



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 18 / 06 / 2020

Αριθμός Απόφασης 1166

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β.** του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440)
- δ.** της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 2088)

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 **05/03/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, που εδρεύει στη, στην οδό αριθ. και, Τ.Κ. και **ΑΦΜ:**, κατά της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απάντησης του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της υπ' αριθ. πρωτ. /2019 αίτησης της προσφεύγουσας για καταβολή τόκων επί ποσών που κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **05/03/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με **ΑΦΜ:**, με την οποία προσβάλλεται η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της υπ' αριθ. πρωτ. /2019 αίτησης της προσφεύγουσας, ενώ της είχε ήδη κοινοποιηθεί η από 30/12/2019 ταυτάριθμη ρητή απορριπτική απάντηση του ίδιου προϊσταμένου και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την με αριθ. πρωτ.//2019 αίτησή της η προσφεύγουσα, συνεπεία των υπ' αριθμ.//2019 και//2019 Αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου, αιτήθηκε την καταβολή τόκων επί αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών.

Ειδικότερα, τον Οκτώβριο του έτους 2014 η προσφεύγουσα κατέβαλε στο Δημόσιο ποσά τα οποία αντιστοιχούσαν σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) των ποσών που αμφισβητούσε με την υπ' αριθ. πρωτ.//2014 ενδικοφανή της προσφυγή (Σχετ. 1) κατά των κατωτέρω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού **τελών Χαρτοσήμου** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ:

- (α) της υπ' αριθ.//2014 Οριστικής Πράξης, έτους 2005, με την οποία είχε καταλογισθεί σε βάρος της το ποσό των 892.196,95€ (Σχετ. 5),
- (β) της υπ' αριθ.//2014 Οριστικής Πράξης, έτους 2006, με την οποία είχε καταλογισθεί σε βάρος της το ποσό των 365.866,25€ (Σχετ. 6),
- (γ) της υπ' αριθ.//2014 Οριστικής Πράξης, έτους 2007, με την οποία είχε καταλογισθεί σε βάρος της το ποσό των 151.626,50€ (Σχετ. 7),
- (δ) της υπ' αριθ.//2014 Οριστικής Πράξης, έτους 2008, με την οποία είχε καταλογισθεί σε βάρος της το ποσό των 191.319,04€ (Σχετ. 8) και
- (ε) της υπ' αριθ.//2014 Οριστικής Πράξης, έτους 2009, με την οποία είχε καταλογισθεί σε βάρος της το ποσό των 409.251,90€ (Σχετ. 9).

Η ανωτέρω ενδικοφανής της προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς λόγω παρόδου άπρακτης της εκ του νόμου προβλεπόμενης προθεσμίας και η επιχείρηση άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, από το οποίο εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ.//2019 (Σχετ. 13) και//2019 (Σχετ. 14) Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου (7^{ου} τριμηλούς), σύμφωνα με τις οποίες η προσφυγή έγινε εν όλω δεκτή για τις πράξεις των ετών 2005 – 2008 και εν μέρει δεκτή για την πράξη του έτους 2009.

Ακολούθως, στις 04/11/2019 κοινοποιήθηκαν οι ανωτέρω Αποφάσεις στον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, οι οποίες εκκαθαρίστηκαν άμεσα και συντάχθηκαν τα κάτωθι Α.Φ.Ε.Κ:

- ✓ **ΑΦΕΚ**,//2019, όπου προέκυψε επιστροφή ποσού 1.185.595,92€. Εξοφλήθηκε συμψηφιστικά (αρ. διπλ.//2019 ισόποσο). Τέλη χαρτοσήμου **οικον. έτους 2005**. Απόφαση ΔΕφΑθ//2019.
- ✓ **ΑΦΕΚ**,//2019 όπου προέκυψε επιστροφή ποσού 486,181,37€. Εξοφλήθηκε συμψηφιστικά (αρ. διπλ.//2019 ισόποσο). Τέλη χαρτοσήμου **οικον. έτους 2006**. Απόφαση ΔΕφΑθ//2019.
- ✓ **ΑΦΕΚ**,//2019 όπου προέκυψε επιστροφή ποσού 201.488,87€. Εξοφλήθηκε συμψηφιστικά (αρ. διπλ.//2019 ισόποσο). Τέλη χαρτοσήμου **οικον. έτους 2007**. Απόφαση ΔΕφΑθ//2019.
- ✓ **ΑΦΕΚ**,//2019 όπου προέκυψε επιστροφή ποσού 533.340,88€. Εξοφλήθηκε συμψηφιστικά (αρ. διπλ.//2019 ισόποσο). Τέλη χαρτοσήμου **οικον. έτους 2009**. Απόφαση ΔΕφΑθ//2019

Η προσφεύγουσα με την//2019 αίτησή της, αιτήθηκε από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. την καταβολή τόκων επί του ποσού που κατέβαλε αχρεώστητα όπως κρίθηκε με τις υπ' αριθμ.//2019 και//2019 Αποφάσεις του ΔΕφΑθ, **σε απάντηση δε αυτής** με το υπ' αριθ.//2019 έγγραφο, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή (**RE.....GR**) στις **07/01/2020**, ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ γνωστοποίησε στην επιχείρηση ότι «*από το διατακτικό των αποφάσεων δεν απορρέει υποχρέωση του Δημοσίου για έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών*».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, προβάλλοντας ότι:

1. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 3§2 του ν. 2120/93 και του άρθρου 53§2 του ν. 4174/13
2. Παραβίαση της αρχής της ισότητας και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης

3. Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 79§5 του Κ.Δ.Δ και ειδικότερα του ακυρωτικού αποτελέσματος των υπ' αριθμ./2019 και/2019 Αποφάσεων του ΔΕΦΑΘ
4. Παραβίαση του δικαιώματος στην ιδιοκτησία και στη δικαστική προστασία

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **63** του **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι «**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. ... 2) ..., 3) ..., 4) ..., 5) ..., 6) ..., 7) ..., **8**) 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,...»,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **1§1** της **ΠΟΛ.1002/2013** Απόφασης του Υπ. Οικ. (Β' 55) περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 01/01/2014 και εφεξής σε βάρος του από την 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 Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική Αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη»,

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 εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου **63§1** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 – ΦΕΚ Α' 97) **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι «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, 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, 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, σελίδα 116),

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **45** του **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι:
«**1**) Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται **δυνάμει εκτελεστού τίτλου**.

2) Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης»,

Επομένως, η Ενδικοφανής Προσφυγή **ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών** (ΣΤΕ 3502/2011, ΣΤΕ 835/2010, ΣΤΕ 3693/2008, ΣΤΕ 3785/2006, ΣΤΕ 577/2004),

Επειδή με τις υπ' αριθμ./2019 και/2019 **Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου**, οι οποίες είναι εκτελεστές, δεν προβλέπεται καταβολή τόκων,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ επί της υπ' αριθ. πρωτ./2019 αίτησής της κατά της οποίας στρέφεται η προσφεύγουσα, αλλά και η με αριθ. πρωτ./2019 ρητή απορριπτική απάντηση του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, δε συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο (ατομική διοικητική πράξη) και συνεπώς **στερείται εκτελεστότητας**, άρα **δεν είναι πράξη που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. και επομένως δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.**

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη ως απαράδεκτης** της από **05/03/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, που εδρεύει στη, στην οδό αριθ. και, Τ.Κ και **ΑΦΜ:**, διότι στρέφεται κατά μη εκτελεστής πράξης και ειδικότερα κατά της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απάντησης του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ επί της με αριθ. πρωτ./2019 αίτησής της, σχετικά με την καταβολή τόκων επί των ποσών που κατέβαλε αχρεωστήτως στο Ελληνικό Δημόσιο.

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
Ο προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.