



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aaade.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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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 23/07/2021 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής τράπεζας με την επωνυμία "..... - ΑΦΜ:", νομίμως εκπροσωπούμενης κατόπιν της διακοπής εργασιών του υποκαταστήματος που διατηρούσε στην Ελλάδα (..... &,) με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /2021 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της από 22/04/2021 ταυτάριθμης αίτησής της για την καταβολή νομιμοτόκως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, 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 23/07/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς της αλλοδαπής τράπεζας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθ./2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ΚΒΣ, λοιπών φόρων τελών και εισφορών για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013, μετά δε το πέρας του ελέγχου συντάχθηκε από την ίδια υπηρεσία η από **22/12/2017 έκθεση μερικού ελέγχου** φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και στη συνέχεια από τον προϊστάμενο της ίδιας υπηρεσίας εκδόθηκαν οι υπ' αριθ./2017 και/2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικον. ετών 2012 και 2013 αντίστοιχα, καθώς και η υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου οικονομικού έτους 2012. Κατά των πράξεων αυτών η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθ./2018 ενδικοφανή προσφυγή, μετά δε την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας προς εξέταση από την Δ.Ε.Δ, κατά της σιωπηρής δε απόρριψης από την Δ.Ε.Δ, η προσφεύγουσα άσκησε την υπ' αριθ./2018 **προσφυγή** ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου

Στη συνέχεια με τις υπ' αριθ./2019 και/2020 Αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 1^ο τριμελές), έγινε **μερικά δεκτά** η προσφυγή της εταιρείας και σε εκτέλεση αυτών το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενήργησε εκκαθαρίσεις και επέστρεψε τα αναλογούντα ποσά στην προσφεύγουσα

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση / ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας ότι:

- 1) Παράβαση νόμου λόγω εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του νομοθετικού πλαισίου (άρθρου 217 ΚΔΔ και άρθρου 47 Ν. 4174/2013),
- 2) Παράνομη και πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης λόγω άρνησης επιστροφής φόρου και πρόσθετου φόρου χρήσης 2011 λόγω επαναφοράς φορολογητέας ύλης από τη χρήση 2011 στη χρήση 2012.

Επειδή η προσφεύγουσα με τα υπ' αριθ. ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/11-10-2021 και ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/20-12-2021 **υπομνήματα**, που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προέβαλε **νέους ισχυρισμούς**, όπως αναλυτικά περιγράφονται σ' αυτά, οι οποίοι δεν είχαν προβληθεί ενώπιον της φορολογικής αρχής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 63§5 του ν.4174/2013** (Α' 170), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 68 του Ν.4587/2018 (Α' 218) και ισχύει, από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2021 **Απόφαση** για την **παράταση** της προθεσμίας λήξης για την έκδοση Απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, κατά τριάντα (30) ημέρες, και περαιτέρω, με την υπ' αριθ./2021 **Πράξη Αναπομπής** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η υπόθεση αναπέμφθηκε στην αρμόδια Υπηρεσία που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), με το υπ' αριθ.ΕΞ2022ΕΜΠ/04-01-2022 έγγραφό μας, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τους νέους ισχυρισμούς.

Η αρμόδια ελεγκτική αρχή απάντησε με το υπ' αριθ./2022 έγγραφο (ΔΕΔΕΙ2022ΕΜΠ/18-01-2022), σύμφωνα με το οποίο «ο έλεγχος εμμένει στις απόψεις που κατατέθηκαν στην υπηρεσία σας με το με αριθμό/2021 έγγραφο της υπηρεσίας μας, όσον αφορά το αίτημα επιστροφής για τη χρήση 2011».

Επειδή στο **άρθρο 41§4 του ν. 4174/2013 - Κ.Φ.Δ.** (Α' 170) ορίζεται: «Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη γι α τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί»,

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 63** του ίδιου κώδικα, 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 ... 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, 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, 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) 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 εξάλλου, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κ.α), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πράξη η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, 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 επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης αυτών και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του ΚΔιοικ.Δικ κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, **απαράδεκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή καθόσον οι προσβαλλόμενες με αυτή πράξεις εκκαθάρισης οι οποίες εκδόθηκαν για την εκτέλεση των υπ' αριθ./2019 και/2020 Αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 1^ο τριμελές), **δεν αποτελούν εκτελεστές πράξεις προσδιορισμού του φόρου υποκείμενες σε ενδικοφανή προσφυγή**, αλλά **ανάγονται στο στάδιο είσπραξης**, οπότε κατά των πράξεων αυτών είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Σε ότι αφορά τη μεταφορά της φορολογητέας ύλης από τη χρήση 2012 στη χρήση 2011, προκειμένου να μην υπάρχει διπλή φορολόγηση εισοδήματος, δύναται να υποβληθεί αίτημα επιστροφής φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 για ποσό εισοδήματος 831.170,66€ και φόρο που αναλογεί 166.234,14€ (831.170,66€ x 20%), λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **23/07/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής τράπεζας με την επωνυμία “..... - ΑΦΜ:, νομίμως εκπροσωπούμενης κατόπιν της διακοπής εργασιών του υποκαταστήματος που διατηρούσε στην Ελλάδα (..... &,) με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της υπ’ αριθ. /**2021** αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί της από **22/04/2021** ταυτάριθμης αίτησής της για την καταβολή νομιμοτόκως αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, ως **απαράδεκτης**.

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
Η Αναπληρώτρια προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.
