ.: 1385

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4.Την από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του . . του ... με ΑΦΜ ... κατοίκου Θεσσαλονίκης επί της οδού ..., τ.κ. ..., κατά της με αριθμ. πρωτ. .../...-2017 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. ... σε αίτηση καταβολής τόκων από αχρεωστήτως καταβληθέντες φόρους .

5.Την ως άνω αρνητική απάντηση της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του . . 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 ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. πρωτ. .../**...2017** αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ.'Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντα με το οποίο ζητά την καταβολή τόκων για ποσά που επιστράφηκαν σε αυτόν ως αχρεωστήτως καταβληθέντες φόροι που αντιστοιχούσαν σε πάγια αποζημίωση για δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης οικ. ετών 2007, 2008 και 2009, βάσει των υπ' αριθμ. .../2013, .../2013 και .../2013 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση των ως άνω δικαστικών αποφάσεων προέβη στην έκδοση τροποποιητικών εκκαθαριστικών σημειωμάτων. Δεδομένου ότι στις προαναφερθείσες δικαστικές αποφάσεις δεν γίνεται αναφορά σε έντοκη επιστροφή του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, δεν υπάρχει καμία πράξη ή παράλειψη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προς αμφισβήτηση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης τηςΔ.Ο.Υ.σχετικά με την καταβολή των νόμιμων τόκων υπερημερίας που αναλογούν στους αχρεωστήτως καταβληθέντες φόρους εισοδήματος ποσού 2.376,68€ οικ. έτους 2007, ποσού 2.315,05€ οικ.έτους 2008 και ποσού 1.964,38€ οικ. έτους 2009, που του επιστράφηκαν από τη Δ.Ο.Υ ... και για το χρονικό διάστημα από την άσκηση της από 15-12-2009 αρχικής προσφυγής του, μέχρι την πλήρη εξόφληση, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο :

- Στις 15-12-2009, κατέθεσε τις α)υπ'αριθμ. .../15-12-2009, β)υπ' αριθμ. .../15-12-2009 και γ)υπ'αριθμ. .../15-12-2009 προσφυγές κατά του Ελληνικού Δημοσίου, με αίτημα να ακυρωθούν οι υπ' αριθμ. πρωτ. .../2009, .../2009 και .../2009 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και να γίνουν δεκτές οι δηλώσεις ανάκλησης φορολογίας εισοδήματός του οικ. ετών 2007, 2008 και 2009, σε ό, τι αφορά την εξαίρεση από τη φορολόγηση αμοιβών του που αφορούσαν αποζημίωση για ενημέρωση βιβλιοθήκης και συμμετοχή σε συνέδρια, καθώς και το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας. Οι ανωτέρω προσφυγές έγιναν μερικώς δεκτές με τις υπ.αρ. .../2013, .../2013 και .../2013 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και αναγνωρίστηκαν ότι τα ποσά των α)5.984,35€ για το οικ. έτος 2007,

β)5.984,35€ για το οικ. έτος 2008 και γ)5.371,66€ για το οικ.έτος 2009 που αφορούν το επίδομα βιβλιοθήκης, δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την επιδίκαση των οφειλόμενων τόκων από την ημερομηνία κατάθεσης των αρχικών προσφυγών, 15-12-2009, καθώς, όπως έχει νομολογιακά κριθεί, η ρύθμιση των διατάξεων του άρθρου 38 παρ.2 του Ν.1473/1984, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του Ν.2120/1993, αφήνει ακάλυπτο μεγάλο χρονικό διάστημα κατά το οποίο ο φορολογούμενος υφίσταται μη νομίμως, περιουσιακή ζημία. Περαιτέρω, επειδή, με τις προαναφερόμενες υπ' αριθμ./2013, .../2013 και .../2013 αποφάσεις του Μονομελούς Πρωτοδικείου, έχει ήδη κριθεί δικαστικά η αχρεώστητη καταβολή φόρων, το αίτημά του περί καταβολής τόκων επί της επιστροφής αυτών των φόρων προβάλλεται νομίμως.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «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 το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/17 «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 εμπíπτουν 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.»

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.

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια

της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. **Η εκτελεστικότητα δε 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. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου , Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή, η αξίωση για καταβολή τόκων, αυτοτελώς, έστω και αν αφορά την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων, δεν αποτελεί αξίωση «φορολογικού περιεχομένου», και επομένως **μόνο** με αγωγή αποζημιώσεως του άρθρου 105 του ΕισΝΑΚ μπορεί να ζητηθεί, σε κάθε περίπτωση πάντως μπορεί να σωρευθεί παραδεκτώς ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου με συναφή προσφυγή κατά εκτελεστής πράξης της Διοίκησης ως παρεπόμενη υποχρέωση (ΣΤΕ 1501/2012, ΣΤΕ 1207/2012, ΔΕΦΑΘ 5023.2013, ΣΤΕ 248/2008).

Επειδή, ο προσφεύγων άσκησε τις από 15-12-2009 προσφυγές ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με τις οποίες αιτήθηκε τη μερική ανάκληση των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, οικονομικών ετών 2007, 2008 και 2009, σχετικά με τη αποζημίωση για ενημέρωση βιβλιοθήκης και συμμετοχή σε συνέδρια, καθώς και το ειδικό ερευνητικό επίδομα για την εκτέλεση μεταδιδακτορικής έρευνας και την επιστροφή του φόρου που παρακρατήθηκε αχρεωστήτως κατά την καταβολή της ανωτέρω αποζημίωσης για τα κρινόμενα έτη, χωρίς όμως να υποβάλλει σχετικό αίτημα περί έντοκης επιστροφής του ανωτέρω ποσού.

Επειδή, με τις .../2013, .../2013 και .../2013 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης έγιναν μερικώς δεκτές οι από 15/12/2009 προσφυγές του προσφεύγοντα και αναγνωρίσθηκε ότι τα ποσά που αφορούν σε μηνιαία πάγια αποζημίωση για τη δημιουργία και ενημέρωση βιβλιοθήκης και συμμετοχή σε συνέδρια του άρθρου 36 παρ 2 περ γ' του Ν.3205/2003, δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Διετάχθη η επανεκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων των οικ. ετών 2007, 2008 και 2009 μεταρρυθμιζόμενου αναλόγως του οικείου εκκαθαριστικού σημειώματος κάθε έτους και την επιστροφή στον προσφεύγοντα του φόρου που παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε αχρεωστήτως, χωρίς να επιδικάζεται η έντοκη επιστροφή του, καθότι σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν υπήρχε σχετικό αίτημα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 820/1978 καθιερώθηκε η υποχρέωση εκτέλεσης των οριστικών αποφάσεων των Διοικητικών Πρωτοδικείων, όσον αφορά την έκπτωση οποιονδήποτε φόρων, τελών κλπ. που βεβαιώθηκαν υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων κατά τα ποσά τα οποία με βάση αυτές τις αποφάσεις δεν οφείλονται. Ως εκ τούτου, ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. ορθά προχώρησε στην επιστροφή στον προσφεύγοντα του ποσού φόρου που καταβλήθηκε αχρεωστήτως χωρίς την έντοκη επιστροφή του, καθότι η Διοίκηση έχει υποχρέωση να εκτελεί τις δικαστικές αποφάσεις με βάση το περιεχόμενό τους.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η με αριθμ. πρωτ. .../....-2017 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του αιτήματος καταβολής τόκων στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι αποτελεί έγγραφη απάντηση πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία δεν παράγει έννομα αποτελέσματα έναντι του προσφεύγοντος με τη δημιουργία, τροποποίηση ή κατάργηση δικαιώματος και ως εκ τούτου προσβάλλεται **απαραδέκτως**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. .../....-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, του . . του ..., ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθμ. .../....-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως **απαραδέκτης**.

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

**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.