



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
& ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 02/06/2016

Αριθμός απόφασης: 145

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της

ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή του** (**ΑΦΜ**), κατοίκου, οδός, κατά α) της υπ'αριθμ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερμερίας, β) των υπ'αριθμ. ... και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου για την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», γ) των υπ'αριθμ. και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών σε τρίτους, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου για την ως άνω επιχείρηση και δ) των υπ'αριθμ. .. και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου για την ως άνω επιχείρηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **αίτηση του ως άνω προσφεύγοντος** για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των αμφισβητούμενων ποσών των ανωτέρω πράξεων και τα προσκομιζόμενα με το αίτημα αυτό σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί του από και με αριθμό πρωτοκόλλου αιτήματος του για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των αμφισβητούμενων ποσών φόρου: α) της υπ'αριθμ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερμερίας, β) των υπ'αριθμ. ... και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου για την επιχείρηση με την επωνυμία «.....», γ) των υπ'αριθμ. ... και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών σε τρίτους, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης ελέγχου για την ως άνω επιχείρηση και δ) των υπ'αριθμ. .. και φύλλων ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες, των αντίστοιχων ταμειακών βεβαιώσεων και της συναφούς έκθεσης

ελέγχου για την ως άνω επιχείρηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμεστε 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, κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1002/2014 ορίζεται ότι: «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι'αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, εφόσον δηλαδή 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. ...

2. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στην 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 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 ανήλικων 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. (Ν. 4174/2013) 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 βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ... τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

3. 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, όπως κρίθηκε με την 496/2011 απόφαση της Επιτροπής Αναστολών της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, ως «ανεπανόρθωτη» βλάβη, η αποσόβηση της οποίας καθιστά, σύμφωνα με τα άρθρα 94 και 95 του Συντάγματος, επιβεβλημένη την παροχή προσωρινής προστασίας, 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 ((βλ. Ε.Α. 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000, 45/2010 ΣτΕ (ΑΝΑΣΤ), 732/2007 ΣτΕ (ΑΝΑΣΤ), 483/2010

ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ), 502/2011 ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ), 115/2013 ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ)). Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 202§2 ΚΔΔ, προκειμένου περί φορολογικών, τελωνειακών και διαφορών με χρηματικό αντικείμενο, σε περίπτωση αποδοχής του αιτήματος προσωρινής δικαστικής προστασίας δεν αναστέλλεται η εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης καθ' εαυτήν, αλλά απαγορεύεται η λήψη από τη Διοίκηση των αναφερομένων στην παράγραφο 1 μέτρων. Τούτο δε ισχύει όταν ο αιτών επικαλείται ως λόγο αναστολής ανεπανόρθωτη βλάβη από την λήψη των συγκεκριμένων μέτρων.

Επειδή, επομένως για να δοθεί αναστολή είσπραξης θα πρέπει να προβάλλεται κατά τρόπο σαφή και ορισμένο, προσωπικός λόγος ανεπανόρθωτης βλάβης από την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν αρκεί η απλή επίκληση υποθετικής ή ενδεχόμενης βλάβης. Δεν χορηγείται αναστολή, εφόσον ο αιτών δεν επικαλείται, ούτε αποδεικνύει συγκεκριμένη βλάβη. Επίσης έχει γίνει παγίως δεκτό, ότι η χρηματική ζημία την οποία προκαλεί η εκτέλεση διοικητικής πράξεως δεν συνιστά βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αιτήσεως αναστολής εκτελέσεως της πράξεως, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι η προκαλούμενη χρηματική ζημία έχει τέτοια έκταση, ώστε προκαλεί ανεπανόρθωτο ή δυσχερώς επανορθώσιμο οικονομικό κλονισμό της επιχειρήσεως του αιτούντος ή στέρηση των μέσων βιοπορισμού του. (βλ. Ε.Α. 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000, 45/210 ΣτΕ (ΑΝΑΣΤ), 732/2007 ΣτΕ (ΑΝΑΣΤ), 483/2010 ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ), 502/2011 ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ), 115/2013 ΔΕΦΑ (ΑΝΑΣΤ)).

Επειδή, από τα ανωτέρω αναφερόμενα, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας δύναται να αναστείλει την καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των αμφισβητούμενων ποσών των ως άνω αναφερομένων προσβαλλόμενων πράξεων εφόσον η αιτούσα επικαλεστεί και αποδείξει ότι θα υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη από την καταβολή αυτή.

Επειδή, ο αιτών, προκειμένου να αποδείξει την ανεπανόρθωτη βλάβη την οποία θα υποστεί από την καταβολή των βεβαιωθέντων εις βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....» ποσών, προσκόμισε δήλωση περιουσιακής κατάστασης από την οποία προκύπτουν τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά από κάθε πηγή κατά τα έτη 2013 και 2014 και η περιουσιακή κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής του ιδίου και της συζύγου του.

Ειδικότερα, τα εισοδήματα του ιδίου κατά το έτος 2013 είναι μηδενικά και κατά το έτος 2014 ανέρχονται συνολικά στο ποσό των 4.609,46€. Τα εισοδήματα της συζύγου του είναι μηδενικά. Τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του είναι ιδιοκτήτες ακινήτων, όπως αυτά αναλυτικά αναφέρονται στην προσκομιζόμενη δήλωση περιουσιακής κατάστασης. Ο αιτών είναι ιδιοκτήτης κατά πλήρη κυριότητα του υπ' αριθ. κυκλοφορίας Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτου και κατά ποσοστό ιδιοκτησίας 50% του υπ' αριθμ. κυκλοφορίας Ι.Χ.Ε. αυτοκινήτου, ενώ το άλλο 50% ανήκει στην σύζυγό του. Τέλος, συμμετέχει ως ετερόρρυθμος εταίρος σε δύο ετερόρρυθμες εταιρείες.

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 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, και, συνεπώς, 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 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 της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και της υπ' αριθ. 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, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν. 2238/1994, με τις οποίες καθιερώνεται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά, δεν δημιουργούν ίδια φορολογική υποχρέωση των εντεταλμένων στη διοίκηση του νομικού προσώπου προσώπων για καταβολή του οφειλομένου από αυτό φόρου, αλλά απλή πρόσθετη ευθύνη αυτών προς πληρωμή του βεβαιωθέντος εις βάρος του νομικού προσώπου φόρου, η ευθύνη δε αυτή δεν ανάγεται στο στάδιο της βεβαιώσεως του φόρου, αλλά στο στάδιο της εισπράξεως του. Επομένως, τα ανωτέρω πρόσωπα δεν καθίστανται υποκείμενα της σχετικής φορολογικής υποχρεώσεως και δεν νομιμοποιούνται να ασκήσουν προσφυγή κατά της πράξεως της φορολογικής αρχής με την οποία προσδιορίζεται ο οφειλόμενος από το νομικό πρόσωπο φόρος ενώ για την ενεργοποίηση της ευθύνης τους δεν απαιτείται να επαναληφθεί η διαδικασία προσδιορισμού και βεβαίωσης του φόρου, με κοινοποίηση, προς τα πρόσωπα αυτά, φύλλου ελέγχου, υποκειμένου σε προσφυγή, ούτε, περαιτέρω, η επ' ονόματι τους ταμειακή βεβαίωση του οφειλομένου ποσού του φόρου, αλλά επιτρέπεται, κατ' αρχήν, να επιδιωχθεί η αναγκαστική είσπραξη του οφειλομένου ποσού του φόρου από τα πρόσωπα αυτά βάσει της ταμειακής βεβαιώσεως που έχει εκδοθεί επ' ονόματι της εταιρείας (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2019/2001 7μ.). Η ανωτέρω ερμηνεία δεν αποστερεί τα προαναφερθέντα

πρόσωπα της δικαστικής προστασίας που αυτά δικαιούνται, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι τα πρόσωπα αυτά, ιδίως μέχρι την ισχύ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), εφόσον δεν είχαν δικαίωμα να ασκήσουν προσφυγή κατά της καταλογιστικής του φόρου πράξης, μπορούσαν, κατά τη σύμφωνη με την ανωτέρω συνταγματική διάταξη ερμηνεία του άρθρου 217 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, να ασκήσουν ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης, με την οποία θεωρούνταν συμπροσβαλλόμενη και η εκδοθείσα σε βάρος της εταιρείας ταμειακή βεβαίωση (πρβλ. 237/2008, 2999/2006) και να προβάλουν λόγους αναγόμενους στο κατ' ουσίαν βάσιμο της απαίτησης του Δημοσίου, εκτός εάν, κατόπιν προσφυγής της εταιρείας κατά της καταλογιστικής του φόρου έχει εκδοθεί τελεσίδικη δικαστική απόφαση, με την οποία έχει κριθεί, κατ' ουσίαν, η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης (πρβλ. ΣτΕ 2712/2002, 1942/2002, 1061/2002).

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι, στην υπό κρίση περίπτωση, απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας το συνυποβαλλόμενο με την ενδικοφανή προσφυγή αίτημα αναστολής κατά της υπ' αριθμ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερμερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και των σε αυτές αναφερομένων ταμειακών βεβαιώσεων, δεδομένου ότι η εκ τούτων αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή, περαιτέρω, απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσίας μας το συνυποβαλλόμενο με την ενδικοφανή προσφυγή αίτημα αναστολής κατά των παραπάνω αναλυτικά αναφερομένων φύλλων ελέγχου παρακρατούμενων φόρων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες καταλογίστηκαν ποσά εις βάρος της επιχείρησης με την επωνυμία «.....», της οποίας ο αιτών διετέλεσε νόμιμος εκπρόσωπος, δεδομένου ότι τα εν λόγω φύλλα ελέγχου και οι πράξεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν πριν την ημερομηνία ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ήτοι την 01/01/2014, και, συνεπώς, αυτός δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** του υπό κρίση αιτήματος αναστολής καταβολής.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΥΡΙΔΟΥ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ