



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 21/05/2015

Αριθμός απόφασης: 2128

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 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».

γ. 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».

δ. 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. Την από 02/03/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... ΑΦΜ ..., κατοίκου ... και της ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ... κατά: α) του με αρ. ειδοποίησης .../...-2009 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικ. έτους 2006, β) του με αρ. ειδ. Βιβλίου .../2014 κατασχετηρίου εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στα χέρια της Ανώνυμης Τραπεζικής Εταιρείας με την επωνυμία «...» και γ) της με αρ. πρωτ. .../...-2013 ατομικής ειδοποίησης ληξιπρόθεσμων χρεών Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Το με αρ. ειδοποίησης .../...-2009 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικ. έτους 2006, β) το με αρ. ειδ. Βιβλίου .../2014 κατασχετήριο έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στα χέρια της Ανώνυμης Τραπεζικής Εταιρείας με την επωνυμία «...» και γ) την με αρ. πρωτ. .../...-2013 ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 18/05/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 02/03/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... ΑΦΜ ... και της ..., ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με το με αρ. ειδοποίησης .../...-2009 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικ. έτους 2006, έπειτα από την υπ' αριθ. .../...-2009 αρχική δήλωση, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 48.963,66 €. Στο φόρο αυτό περιλαμβάνεται φόρος από τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας ύψους 107.900,00 € το οποίο προέκυψε από τη κατοχή του αυτοκινήτου με αρ. κυκλοφορίας, μάρκας JEEP τύπου ...ε.

β) Με το με αρ. ειδ. Βιβλίου .../2014 κατασχετήριο έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού επιβλήθηκε κατάσχεση στα χέρια τρίτου, εν προκειμένω της Ανώνυμης Τραπεζικής Εταιρείας με την επωνυμία «...», για την ικανοποίηση απαιτήσεων του δημοσίου έναντι του οφειλέτη προσφεύγοντα. Το ύψος της απαίτησης για το οποίο η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού προέβη στο μέτρο της αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας της τράπεζας «...», ανήλθε σε 82.651,76 €.

γ) Η με αρ. πρωτ. .../...-2013 ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αποτελεί μια γνωστοποίηση χρέους προς τον προσφεύγοντα ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαίωσης.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την τροποποίηση του παραπάνω εκκαθαριστικού σημειώματος του οικονομικού έτους 2006 και την ακύρωση ή τροποποίηση της ατομικής ειδοποίησης χρεών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ο υπολογισμός της τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης λόγω κατοχής από μέρους της προσφεύγουσας του αυτοκινήτου με αρ. κυκλοφορίας ..., μάρκας JEEP τύπου ... είναι εσφαλμένος.
- Έχουν υποβληθεί συμπληρωματικές – τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2001, 2002, 2003 και 2006 , οι οποίες δεν έχουν εκκαθαριστεί προκειμένου να ληφθεί υπόψη και η δήλωση - κατάσταση σχηματισμού κεφαλαίων προηγούμενων ετών.
- Η βεβαίωση ληξιπρόθεσμων χρεών εις βάρος των προσφευγόντων χωρίς να έχει γίνει πρωτίτερα η εκκαθάριση των συμπληρωματικών – τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, αποτελεί από μέρους της φορολογικής διοίκησης, παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
- Ο καταλογισμός εις βάρος των προσφευγόντων φόρου επί τεκμαρτού εισοδήματος αποτελεί επιβολή φόρου επί πλασματικού και όχι πραγματικού εισοδήματος.

α) Ως προς το με αρ. ειδοποίησης .../...-2009 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικ. έτους 2006.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από

την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.

Επειδή το προσβαλλόμενο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2006 εκδόθηκε στις 15/09/2009, ήτοι πριν από την 1/8/2013, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

β) Ως προς τη με αρ. πρωτ. .../...-2013 ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών και το υπ' αριθμ. ειδ. Βιβλ. .../2014 κατασχετήριο έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 70B του Ν. 2238/94 ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 70B του Ν. 2238/1994 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».

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, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται **ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της ενάρξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως**, η οποία ακολουθεί τη νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου. Το περιεχόμενό της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αποτελεί μία περαιτέρω γνωστοποίηση του χρέους και ταυτόχρονα μία προειδοποίηση προς τον φορολογούμενο για την έναρξη διοικητικής εκτέλεσης που επίκειται, σε περίπτωση που δεν τακτοποιηθούν οι οφειλές του. Αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε

περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησεως, θεωρείται ως συμπτροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 1 του άρθρου 63 του 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 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.»

Επειδή στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης», εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Κατά συνέπεια, 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 (π.χ. έκθεση κατάσχεσης, έκθεση πλειστηριασμού, πίνακας κατάταξης κλπ.), 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, στην εξεταζόμενη υπόθεση, οι προσφεύγοντες υποβάλλουν ενδικοφανή προσφυγή, κατά της με αρ. πρωτ. .../...-2013 ατομικής ειδοποίησης ληξιπρόθεσμων χρεών και κατά του υπ' αριθμ. ειδ. Βιβλ. .../2014 κατασχετηρίου εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, με το οποίο επιβλήθηκε, κατά τις διατάξεις του άρθρου 30Α του Κ.Ε.Δ.Ε., εις βάρος του προσφεύγοντος κατάσχεση στα χέρια της Τράπεζας «...», ως τρίτης, επί των ποσών των λογαριασμών που τηρούσε στην Τράπεζα αυτή.

Ωστόσο, η κατάσχεση εις χείρας τρίτου αποτελεί μέτρο αναγκαστικής εκτέλεσης, κατά το άρθρο 30 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.) και η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της ενάρξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως, οπότε κατά των ανωτέρω πράξεων είναι δυνατή μόνο η **άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.**

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή** κατά του υπ' αριθμ. ειδ. Βιβλ. .../2014 κατασχετηρίου εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και κατά της υπ' αριθμ. .../...-2013 ατομικής ειδοποίησης της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, επειδή οι εκ τούτων αναφεόμενες διαφορές ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά των πράξεων

αυτών είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή η Υπηρεσία μας, βάσει των ανωτέρω, δεν είναι **αρμόδια** για την άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε., τα αντίστοιχα αιτήματα των προσφευγόντων πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής ως απαράδεκτου στο σύνολο της.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**
α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαράδεκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).