



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23-01-2024

Αριθμός απόφασης:158

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604552

E-mail : ded.ath@aade.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 ΚΦΔ,
  - 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
  - δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητής Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **30-9-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» ΑΦΜ ....., με έδρα στο ..... Ν. Αττικής, οδός ....., κατά της με αρ. πρωτ. .... /3-8-2023 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της από 3-8-2023 ταυτάριθμης αίτησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-9-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «..... ABEE» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ. ....../**03-08-2023** απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της από 3-8-2023 ταυτάριθμης αίτησης, ενημερώθηκε η προσφεύγουσα αναφορικά με την εκκαθάριση-διαγραφή της με αρ. ....../2010 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ σε εκτέλεση της με αριθ. Α...../2022 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου .....-Τμήμα Ε' .

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. ....../**3-8-2023** αίτησή της, αιτήθηκε την εκτέλεση του διατακτικού της με αρ. Α...../2022 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ..... (Τμήμα Ε' Μονομελές) με την οποία ακυρώθηκε η με αρ. ....../2010 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993 του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πειραιά.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και τη σύνταξη ορθής πράξης εκκαθάρισης, επικαλούμενη ότι η προσβαλλόμενη απάντηση είναι προδήλως αναιτιολόγητη και αόριστη ως προς το ποσό της δήθεν επιστροφής των επιβληθέντων με την υπ' αριθμ. ....../1-6-2010 απόφαση επιβολής προστίμου του ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993 του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πειραιά.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ**: «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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»

**Επειδή**, στην **παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας** ορίζεται ότι «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... 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**, με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας** (Ν. 2717/1999) 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** η εκτελεστότητα 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, εκτός εάν σαφώς προκύπτει ότι είναι δυνητική. (Επ. Π. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, ενδέκατη έκδοση, σελ. 120, αριθ. 104). Συνεπώς, πράξεις με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα, με τις οποίες η Διοίκηση απλώς εμμένει στην αρχική πράξη, ήτοι πράξεις βεβαιωτικές, στερούνται, σύμφωνα με τα παραπάνω, εκτελεστότητας και δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή. Οι βεβαιωτικές πράξεις μπορεί να είναι και σιωπηρές (βλ. Επ. Π. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, ενδέκατη έκδοση, σελ.500, αριθ. 482).

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 45 παρ. 2 του ΚΦΔ** ορίζεται: «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 ή με την ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την παρ. 1Α του άρθρου 31, εφόσον έχει προηγηθεί η υπενθύμιση του άρθρου 63Α του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (L 77).

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 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 Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού,

ι) στην περίπτωση του άρθρου 63Β, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.»

**Επειδή** στο **άρθρο 41 παρ.4 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ισόποσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για την καταβολή του φόρου βάσει απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού.»

**Επειδή** περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. ..../2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, ...../2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου ..... κ.α), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, η οποία διενεργείται σε εκτέλεση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη 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 ήδη επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά. Η αμφισβήτηση της εκκαθάρισης λόγω μη συμμόρφωσης με το διατακτικό της δικαστικής απόφασης, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης 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 συμμόρφωση με το διατακτικό της δικαστικής απόφασης.

**Επειδή** κατ' ουσία η προσφεύγουσα αμφισβητεί με την παρούσα, την πράξη εκκαθάρισης του φόρου που βεβαιώθηκε την με αρ. ..../2010 Απόφαση Επιβολή Προστίμου του ΚΒΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993-31/12/1993 σε εκτέλεση της με αριθ. Α../2022 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου .....

**Επειδή** ενόψει των ανωτέρω, η με αρ. πρωτ. ..../2023 απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟ.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της από 3-8-2023 ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας για την εκτέλεση της υπ' αριθμ. Α...../2022 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ....., αποτελεί έγγραφη απάντηση πληροφοριακού χαρακτήρα σχετικά με την πορεία της εκκαθάρισης του φόρου σε εκτέλεση της ως άνω σχετικής Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου ..... και συνεπώς στερείται εκτελεστότητας καθόσον δεν παράγει έννομα αποτελέσματα έναντι της προσφεύγουσας με τη δημιουργία, τροποποίηση ή κατάργηση δικαιώματος και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως.

**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 αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991) και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που με αυτή αμφισβητείται κατ' ουσία η πράξη εκκαθάρισης του φόρου σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης πρέπει ομοίως να απορριφθεί **ως απαράδεκτη**.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 30-9-2023 και .....(ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής της της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» ΑΦΜ ..... κατά της με αρ. πρωτ. ....../3-8-2023 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί της από 3-8-2023 ταυτάριθμης αίτησης, ως **απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.