



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα: 04/03/2019

Αριθμός απόφασης: 793

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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 **02/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με **διακριτικό τίτλο**, **ΑΦΜ** με έδρα στην, κατά της υπ' αριθμ. /28-09-2018 **Απάντησης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /28-09-2018 **Απάντηση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.** της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **02/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με **διακριτικό τίτλο**, 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' αριθμ./28-09-2018 Απάντηση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. απορρίφθηκε η με αριθμ.πρωτ./10.09.2018 αίτηση της εταιρείας περί καταβολής τόκων σε συμμόρφωση με την υπ'αριθ./2016 αμετάκλητη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Συγκεκριμένα με την ως άνω απάντηση ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. ενημερώνει την προσφεύγουσα ότι σε εκτέλεση της με αριθμ./2016 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών η οποία ακύρωσε το υπ'αριθμ./31-10-2008 φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ, της επέστρεψε μετά την νέα εκκαθάριση τον φόρο κα τον αναλογούντα σε αυτόν τόκο. Με την αίτησή της η προσφεύγουσα αιτήθηκε νέο υπολογισμό και καταβολή επιπλέον τόκων με επιτόκιο 6% σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 53 του ν.4174/2013 και όχι με τα οριζόμενα στο άρθρο 38 του ν.1473/1984 που υπολογίσθηκε και ήδη της καταβλήθηκε. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 38 παρ.2 του ν.1473/1984 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν.2190/1993 και τις υπ'αριθμ. 2190 και 2191/2014 Αποφάσεις του ΣΤΕ εάν το επιτόκιο βάσει του οποίου υπολογίζονται οι επιδικασθέντες τόκοι είναι το επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά την πρώτη μέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής, παραμένει σταθερό μέχρι την εξόφληση του τίτλου πληρωμής και δεν επηρεάζεται από τις διακυμάνσεις που τυχόν θα έχει το επιτόκιο αυτό από την ημέρα έναρξης του εντόκου μέχρι την διενέργεια της πληρωμής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Η παραβίαση της διάταξης του άρθρου 38 του ν.1473/1984 σε συνδυασμό με την διάταξη του άρθρου 53 του ν.4174/2013 . Εν προκειμένω το Διοικητικό Εφετείο με την με αριθμ./2016 αμετάκλητη απόφασή του διέταξε την επιστροφή τυχόν καταβληθέντος ποσού εντόκως από την άσκηση της προσφυγής. Η φορολογική διοίκηση δεν εφάρμοσε τις ανωτέρω διατάξεις όπως αυτές ερμηνεύτηκαν και με την με αριθμ.1528/2018 Απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας.
- Η φορολογική διοίκηση αρχικώς επέστρεψε άτοκα στην εταιρεία το ποσό του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου βάσει της με αριθμ./2016 δικαστικής απόφασης. Εν συνεχεία την 01/08/2018 η φορολογική διοίκηση, κατέβαλε στην εταιρεία ποσό τόκων ύψους 92.251,32 ευρώ. Ωστόσο σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και την ερμηνεία αυτών βάσει της υπ'αριθμ.1528/2018 Απόφασης του ΣΤΕ οι νόμιμοι τόκοι ανέρχονται στο ποσό των 202.850,73 ευρώ.
- Δεν υπήρξε πλήρη συμμόρφωση της φορολογικής διοίκησης προς την αμετάκλητη δικαστική απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή σύμφωνα με το εδάφιο της **παρ.1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013** όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση , ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλλει 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 ν. 4174/2013** ορίζεται: «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, 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, με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999)** ορίζεται:

«Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή ...».

Επειδή εν προκειμένω στην ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. αναφέρεται:

«Σε απάντηση της ανωτέρω σχετική σας γνωρίζουμε ότι η Υπηρεσία μας σε εκτέλεση της με αριθμ./2016 Απόφασης του Δ..Ε.Α σας επέστρεψε μετά την νέα εκκαθάριση τον φόρο κα τον αναλογούντα σε αυτόν τόκο.

Σήμερα αιτείσθε νέο υπολογισμό και καταβολή επιπλέον τόκων με επιτόκιο 6% σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 53 του ν.4174/2013 από της 31-12-2013 έως και την πληρωμή και όχι με το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 38 του ν.1473/1984 που υπολογίσθηκε και ήδη σας καταβλήθηκε.

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 38 παρ.2 του ν.1473/1984 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3 του ν.2190/1993 και τις υπ'αριθμ.2190 και 2191/2014 Αποφάσεις του ΣΤΕ εάν το επιτόκιο βάσει του οποίου υπολογίζονται οι επιδικασθέντες τόκοι είναι το επιτόκιο που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά την πρώτη μέρα έναρξης του εντόκου της επιστροφής, παραμένει σταθερό μέχρι την εξόφληση του τίτλου πληρωμής και δεν επηρεάζεται από τις διακυμάνσεις που τυχόν θα έχει το επιτόκιο αυτό από την ημέρα έναρξης του εντόκου μέχρι την διενέργεια της πληρωμής.».

Στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία ή διευκρίνιση.».

Εν προκειμένω με την ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. γνωρίζει στην προσφεύγουσα εταιρεία τις ισχύουσες στην περίπτωση διατάξεις κατά την εκκαθάριση που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμ./2016 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών η οποία ακύρωσε το υπ'αριθμ./31-10-2008 φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ ΑΘΗΝΩΝ. Ως εκ τούτου η εν λόγω απάντηση δεν αποτελεί διοικητική εκτελεστή πράξη, αλλά απλή βεβαιωτική πράξη, η οποία δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια στην προσφεύγουσα, καθώς με αυτή δηλώνεται η εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη εκτελεστή πράξη και συγκεκριμένα στα αποτελέσματα της πράξης εκκαθάρισης που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της με αριθμ./2016 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και συνεπώς στερείται εκτελεστότητας και **απαραδέκτως** προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (βλ. *Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου Ι και ΙΙ, 7^η έκδοση, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, υπό τον αριθμό 108 σε συνδ. και με τον αριθμό 482, σελ. 117-118 και 498-499 αντίστοιχα, με τις εκεί αναφερόμενες παραπομπές στη νομολογία ΣτΕ 573/1998, 1113/1996, 4631/1987, 4976/1986, 2619/1986, 340/1983, 1718/1977*).

Επειδή επιπλέον, σε κάθε περίπτωση όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κ.α), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, η οποία διενεργείται σε εκτέλεση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ΚΔιοικ.Δικ. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νομίμου τίτλου), με την οποία έχει ήδη επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά. Η αμφισβήτηση της εκκαθάρισης λόγω μη συμμόρφωσης με το διατακτικό της δικαστικής απόφασης, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του ΚΔιοικΔικ κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη συμμόρφωση με το διατακτικό της δικαστικής απόφασης.

Δεδομένου ότι η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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) η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προσβάλλεται η εσφαλμένη εκτέλεση και η μη συμμόρφωση με την προαναφερθείσα δικαστική απόφαση απορρίπτεται **ως απαράδεκτη**.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **02/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με **διακριτικό τίτλο**, **ΑΦΜ** **ως απαράδεκτης**.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο

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

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 .