



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 31.10.2024
Αριθμός απόφασης: 2949

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/υση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

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 από **13.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ του από 23.2.2024 αιτήματος καταβολής τόκων, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της από **13.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε το από 23.2.2024 αίτημα του ΑΦΜ, και της ΑΦΜ περί καταβολής τόκων ύψους 77.004,19 € επί αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων ύψους 153.128,04 €, η επιστροφή των οποίων έλαβε χώρα με τα αρ. /1/1.11.2024 και /2/1.11.2024 ΑΦΕΚ του ΚΕΦΟΜΕΠ κατόπιν της αρ. 1062/2023 Απόφασης του ΣΤΕ (και της αρ. /2017 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών).

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, στις 10/06/2015 εκδόθηκαν κατόπιν ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι κάτωθι πράξεις:

1. Με την αρ. /2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.έτους 2006 προσδιορίστηκε στον ΑΦΜ, και στην, ΑΦΜ συνολικό ποσό οφειλής ύψους 760.248,32 €

2. Με την αρ. /2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.έτους 2007 προσδιορίστηκε στον, ΑΦΜ, και στην, ΑΦΜ συνολικό ποσό οφειλής ύψους 204.784,68 €

3. Με την αρ. /2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.έτους 2008 προσδιορίστηκε στον, ΑΦΜ, και στην, ΑΦΜ συνολικό ποσό οφειλής ύψους 96.574,58 €

4. Με την αρ. /2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς ν. 3758/2009 οικ.έτους 2008 προσδιορίστηκε στην συνολικό ποσό οφειλής ύψους: 4.400,00 €.

με αρ. κατάθεσης ΠΡΦ /29-12-2015 η με αριθ. κατάθ. ΑΡ..... /05-09-2017 Αίτηση Αναίρεσης

Κατά των καταλογιστικών πράξεων, ασκήθηκε η με αρ. πρωτ. /10-7-2015 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά λόγω παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας για έκδοση απόφασης. Κατά της ως άνω σιωπηρής απόρριψης, ασκήθηκε η με αρ. κατάθεσης ΠΡΦ /29-12-2015 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Στις 18/05/2017 εκδόθηκε από το Διοικητικό Εφετείο η με αρ. /2017 απόφαση με την οποία γίνεται μερικώς δεκτή η ως άνω προσφυγή. Μετά την εκκαθάριση της με αρ. /2017 απόφασης προέκυψαν ποσά συνολικού ύψους 4.890,67 € προς επιστροφή που συμψηφίστηκαν με οφειλές του συζύγου της προσφεύγουσας στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στις 11/07/2017. Κατά της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, κατά το μέρος που απορρίφθηκε η υποβληθείσα προσφυγή, ασκήθηκε ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας η με αριθ. κατάθ. ΑΡ..... /05-09-2017 Αίτηση Αναίρεσης. Στις 14/06/2023 εκδόθηκε από το ΣΤΕ η με αρ. /2023 απόφαση με την οποία γίνεται μερικώς δεκτή η ως άνω αίτηση αναίρεσης. Μετά την εκκαθάριση της με αρ. /2023 απόφασης προέκυψαν ποσά συνολικού ύψους 153.128,04 € προς επιστροφή ήτοι 138.644,51 € για τον και 14.483,53 € για την Το ως άνω ποσά επιστροφής κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό του στις 11/03/2024, όπως αυτό προκύπτει από το από 20.6.2024 έγγραφο απόψεων του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της παρούσας προσφυγής. Κατόπιν των ανωτέρω υποβλήθηκε η υπό κρίση αίτηση καταβολής τόκων επί του ανωτέρω ποσού των 153.128,04 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται η ακύρωση της της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ του από 23.2.2024 αιτήματος καταβολής τόκων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι κατά παράβαση των ισχυουσών διατάξεων (αρ. 53 ΚΦΔ) και της νομολογίας (ΣτΕ 686/2020) δεν καταβλήθηκαν τόκοι για το επιστραφέν ποσό φόρων, για το οποίο είναι δυνατή η υποβολή αυτοτελούς αίτησης ακόμα και μετά την έκδοση της δικαστικής απόφασης βάσει της οποίας επιστράφηκαν τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά φόρου. Η απόρριψη του υπό κρίση αιτήματος καταβολής τόκων παραβιάζει το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος που θεσμοθέτησε την αρχή της αναλογικότητας και την αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 «Επιστροφή φόρου» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής Φ.Π.Α. από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται μέσα σε τέσσερις (4) μήνες από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων, οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες.

3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογούμενου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό τον συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογούμενου.

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36.

5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 16 του ΚΦΔ το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση

εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά τον χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού.

3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται.

4. Ο Υπουργός Οικονομικών, με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή όπως έχει κριθεί, η διάγνωση της υποχρέωσης του δημοσίου να καταβάλει τόκους προϋποθέτει τη διάγνωση με δικαστική απόφαση της αχρεώστητης καταβολής φόρου και της υποχρέωσης του δημοσίου να τον επιστρέψει στον φορολογούμενο. Η αμφισβήτηση ως προς τις σχετικές υποχρεώσεις του δημοσίου -κύρια, καθ' όσον αφορά το ποσό του αχρεώστητου φόρου, και παρεπόμενη, καθ' όσον αφορά τους τόκους επί του ποσού αυτού- γεννά αντίστοιχες διοικητικές διαφορές, οι οποίες εγείρονται είτε με κοινή για αμφότερες τις υποχρεώσεις προσφυγή, στην οποία ο φορολογούμενος σωρεύει τα αντίστοιχα σχετικά αιτήματα, είτε με ιδιαίτερη προσφυγή για κάθε μία από αυτές (βλ. ΣΤΕ 686/2020).

Έχει, επιπλέον, κριθεί ότι, μόνη η άσκηση προσφυγής κατά της καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής δεν συνιστά και υποβολή αιτήματος περί επιστροφής του επί τη βάσει της πράξης αυτής καταβληθέντος ποσού, διότι το αίτημα αυτό, προϋποθέτον, πλην της παρανομίας της καταλογιστικής πράξης, και την καταβολή στο δημόσιο των καταλογισθέντων φόρων, πρέπει να προβάλλεται ειδικώς (ΣΤΕ 3778/1972, 1361/1980, 4129/1987).

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 53§2 ΚΦΔ, τόκοι οφείλονται μόνο εφόσον δεν καταστεί δυνατή η ολοκλήρωση της διαδικασίας επιστροφής του φόρου εντός ενενηκονθήμερης προθεσμίας από την παραλαβή από τη φορολογική διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου. Συνεπώς η ανωτέρω διάταξη προϋποθέτει (μεταξύ άλλων) την υποβολή αίτησης επιστροφής φόρου και συναρτά την έναρξη της τοκογονίας από την ημερομηνία της υποβολής της αίτησης αυτής (ΣΤΕ 1527/2018 σκέψη 15). Σε περίπτωση, εντούτοις, που δεν υποβληθεί άλλη, ειδική προς τούτο αίτηση αλλά ασκηθεί απευθείας ενδικοφανής προσφυγή, ως αίτηση λαμβάνεται η ενδικοφανής αυτή προσφυγή (εφόσον περιλαμβάνει σχετικό αίτημα επιστροφής φόρου). Επιπλέον, στην περίπτωση κατά την οποία ο φορολογούμενος παραδεκτά προσέφυγε απευθείας στο δικαστήριο με προσφυγή, τότε, κατά τα γενόμενα δεκτά με την ΣΤΕ Ολ. 2190/2014, η άσκηση της προσφυγής που περιλαμβάνει αίτημα για την επιστροφή του φόρου που έχει καταβληθεί αχρεωστήτως καλύπτει την απαίτηση του άρθρου 53 για υποβολή αίτησης.

Επειδή, εν προκειμένω, η αίτηση καταβολής τόκων για την επιστροφή των καταβληθέντων φόρων ύψους 153.128,04 € υποβλήθηκε το πρώτον την 23.2.2024, με το υπό κρίση αίτημα, ήτοι κατόπιν των με ημερομηνία έκδοσης 1.11.2023 και με αρ. και ΑΦΕΚ του ΚΕΦΟΜΕΠ που εκκαθαρίστηκαν την 29.1.2024.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής, προκύπτει ότι **δεν είχε υποβληθεί αίτηση επιστροφής φόρου προς την αρμόδια φορολογική αρχή**, που αποτελεί προϋπόθεση για την καταβολή τόκων κατ εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 ΚΦΔ, ούτε περιλαμβανόταν σχετικό αίτημα επιστροφής φόρου στην αρ./10.7.2015 ενδικοφανή προσφυγή, ούτε περαιτέρω στην με αρ. κατάθεσης ΠΡΦ/29-12-2015 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου ούτε στη με αριθ. κατάθ. ΑΡ...../05-09-2017 αίτηση αναίρεσης ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω το υπό κρίση αίτημα καταβολής τόκων είναι απορριπτέο ως αβάσιμο και η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από **13.6.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.