



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 6.09.2021

αριθμός απόφασης 2377

## 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. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β'/27.04.2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με Α.Φ.Μ. ...., εδρεύουσας στη ....., κατά α) του με αριθ. ..../2007 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβιβάσεως Ακινήτων (αρ. δηλώσεως

...../2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας, καθ' ο μέρος με αυτή γίνεται νέα εκκαθάριση από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς μετά την υπ' αριθ. ....../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λιβαδειάς, β) του με αριθ. ....../2007 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβιβάσεως Ακινήτων (αρ. δηλώσεως ....../2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας, καθ' ο μέρος με αυτή γίνεται νέα εκκαθάριση από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς μετά την υπ' αριθ. ....../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις από 30.10.2020 πράξεις εκκαθάρισης δικαστικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, οι οποίες εκδόθηκαν σε εκτέλεση της με αριθ. ....../2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... (τμήμα Μονομελές), των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση

6. Την από 12.05.2021 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, 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 τις από 30.10.2020 νέες εκκαθαρίσεις λόγω της με αριθ. ....../2018 δικαστικής απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... των υπ' αριθ. ....../2007 και ....../2007 Φύλλων Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (αριθ. δηλώσεων ....../2002, ....../2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας, βεβαιώθηκε στην προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία το υπόλοιπο 90% της διαφοράς του κύριου φόρου μεταβίβασης (λόγω προβεβαίωσης είχε ήδη βεβαιωθεί το 10% των φύλλων ελέγχου), των δημοτικών φόρων και των αναλογούντων προσαυξήσεων συνολικού ύψους 61.966,94 ευρώ και 62.077,40 ευρώ, αντίστοιχα.

#### Σύντομο ιστορικό

Η προσφεύγουσα εταιρεία, δυνάμει των αριθ. ....../2002 και ....../2002 συμβολαίων πώλησης αγροτεμαχίων της συμβολαιογράφου ....., ..... – ....., απέκτησε την πλήρη κυριότητα δύο αγροτεμαχίων, επιφάνειας 9.539,75 τ.μ. και 9.017,00 τ.μ., αντίστοιχα, που βρίσκονται στη θέση «..... ή .....» της κτηματικής περιφέρειας ....., για τις οποίες υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Θήβας οι με αριθ. ....../2002 και ....../2002 δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Κατόπιν διεξαγωγής φορολογικού ελέγχου επί των ως άνω δηλώσεων, αυτές κρίθηκαν ανακριβείς, και η αξία των εν λόγω ακινήτων προσδιορίστηκε σε 216.141,72 ευρώ και 206.172,36 ευρώ, αντίστοιχα, με συνέπεια την έκδοση των αριθ. ....../2007 και ...../2007 φύλλων ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτων. Με τα ως άνω φύλλα ελέγχου καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος μεταβίβασης ακινήτου ύψους 17.952,75 ευρώ και 17.955,52 ευρώ, δημοτικός φόρος ποσού 538,58 ευρώ και 538,66 ευρώ, καθώς και προσαύξηση φόρου, λόγω ανακρίβειας των σχετικών δηλώσεων, σε ποσοστό 201% του κύριου φόρου, ύψους 33.536,35 ευρώ και 33.596,18 ευρώ, ήτοι συνολικά το ποσό των 52.027,68 ευρώ και 52.090,36 ευρώ.

Κατά των ανωτέρω καταλογιστικών πράξεων η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε νόμιμα και εμπρόθεσμα την με αριθ. ....../2008 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος έσφαλε ως προς τον προσδιορισμό της αξίας των υπό κρίση ακινήτων. Με την κατάθεση της προσφυγής βεβαιώθηκε από την Δ.Ο.Υ. το 10% του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, προσαυξήσεων και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

Η εν λόγω προσφυγή απορρίφθηκε με την υπ' αριθ. ....../2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., η οποία επιδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς στις 7.09.2020, καθώς το Δικαστήριο έκρινε ότι ορθώς και νομίμως προσδιορίστηκε από τη φορολογική αρχή η αντικειμενική αξία των κρινόμενων ακινήτων και απέρριψε τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της ως αβάσιμους.

Ακολούθως, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... η Φορολογική Αρχή προέβη σε νέα εκκαθάριση των αριθ. ....../2007 και ...../2007 φύλλων ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, βάσει της οποίας βεβαιώθηκε το υπόλοιπο 90% της διαφοράς φόρου, ήτοι 15.016,27 ευρώ και 15.043,07 ευρώ αντίστοιχα, η διαφορά δημοτικού φόρου 450,53 ευρώ και 450,52 ευρώ, καθώς και ο πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 300%, ήτοι 46.500,14 ευρώ και 46.538,81 ευρώ, αντίστοιχα.

Κατόπιν έκδοσης του Α.Τ.Β. ....../2020 (Χ.Κ. ....../..../2020, ...../...../2020) απεστάλη ταχυδρομικά στην προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. ....../2020 ατομική ειδοποίηση χρέους της ανωτέρω ταμειακής βεβαίωσης.

Η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που θα κατέβαλε ή θα καταβάλει εκουσίως ή αναγκαστικώς δυνάμει των προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σε εκτέλεση της με αριθ. ....../2018 Απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... η Φορολογική Αρχή προέβη στη βεβαίωση του υπόλοιπου 90% των καταλογιστικών πράξεων Φ.Μ.Α. υπολογίζοντας κατά την εκκαθάριση του οφειλόμενου

πρόσθετου φόρου σε ποσοστό 300% επί της διαφοράς του κύριου φόρου, αντί της ευμενέστερης κύρωσης. Οι καταλογιστικές πράξεις στερούνται νομίμου ερείσματος και αποβαίνουν παράνομες και ακυρωτές ως προς την προσαύξηση (πρόσθετος φόρος) σε ποσοστό 300% επί της διαφοράς του κύριου φόρου, ισχυριζόμενη ότι στην υπό κρίση περίπτωση έπρεπε να εφαρμοστούν οι ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017.

Επίσης αιτείται να κληθεί να παραστεί στη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς, προς ανάπτυξη των διαλαμβανομένων σε αυτή ισχυρισμών της.

**Επειδή** για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 βασίζεται 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. .... 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... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

**Επειδή**, στην ΠΟΛ. 1064/2017 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.01.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. (άρθρο 2 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 Κ.Φ.Δ.»

**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 είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ανώνυμη εταιρεία προσβάλλει την ταμειακή (εν στενή έννοια) βεβαίωση της οφειλής της βάσει των αριθ. ....../2017 και ....../2007 φύλλων ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων και συγκεκριμένα την βεβαίωση του υπόλοιπου 90% του κύριου φόρου μετά των αναλογουσών προσαυξήσεων.

**Επειδή**, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. ....../2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου ....., 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κα), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.41774/2013), 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 Κ.Διοικ.Δικ. 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 Κ.Διοικ.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**, εν προκειμένω οι από 30.10.2020 νέες εκκαθαρίσεις του άρθρου 41 παρ. 4 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς οι οποίες εκδόθηκαν σε εκτέλεση της με αριθ. ....../2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... δεν αποτελούν εκτελεστές πράξεις προσδιορισμού φόρου υποκείμενες σε ενδικοφανή προσφυγή, αλλά ανάγονται στο στάδιο είσπραξης, ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

## Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, με Α.Φ.Μ. ...., που εδρεύει στη ..... , ..... , ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
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.