



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1307

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με έδρα, κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμόν αίτησής της.

5. Την ως πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με Α.Φ.Μ. και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στην προσφεύγουσα είχε διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη χρήση 2010, δυνάμει της υπ' αριθμόν εντολής ελέγχου. Αποτέλεσμα του ελέγχου ήταν η έκδοση της υπ' αριθμόν Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, η οποία προσεβλήθη με ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία εξέδωσε την υπ' αριθμόν απόφαση.

Στη συνέχεια η υπόθεση της προσφεύγουσας ήχθη κατά σειρά ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, εκδοθείσης της υπ' αριθμόν δικαστικής απόφασης και ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, εκδοθείσης της υπ' αριθμόν δικαστικής απόφασης.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω υπ' αριθμόν απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εξέδωσε την υπ' αριθμόν Πράξη Εκκαθάρισης, με την οποία η προσφεύγουσα κλήθηκε να επιστρέψει χρηματικά ποσά στο Δημόσιο.

Η προσφεύγουσα, συμμορφώθηκε μεν με την ανωτέρω Πράξη Εκκαθάρισης, ωστόσο, δεδομένου ότι διαφωνούσε με αυτήν, υπέβαλε την υπ' αριθμόν αίτηση επιφύλαξης.

Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. δεν απάντησε στην ανωτέρω αίτηση εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των ενενήντα (90) ημερών, με αποτέλεσμα, μετά την παρέλευση αυτής, να τεκμαίρεται η απόρριψή της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης (τεκμαιρόμενης απόρριψης), προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρά τον πρώτο λόγο της επιφύλαξης, με τον οποίο ισχυρίστηκε ότι σε καμία περίπτωση δεν οφείλει τόκο εκπρόθεσμης καταβολής σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., για το διάστημα από την 01/01/2014 μέχρι τη δημοσίευση της δικαστικής απόφασης στις

2^{ος} λόγος: Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρά τον δεύτερο λόγο της επιφύλαξης, με τον οποίο ισχυρίστηκε ότι αυθαίρετα και χωρίς καμία νομική βάση υπολογίστηκε πρόστιμο και τόκος για δεύτερη φορά και δη επί του συνολικού ποσού του κύριου φόρου που προέκυψε από την απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ήτοι στο ποσό των 109.561,57 €, ενώ από το ποσό αυτό η ίδια όφειλε να καταβάλει μόνο το ποσό των 9.081,31 €.

3^{ος} λόγος: Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρά τον τρίτο λόγο της επιφύλαξης, με τον οποίο ισχυρίστηκε ότι ακόμη και αν ήθελε υποθεθεί ότι οφείλει να καταβάλει τόκο, αυτός θα έπρεπε να υπολογιστεί μόνο στο ποσό των 12.213,53 € που πράγματι όφειλε να επιστρέψει στο Ελληνικό Δημόσιο και μόνο από τον χρόνο που εισέπραξε το ποσό αυτό, ήτοι από τις 25/05/2021.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζει 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. [...]».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1&2 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β 1440/27.04.2017): «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 εμπíπουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 Κ.Φ.Δ.) 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 σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974): «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποιήσεως, β) κατά του εκδοθέντος και μη εκτελεσθέντος εντάλματος προσωπικής κρατήσεως και, γ) κατά του νόμιμου τίτλου, εκδικάζεται δε υπό των καθ' ύλην αρμοδίων δικαστηρίων κατά τας διατάξεις των άρθρων 583-585 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., 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 προϋσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή 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 αναφυόμενων 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 Κ.Φ.Δ., 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 ΚΔιοικΔικ. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου 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 ΚΔιοικΔικ 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 (βλ. και σχετ. αποφάσεις της Υπηρεσίας μας ΔΕΔ 371/2020 & ΔΕΔ 136/2022).

Επειδή στην κρίσιμη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμόν αίτησης, η οποία αφορούσε στην υπ' αριθμόν Πράξη Εκκαθάρισης**, επειδή οι εκ τούτης αναφυόμενες διαφορές **ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης** (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012) οπότε 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με Α.Φ.Μ., ως **απαράδεκτης**.

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
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/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.