



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03-05-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 986

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. 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' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 **07/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**:, ως κληρονόμου της θανούσας κατά την **18/12/2017** μητέρας του με ΑΦΜ, κατά: α) της με αρ. / / 03-12-2007 ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, συνολικού ποσού 1.788,50€, β) της με αρ. / / 10-07-2017 ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, συνολικού ποσού 42.923,70€ και γ) του υπ'αρ. ... / 14-09-2007 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης αναφορικά με την υπ'αρ. / 2004 δήλωση φορολογίας εισοδήματος της θανούσας μητέρας του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) τη με αρ./...../03-12-2007 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, συνολικού ποσού 1.788,50€, β) τη με αρ./...../10-07-2017 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, συνολικού ποσού 42.923,70€ και γ) του υπ'αρ. .../14-09-2007 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης αναφορικά με την υπ'αρ./2004 δήλωση φορολογίας εισοδήματος της, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, ως κληρονόμου της θανούσας κατά την **18/12/2017** μητέρας του με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στον προσφεύγοντα, νόμιμο κληρονόμο σε ποσοστό ½ εξ αδιαθέτου της, κατοίκου με ΑΦΜ:, που απεβίωσε την 18/12/2017, γνωστοποιήθηκαν οι οφειλές της θανούσας μητέρας του (ως συνυπεύθυνου) με την ατομική ειδοποίηση με αρ. πρωτ./28-11-2018.

Η θανούσα μητέρα του προσφεύγοντα υπέβαλε στο τμήμα Κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης την 31/12/2003, τις με αριθμό,, και δηλώσεις φόρου δωρεάς χρημάτων συνολικού ποσού 42.836,00 €, ενώ με την με αριθμό καταχώρησης/21-05-2004 δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004, δηλώθηκε στον κωδικό 725 (δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες) το ποσό των 10.709,00 €, αντί του συνολικού ποσού των 42.836,00€. Βάσει της από 14/09/2007 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης, εκδόθηκε το υπ'αρ...../14-09-2007 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004, με καταλογισθείσα σε βάρος της προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ύψους 39.599,06€ και ποσό φόρου ύψους 17.916,23€, το οποίο της κοινοποιήθηκε στις 20/09/2007.

Στις 19/11/2007 υπεβλήθη προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης το με αρ. πρωτοκόλλου αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, χωρίς ωστόσο να επέλθει συμβιβασμός. Την 29-11-2007 η μητέρα του προσφεύγοντα κατέθεσε προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης που με την **υπ αριθ./2014** απόφασή του **απέρριψε** την προσφυγή, όπως στη συνέχεια και το Διοικητικό Εφετείο Θεσσαλονίκης με την **υπ αρ. Α/2017** απόφαση της 18-09-2017 **απέρριψε** την έφεση της κατά του Ελληνικού Δημοσίου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και β) να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί: i) η με αρ./...../03-12-2007 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης, ii) η με αρ./...../10-07-2017 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης και iii) το υπ'αρ. ../14-09-2007 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης αναφορικά με την υπ' αρ./2004 δήλωση φορολογίας εισοδήματος της θανούσας μητέρας του, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Πλημμέλειες της έκθεσης ελέγχου-έλλειψη νόμιμου τίτλου.
2. Παραβίαση του δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση-ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.
3. Εσφαλμένος ο υπολογισμός των καταλογισθέντων πρόσθετων φόρων.
4. Αοριστία νόμιμου τίτλου-αόριστη, μη βέβαιη και εκκαθαρισμένη απαίτηση.

Αναφορικά με τις αρ./...../03-12-2007 &/...../10-07-2017 ταμειακές βεβαιώσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 2 του Ν 4174/2013** "Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

δ. Φόρο Κληρονομιών , Δωρεών , Γονικών Παροχών , Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

ε. Φόρους , τέλη , εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο παράρτημα του Κώδικα.....

στ. Χρηματικές κυρώσεις οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα."

Επειδή, στο **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013)**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, απαριθμούνται με τρόπο περιοριστικό τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμόζεται ο ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

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. 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, σύμφωνα με το **άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/17** “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013”: “1. Ο υπόχρεος, **εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εξεξής σε βάρος του** από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του [Ν. 4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..”

Επειδή, στην **παρ. 8 του άρθρου 63** του ανωτέρω νόμου 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, 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 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 αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 45 του Ν 4174/2013**, ορίζεται ότι “ 1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.”

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων στρέφεται κατά ατομικών βεβαιώσεων από τον καταλογισμό, που δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις ούτε εντάσσονται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αναφορικά με το υπ’αρ. ../14-09-2007 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β΄ Κατερίνης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 70B του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη 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».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1211/2013 «Α. Ειδική Διοικητική Διαδικασία ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης** 1. Σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης υπόκεινται οι ρητές πράξεις που εκδίδονται από την Φορολογική Αρχή από την 1.8.2013 και εφεξής...».

Επειδή, η επανεξέταση των διοικητικών πράξεων στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας από την πρώην (κατά το άρθρο 70B του Ν.2238/1994 και την ΠΟΛ1211/2013) Υπηρεσία

Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γ.Γ.Δ.Ε. εφαρμόστηκε για πράξεις που εκδίδονται από τη φορολογική αρχή από 1/8/2013 και μετά.

Επειδή, η ισχύουσα πλέον ειδική διοικητική διαδικασία ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών αφορά σε πράξεις που εκδίδονται από τη φορολογική αρχή από 1/1/2014 και μετά (σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ.1 του Ν.4174/2013 και την ΠΟΛ1064/2017).

Επειδή η ως άνω προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης είχε εκδοθεί στις 14/09/2007 σε βάρος της θανούσας μητέρας του προσφεύγοντος με ΑΦΜ και της είχε κοινοποιηθεί στις 20/09/2007.

Κατά συνέπεια η ως άνω πράξη δεν εμπίπτει στη διοικητική διαδικασία του άρθρου 70B του Ν.2238/1994 πολλώ μάλλον του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 και ως εκ τούτου προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της υπ' αριθμ.πρωτ./07-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του **με ΑΦΜ:**, ως κληρονόμου της θανούσας κατά την **18/12/2017** μητέρας του με ΑΦΜ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.