



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04.01.2023

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

Αριθμός απόφασης: 70

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
 - 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. απορριπτικής απάντησης του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ επί της από ταυτάριθμης αίτησής της και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ επί της από ταυτάριθμης αίτησής της, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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 την υπ' αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ απορρίφθηκε η από ταυτάριθμη αίτηση της προσφεύγουσας σχετικά με την επιστροφή του αχρεωστήτως και με επιφύλαξη καταβληθέντος ΦΠΑ, ποσού 55.443,02 €. Η ως άνω Δ.Ο.Υ. στην απάντησή της επισήμανε τα εξής: «Την υποβάλλατε στην υπηρεσία μας για την εταιρία με Α.Φ.Μ.: τις κάτωθι δηλώσεις μεταβίβασης ακινήτου με Φ.Π.Α. με αρ. πρωτ.: 1), 2), 3), 4), 5), 6), 7), 8), 9), 10) και 11) οι οποίες χρεώθηκαν στα αντίστοιχα τμήματα Κεφαλαίου και Φ.Π.Α προς διεκπεραίωση όπου και βεβαιώθηκε ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 55.443,04€ την Σύμφωνα με την παράγραφο 4α του άρθρου 6 του Ν. 2859/2000 όπως ίσχυε και κωδικοποιήθηκε με το Άρθρο 79 του Νόμου 4821/2021 που τέθηκε σε ισχύ την 31/7/2021 οριζόταν ότι:

«4α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.

Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την 31 η. 12.2021 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και την 30ή.6.2021, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την 1η.7.2021 και εφεξής, τίθεται εξάμηνη προθεσμία από την έκδοση της άδειας»

Η άδεια του παραπάνω ακινήτου έχει εκδοθεί τις με αρ. αδείας από τη Δ/ση Πολεοδομίας της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Πρέβεζας σύμφωνα με τα συνημμένα αρχεία που μας προσκομίσατε. Μέχρι την 31/12/2021 δεν είχατε υποβάλλει αίτηση για αναστολή εφαρμογής Φ.Π.Α. στα ακίνητα όπως ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις. Στις .../1/2022 παρελήφθηκε και

πρωτοκολλήθηκε η αίτηση σας για αναστολή Φ.Π.Α. στα ακίνητα με αρ. πρωτ. η οποία ήταν εκπρόθεσμη σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Στη συνέχεια η παράγραφος 4α του άρθρου 6 του Ν. 2859/2000 τροποποιήθηκε και κωδικοποιήθηκε με το άρθρο Άρθρο 52 του Νόμου 4916/2022 που τέθηκε σε ισχύ την 28/3/2022 ως εξής:

«4α. Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.

Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την 30ή.6.2022 για τις άδειες με χρόνο έκδοσης έως και την 31η.12.2021, ενώ για άδειες που εκδίδονται από την 1η.1.2022 και εφεξής, τίθεται εξάμηνη προθεσμία από την έκδοση της άδειας.»

Επισημαίνεται ότι ο Νόμος 4916/2022 δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α' 65/28-03-2022 σε χρόνο μεταγενέστερο της αγοραπωλησίας των ακινήτων. Η Υπηρεσία μας ορθά δε χορήγησε αναστολή Φ.Π.Α. στα ακίνητα με βάση την με αρ. πρωτ. υποβληθείσα αίτησή σας. Με βάση τα ανωτέρω η με αρ. πρωτ. αίτησή σας για επιστροφή του ποσού των 55.443,04€ απορρίπτεται.»

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ ισχυριζόμενη ότι υφίσταται παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 4^α του Ν. 2859/2000. Ειδικότερα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, ζήτησε την αναστολή της εφαρμογής του ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 4α Ν. 2859/2000 (Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας), ενώ με την υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Πρέβεζας, ζήτησε την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος εκ μέρους της ποσού Φ.Π.Α. των 55.443,04 €.

Επειδή, σύμφωνα με την θεωρία, επιβεβαιωτική καλείται η πράξη με την οποία η Διοίκηση εμμένει σε προηγούμενη άρνησή της να ικανοποιήσει συγκεκριμένο αίτημα του φορολογούμενου, χωρίς να προβεί σε ουσιαστική έρευνα νέων και ουσιαστών πραγματικών περιστατικών (Βλ. Ε. Πρεβεδούρου, Οι διοικητικές πράξεις (έννοια-διακρίσεις). Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, διάγραμμα 17-03-2014, www.prevedourou.gr, ΣτΕ 1113/1996, 3562/1990, 2203/1987, ΔΕφΑθ 1243/2009).

Νέο θεωρείται ένα στοιχείο τόσο στην περίπτωση που δεν υπήρχε κατά τον χρόνο έκδοσης της προγενέστερης πράξης όσο και στην περίπτωση που υπήρχε, αλλά παρόλα αυτά δεν ελήφθη υπόψη

κατά την έκδοσή της, έστω και αν αυτό οφείλεται σε έλλειψη επιμέλειας του αρμοδίου υπαλλήλου. Ουσιώδεις χαρακτηρίζεται ένα στοιχείο όταν είναι ικανό αφεαυτού να μεταβάλει ουσιωδώς τη νομική κατάσταση που ελήφθη υπόψη από τους συντάκτες της προγενέστερης πράξης (Βλ. Ε. Πρεβεζούρου, Διευκρινίσεις ως προς την έννοια της υποκείμενης σε προσφυγή πράξης και της επιβεβαιωτικής πράξης (ΓεΔΕΕ της 24ης Μαρτίου 2017, Τα-117/15, Εσθονία κατά Επιτροπής)).

Η επιβεβαιωτική πράξη δεν διαθέτει εκτελεστικότητα και συνεπώς δεν προσβάλλεται παραδεκτώς με ενδικοφανή και ένδικη προσφυγή, καθώς στερείται εννόμων συνεπειών, οι οποίες έχουν ήδη επέλθει με την έκδοση της αρχικής πράξης.

Σημειωτέον ότι οι επιβεβαιωτικές πράξεις δεν απαιτείται να είναι μόνον ρητές. Αντιθέτως μπορεί να είναι και σιωπηρές, καθώς με την κατασκευή των σιωπηρών αρνητικών πράξεων ο νόμος μεταμορφώνει τη σιωπή του διοικητικού οργάνου σε εκτελεστή διοικητική πράξη, της οποίας το περιεχόμενο είναι η άρνηση της Διοίκησης να εκδώσει την πράξη που αιτείται ο διοικούμενος (Βλ. Μ. Στασινόπουλου, Δίκαιον των Διοικητικών πράξεων, Αθήναι 1951, σελ. 211, Κ. Γώγου, Η δικαστική προσβολή παραλείψεων της Διοίκησης, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005, σελ. 186-187. ΣτΕ 4806/1997 (σκέψη 6), ΣτΕ 4326/2010 (σκέψη 4)).

Επειδή, από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης προκύπτει ότι αρχικώς ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθ. αίτηση αναστολής εφαρμογής του Φ.Π.Α. σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 4^α Ν. 2859/2000, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς, κατά της οποίας ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή, και εν συνεχεία υπεβλήθη από τον ίδιο η υπ' αριθ. πρωτ. αίτηση επιστροφής του αχρεωστήτως προ-καταβληθέντος εκ μέρους της Φ.Π.Α. ποσού 55.443,02 €, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αριθ. πρωτ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ.

Πλην όμως, η τελευταία αυτή πράξη (η υπ' αριθ. πρωτ. απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ) δεν είναι παραδεκτώς προσβαλλόμενη με ενδικοφανή προσφυγή, διότι στερείται εκτελεστού χαρακτήρα, καθώς αποτελεί επιβεβαιωτική πράξη, προηγηθείσας σιωπηρής εκτελεστής πράξης της φορολογικής διοίκησης, δίχως να έχει μεσολαβήσει ουσιαστική έρευνα νέων και ουσιωδών πραγματικών περιστατικών.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη λόγω προσβολής μη εκτελεστής διοικητικής πράξης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της υπ' αριθ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ:

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.