



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 24/04/2017

Αριθμός απόφασης: 2608

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)*», όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 23/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των ΑΦΜ και ΑΦΜ κατοίκων, οδός, κατά: α) του υπ' αριθμ. πρωτ. /2016 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, β) της υπ' αριθμ. πρωτ. /2016 ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερήμερίας και γ) της υπ' αριθμ. πρωτ. /2016 ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερήμερίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Το υπ' αριθμ. πρωτ./2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, β) την υπ' αριθμ. πρωτ./2016 ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερήμερίας και γ) την υπ' αριθμ. πρωτ./2016 ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερήμερίας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, ΑΦΜ και, ΑΦΜ και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με το υπ' αριθμ. πρωτ./2016 έγγραφο της η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας ενημέρωσε τον προσφεύγοντα σχετικά με την υπ' αριθμ. πρωτ./2016 αίτησή του για νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010. Πιο συγκεκριμένα, οι προσφεύγοντες με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 που υπέβαλαν στις 03/05/2010 δήλωσαν τα ποσά 41.996,12 ευρώ κα 40.798,92 ευρώ στους κωδικούς 787 και 788 του πίνακα 6 του εντύπου Ε1 (ανάλωση κεφαλαίου). Στη συνέχεια υπέβαλαν στις 07/06/2010 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2006 έως και 2009 και δήλωσαν αγροτικό εισόδημα προκειμένου να το χρησιμοποιήσουν το οικονομικό έτος 2010 για κάλυψη αγοράς οικοπέδου που έγινε το έτος 2009. Η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας αναγνώρισε μόνο το ποσό των 6.806,46 ευρώ του κωδικού 787 και εκκαθάρισε την εν λόγω δήλωση στις 04/03/2011. Οι προσφεύγοντες επανήλθαν με τις υπ' αριθμ. πρωτ./2011 και/2015 αιτήσεις τους με τις οποίες ζητούσαν να προβεί η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010.

β) Με τις υπ' αριθμ. πρωτ./2016 και/2016 ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής-υπερήμερίας η Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας ενημέρωσε τους προσφεύγοντες ότι εκκρεμούν ληξιπρόθεσμες οφειλές στο όνομά τους, προκειμένου να παρθούν όλα τα απαραίτητα μέτρα προς διασφάλιση του ελληνικού δημοσίου.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση του υπ' αριθμ./2016 εγγράφου και των υπ' αριθμ. πρωτ./2016 και/2016 ατομικών ειδοποιήσεων καταβολής-υπερήμερίας της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράβαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
- Έλλειψη αιτιολογίας προσβαλλόμενης απόφασης.

Α. Επί των υπ' αριθμ. πρωτ./2016 και/2016 ατομικών ειδοποιήσεων της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως 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

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, 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 ... ».

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 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, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται 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, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1280/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προβλέπεται ότι η ατομική ειδοποίηση κοινοποιείται στον υπόχρεο, οφειλέτη ή συνυπόχρεο

πρόσωπο πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, σε περίπτωση μη καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών. Κατά συνέπεια, η ατομική ειδοποίηση αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος, η αιτία του και ο τρόπος πληρωμής του, καθώς και ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή.

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά των υπ' αριθμ./2016 και/2016 ατομικών ειδοποιήσεων καταβολής-υπερήμερίας της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Β. Επί του υπ' αριθμ. πρωτ./2016 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2014 ορίζεται:

«1. 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή οι προσφεύγοντες έλαβαν γνώση της με αριθμ. πρωτ./2016 προσβαλλόμενης απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας στις **27/09/2016**, όπως οι ίδιοι αναφέρουν στην ενδικοφανή προσφυγή τους.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα στις 23/12/2016**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία που αποδεδειγμένα έλαβαν γνώση της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι την **27/09/2016**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί **ως απαράδεκτη**.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας που ορίζεται από το άρθρο 63 του ν.4174/2013, την ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1069/4-3-2014, σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής και εμπίπτουν στο

πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Επειδή η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις προσδιορισμού του φόρου, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, με τη υπ' αριθμ. πρωτ./2016 αίτησή τους οι προσφεύγοντες ζητούσαν να γίνει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 επαναλαμβάνοντας προγενέστερο αίτημά τους που είχε υποβληθεί με τις υπ' αριθμ. πρωτ./2011 και/2015 αιτήσεις. Οι αιτήσεις αυτές είχαν απορριφθεί σιωπηρά από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας χωρίς οι προσφεύγοντες να προσφύγουν κατά των τεκμαιρόμενων αρνητικών απαντήσεων. Συνεπώς η προσβαλλόμενη/2016 απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας έχει διαπιστωτικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου δεν εμπίπτει στα στάδια προσδιορισμού του φόρου, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια στους προσφεύγοντες, στερείται εκτελεστότητας, και συνεπώς απαράδεκτως προσβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, ΑΦΜ και
....., ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.

