



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2724

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
e-mail : ded.thess@aade.gr

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α.1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) με ΑΦΜ, β)

με ΑΦΜ, γ) με ΑΦΜ και δ) με ΑΦΜ, κατά καθ' ερμηνεία της υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής των υπ' αριθμ. πρωτ.,, & .../26-02-2021 αρνητικών απαντήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών επί των υπ' αριθμ. πρωτ., ..., ... & .../2021 αιτήσεων τους για καταβολή τόκων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις υπ' αριθ. πρωτ.,, & .../26-02-2021 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών επί των υπ' αριθμ. πρωτ., ..., ... & .../2021 αιτήσεων τους για καταβολή τόκων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ, γ) με ΑΦΜ και δ) με 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 τις υπ' αριθ. πρωτ.,, & .../26-02-2021 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, απορρίφθηκαν οι υπ' αριθ. πρωτ., ..., ... & .../2021 αιτήσεις των προσφευγόντων για καταβολή τόκων επί του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μεταβίβασης ακινήτων έτους 2010, που τους επιστράφηκε ως αχρεωστήτως καταβληθείς, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .../2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σερρών.

Τα αχρεωστήτως καταβληθέντα και τελικώς επιστραφέντα από τη φορολογική αρχή ποσά φόρου αφορούσαν τις υπ' αριθ.&.../12.07.2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ) έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών βάσει των οποίων, βεβαιώθηκε: α) στον με ΑΦΜ διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτων ποσού 1.356,40€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 40,69€ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 1.627,68€, ήτοι συνολικό ποσό 3.024,77€, β) στην με ΑΦΜ διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτων ποσού 1.356,40€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 40,69€ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 1.627,68€, ήτοι συνολικό ποσό 3.024,77€, γ) στον με ΑΦΜ διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτων ποσού 1.356,40€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 40,69€ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 1.627,68€, ήτοι συνολικό ποσό 3.024,77€ και δ) στην

..... με **ΑΦΜ** διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτων ποσού 388,14€ πλέον δημοτικού φόρου ποσού 11,64€ και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 465,77€, ήτοι συνολικό ποσό 865,55€.

Οι προσφεύγοντες άσκησαν την υπ' αριθ. πρωτ./17.08.2016 ενδικοφανή προσφυγή κατά των προαναφερθεισών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αριθ./29.12.2016 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Ακολούθως, οι προσφεύγοντες άσκησαν την με αρ. .../03-02-2017 προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Σερρών, κατά της προαναφερθείσας απόφασης της Υπηρεσίας μας. Με την υπ'αρ./2020 απόφαση του εν λόγω διοικητικού δικαστηρίου ακυρώθηκε η ως άνω απόφαση μας. Σε εκτέλεση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης, η οποία δημοσιεύθηκε την 14.09.2020, η Δ.Ο.Υ. Σερρών προέβη νομίμως σε συμψηφισμούς και επιστροφές φόρου στους προσφεύγοντες.

Εν συνεχεία, οι προσφεύγοντες με τις υπ' αριθ. υπ' αριθμ. πρωτ. ..., ..., ... & .../2021 αιτήσεις τους ζήτησαν την καταβολή τόκων επί του επιστραφέντος σε αυτούς ποσού, δυνάμει της υπ' αριθ. .../2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σερρών. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σερρών, στις υπ' αριθ. πρωτ. ..., ..., ... & .../26-02-2021 αρνητικές απαντήσεις του, επισήμανε ότι: **α)** δεν ορίζεται στην ανωτέρω εκδοθείσα απόφαση τόσο στο κείμενο όσο και στο διατακτικό η ως άνω υποχρέωση καταβολής τόκων και το είδος των τόκων (νόμιμος, υπερημερίας κλπ) και **β)** οι προσφεύγοντες δεν αιτήθηκαν την επιστροφή τόκων κατά την άσκηση της προσφυγής τους.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να διαταχθεί το Ελληνικό Δημόσιο να τους καταβάλλει τους νόμιμους τόκους υπερημερίας επί του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης ακινήτων έτους 2010, από την άσκηση της από 03/02/2017 προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σερρών και έως την ημερομηνία επιστροφής των εν λόγω αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, ήτοι να αποδοθούν οφειλόμενοι τόκοι για τους πρώτους τρεις προσφεύγοντες ύψους 717,72€ στον καθένα και για τον τέταρτο ύψους 205,36€, υποστηρίζοντας τα όσα ισχυρίζεται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σερρών στις αρνητικές απαντήσεις του είναι αόριστα, αυθαίρετα και αθεμελίωτα και έρχονται σε πλήρη αντίθεση με την πάγια νομολογία του Ανώτατου Διοικητικού Δικαστηρίου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους, επικαλούνται τις αποφάσεις του ΣτΕ 686/2020, 2190/2014-2191/2014, Δ.ΠρΑθ132/2020, Δ.Π.Α.13216, Δ.Ε.Α 2708/2020, ΑΥΟ Δ.Π.ΕΙΣ 1198598.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου... 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 για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη...».

Επειδή, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) ορίζεται ότι: «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 β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, 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 ότι: «1. 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. 2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης...».

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται 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 αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, με το άρθρο 42 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. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας...».

Επειδή, με το άρθρο 53 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «...2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 16 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι υπ' αριθμ. πρωτ. ..., ..., ... & .../26-02-2021 αρνητικές απαντήσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών επί των υπ' αριθμ. πρωτ. ..., ..., ... & .../2021 αιτήσεων για έντοκη επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, δεν αποτελούν διοικητικές εκτελεστές πράξεις, αλλά απλές βεβαιωτικές πράξεις. Ειδικότερα, στην κρινόμενη υπόθεση, τα εν λόγω αιτήματα έχοντας ως βάση τέτοιας φύσης διαφορά, ήτοι καταβολής τόκων των διατάξεων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. που σχετίζονται με ποσά φόρου που είχαν καταβληθεί βάσει πράξεων προσδιορισμού φόρου, οι οποίες ακυρώθηκαν από το Διοικητικό Δικαστήριο, ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης και όχι σε αυτό του προσδιορισμού των φορολογικών βαρών ή σε διαφορές φόρων προς επιστροφή με βάση όσα προαναφέρθηκαν και κατά συνέπεια η συγκεκριμένη διαφορά είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

Συνεπώς, **απαράδεκτως** προσβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./26.03.2021 ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ, γ) με ΑΦΜ και δ) με ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.