



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19/10/2017

Αριθ. Πρωτ.: 196

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Β4 - ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333261
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.
gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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' 1440/27-4-2017).
- 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 «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου 25784/19-09-2017 αίτηση αναστολής που συνυποβλήθηκε με την ταυτάριθμη ενδικοφανή προσφυγή της ανήλικης «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....», εκπροσωπούμενη νόμιμα από τους γονείς της «.....» και «.....», ως ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Της υπ.αρ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».
6. Την από «.....» Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....» .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β4 Νομικής Υποστήριξης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την από «.....» και με υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτηση αναστολής, που συνυποβάλλεται με την ταυτάριθμη ενδικοφανή προσφυγή της ανήλικης «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....», εκπροσωπούμενη νόμιμα από τους γονείς της «.....» και «.....», ως ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα, η αιτούσα ζητά την ακύρωση της ως άνω αναφερόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», συνολικού ποσού **78.898,69 ευρώ**, και την αναστολή εκτέλεσης αυτής.

Επί της από «.....» και με υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτηση αναστολής, που συνυποβάλλεται με την ταυτάριθμη ενδικοφανή προσφυγή της ανήλικης «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου «.....», εκπροσωπούμενη νόμιμα από τους γονείς της «.....» και «.....», ως ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα, για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού προστίμου, της στην αναστολή αναφερόμενης πράξης, το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της αίτησης αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ 1 Ν.4174/2013** «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 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ.4 Ν.4174/2013** «ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασης της στον υπόχρεο, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί...»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1064/12-4-2017** και ειδικότερα στο **άρθρο 6** αυτής ορίζεται «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, εφόσον καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής. Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση (άρθρο 63 παρ. 3, β' εδάφιο).

2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

3. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει: α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση, οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της

συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών, καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών. Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

4. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται...»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1069/04.03.14**, παράγραφος 2 Κεφαλαίου Γ': «.....2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της του ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/31.12.2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο.».

Επειδή, κατά πάγια νομολογία, η οικονομική ζημία που προκαλείται από την εκτέλεση διοικητικής πράξης δεν συνιστά καταρχήν βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αίτησης αναστολής εκτέλεσης της πράξης, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι έχει τέτοια έκταση ώστε να προκαλείται ο οικονομικός κλονισμός της επιχείρησης του αιτούντος ή η στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (Επ. Αν. ΣτΕ 45/2010, 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000). Ως «ανεπανόρθωτη» δε βλάβη νοείται όχι μόνον η κατά

κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (Επ.Αν. ΣτΕ 496/2011).

Επειδή, από τα ανωτέρω αναφερόμενα, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας δύναται να αναστείλει την καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, εφόσον η αιτούσα επικαλεστεί και αποδείξει ότι θα υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη από την καταβολή αυτή.

Επειδή, η αιτούσα ισχυρίζεται ότι η μη χορήγηση αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού και η συνακόλουθη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης εις βάρος της θα προκαλέσει ανεπανόρθωτη βλάβη, καθόσον ως ανήλικη συντηρείται από τους γονείς της και δεν έχει ίδια εισοδήματα, με συνέπεια να αδυνατεί να πληρώσει το επίδικο ποσό. Ειδικότερα:

Η αιτούσα, προκειμένου να αποδείξει την ανεπανόρθωτη βλάβη την οποία θα υποστεί από την καταβολή των βεβαιωθέντων ποσών προσκόμισε α)Υπεύθυνη δήλωση από την οποία προκύπτουν τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά της από κάθε πηγή κατά τα έτη 2016 και 2017 και η περιουσιακή κατάσταση της στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή, β) δήλωση ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων ΕΝΦΙΑ έτους 2017.

Ειδικότερα, η αιτούσα ως ανήλικη, κατά το φορολογικό έτος 2016, συμπεριλήφθηκε ως προστατευόμενο μέλος στη φορολογική δήλωση του πατέρα της «.....» και ως εκ τούτου δεν δήλωσε εισοδήματα για το έτος αυτό, ενώ δεν προσκομίζει στοιχεία για εισοδήματα εντός του 2017. Περαιτέρω, σύμφωνα με την προσκομιζόμενη υπεύθυνη δήλωσή της, όπως αυτή κατατίθεται από τους ασκούντες τη γονική μέριμνα γονείς της, έχει κληρονομήσει από τον παππού της «.....», ως εκ του νόμου εξ αδιαθέτου κληρονόμος με το ευεργέτημα της απογραφής, και έχει στην πλήρη κυριότητά της, κατά ποσοστό 50%, πέντε οικοπέδα στο δημοτικό διαμέρισμα «.....» του Νομού «.....», επί των οποίων υφίστανται κτίσματα, συνολικής επιφάνειας των κυρίων χώρων «.....» τμ και των βοηθητικών χώρων «.....»τμ περίπου. Επίσης, σύμφωνα με τα ανωτέρω, έχει στην πλήρη κυριότητά της, κατά ποσοστό 50%, δέκα αγροτεμάχια στο δημοτικό διαμέρισμα «.....», του Νομού «.....», συνολικής επιφάνειας «.....»τμ περίπου. Για τα ακίνητα όμως αυτά η αιτούσα δεν δηλώνει την πραγματική τους αξία.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, από τα προσκομιζόμενα έγγραφα αποδεικνύεται ότι η αιτούσα κληρονόμησε με το ευεργέτημα της απογραφής ακίνητη περιουσία από τον ως άνω αναφερόμενο θανόντα παππού της. Συγκεκριμένα, η αξία των οικοπέδων που κατέχει ανέρχεται

περίπου σε **73.067,00 €**, ενώ δεν προσδιορίζεται η αξία των αγροτεμαχίων, τα οποία είναι πολυπληθή, και η οποία περιουσία μπορεί να αξιοποιηθεί ποικιλοτρόπως (π.χ. υπεγγυότητα για λήψη δανείου) για την κάλυψη των οικονομικών υποχρεώσεων, χωρίς να απειλείται τόσο η αιτούσα όσο και η οικογένειά της με στέρηση των μέσων βιοπορισμού τους, καθώς και την εν γένει πρόκληση ανεπανόρθωτης βλάβης, με την ανωτέρω περιγραφόμενη έννοια.

Επειδή, ως προς την επικαλούμενη από την αιτούσα αδυναμία πληρωμής του επίδικου προστίμου ποσού 78.898,69 ευρώ, σε περίπτωση απόρριψης της υπό κρίση αίτησης αναστολής και διακινδύνευση του βιοπορισμού της, η αιτούσα, δια των ασκούντων την γονική μέριμνα γονέων της, **δεν εξειδικεύει**, με την παράθεση συγκεκριμένων στοιχείων, αλλά ούτε και αποδεικνύει την προαπαιτούμενη για τη χορήγηση της αναστολής ανεπανόρθωτη βλάβη που θα υποστεί από την ενδεχόμενη καταβολή του καταλογισθέντος ποσού, επικαλούμενη μόνο την ανηλικότητά της, και δεν ζητά την αναστολή κατά το μέρος που συνεπάγεται τη λήψη κάποιου συγκεκριμένου μέτρου αναγκαστικής εκτέλεσης κατά τον ΚΕΔΕ ή διοικητικού μέτρου, λόγω της επελθούσας ειδικά οριζόμενης βλάβης και μάλιστα ανεπανόρθωτης (28/2012 ΔΕΦΑ(ΣΥΜΒ)). Οι παραλείψεις μάλιστα αυτές είναι ιδιαιτέρως ουσιώδεις, δεδομένου ότι μόνη η χρηματική ζημία, ως κατ'αρχήν επανορθώσιμη, δε δικαιολογεί τη χορήγηση αναστολής καταβολής, εκτός αν συντρέχουν ειδικές περιστάσεις, εξαιτίας των οποίων η οικονομική επιβάρυνση από την καταβολή συνεπάγεται ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη στέρηση των μέσων βιοπορισμού (ΕπΑνΣτε 675/2003, 36, 164, 514/2001, 757/2002), γεγονός το οποίο δεν αποδείχθηκε στην προκειμένη περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη τα οικονομικά δεδομένα, που προκύπτουν από τα προσκομισθέντα ως άνω στοιχεία, κρίνουμε ότι η καταβολή του 50% δεν θα προκαλέσει ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη στέρηση των μέσων βιοπορισμού της αιτούσας και ανεπανόρθωτη βλάβη της ίδιας και της οικογένειάς της, δεδομένου ότι η ίδια κληρονόμησε αξιόλογη ακίνητη περιουσία, η αντικειμενική και η αγοραία αξία της οποίας είναι ανώτερη του οφειλόμενου ποσού, την οποία μπορεί να αξιοποιήσει ποικιλοτρόπως για την κάλυψη των φορολογικών της υποχρεώσεων, δια των ασκούντων την γονική μέριμνα γονέων της, μη αποκλεισμένης της δυνατότητας για ολοκλήρωση της απογραφής της κληρονομιάς. Εξάλλου, για την τεκμηρίωση της επικαλούμενης από την αιτούσα ανεπανόρθωτης βλάβης, **δεν αρκεί** η υποθετική ή ενδεχόμενη βλάβη, αλλά απαιτείται ο κίνδυνος στέρησης των μέσων βιοπορισμού της από την άμεση εκτέλεση των προσβαλλόμενων πράξεων, κάτι που δεν αποδεικνύεται στην κρινόμενη υπόθεση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από «.....» και υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτησης αναστολής καταβολής 50% του καταλογισθέντος ποσού της με την παρούσα προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ