



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/07/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **1452**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Φαξ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ ΟΡΓ Α 1036960 ΕΞ 2017/10.3.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 10.3.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /2019 αίτησή της περί διαγραφής των σε βάρος του αποβιώσαντος πατέρα της του, ΑΦΜ, επιβληθέντων προστίμων με αριθμούς τριπλοτύπου βεβαίωσης (ΑΤΒ) /2018 και /2018 και των σε βάρος της αποβιώσας μητέρας της ΑΦΜ, επιβληθέντων προστίμων με ΑΤΒ /2018, /2018, /2018, /2018 και /2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτηση της προσφεύγουσας περί διαγραφής των σε βάρος του αποβιώσαντος πατέρα της του, ΑΦΜ, επιβληθέντων προστίμων με ΑΤΒ/2018 και/2018 και των σε βάρος της αποβιωσάσης μητέρας της ΑΦΜ, επιβληθέντων προστίμων με ΑΤΒ/2018,/2018,/2018,/2018 και/2018, η οποία (αίτηση) απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 10.3.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Στις 14.9.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα του αποβιώσαντος πατέρα της προσφεύγουσας, του, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 100,00 € (αριθμός τριπλοτύπου βεβαίωσης (ΑΤΒ)/2018).

2) Στις 14.9.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα του αποβιώσαντος πατέρα της προσφεύγουσας, του, ΑΦΜ, πρόστιμο εισοδήματος ν. 129/1989 ύψους 200,00 € (ΑΤΒ/2018).

3) Στις 14.9.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 250,00 € (ΑΤΒ/2018).

4) Στις 14.9.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, πρόστιμο εισοδήματος ν. 129/1989 ύψους 180,00 € (ΑΤΒ/2018).

5) Στις 26.9.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, πρόστιμο μητρώου ύψους 100,00 € (ΑΤΒ/2018)

6) Στις 12.10.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, πρόστιμο ΦΠΑ ύψους 100,00 € (ΑΤΒ/2018).

7) Στις 12.10.2018 βεβαιώθηκε στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της προσφεύγουσας, ΑΦΜ, πρόστιμο ΦΠΑ ύψους 100,00 € (ΑΤΒ/2018).

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησή της η προσφεύγουσα ζήτησε τη διαγραφή των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα του αποβιώσαντος πατέρα της του, ΑΦΜ, προστίμων με ΑΤΒ/2018 και/2018 και των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα της αποβιωσάσης μητέρας της ΑΦΜ

....., προστίμων με ΑΤΒ/2018,/2018,/2018,/2018 και/2018, ισχυριζόμενη ότι τα πρόστιμα αυτά -που αφορούν σε τυπικές -διαδικαστικές παραβάσεις-, βεβαιωθέντα μετά το θάνατο αμφοτέρων των γονέων της, δεν εξυπηρετούν τον επιδιωκόμενο σκοπό, για τον οποίο θεσπίστηκαν, και επικαλούμενη συναφώς τα κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 2518/2019 (Αθήνα) και 551/2019 (Θεσσαλονίκη) αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, πλην όμως η αίτησή της αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης μέχρι τις 12.2.2020, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της περί διαγραφής των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα του αποβιώσαντος πατέρα της ΤΟΥ ΑΦΜ, προστίμων με ΑΤΒ/2018 και/2018 και των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα της αποβιώσας μητέρας της ΑΦΜ, προστίμων με ΑΤΒ/2018,/2018,/2018,/2018 και/2018, προβάλλοντας το λόγο ότι τα πρόστιμα αυτά -που αφορούν σε διαδικαστικές παραβάσεις-, βεβαιωθέντα μετά το θάνατο αμφοτέρων των γονέων της, δεν εξυπηρετούν τον επιδιωκόμενο σκοπό, για τον οποίο θεσπίστηκαν, επικαλείται δε συναφώς τα κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 252/2020 (Θεσσαλονίκη), 2518/2019 (Αθήνα) και 551/2019 (Θεσσαλονίκη) αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, καταρχήν, και στις τρεις (3) ως άνω αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας που επικαλείται η προσφεύγουσα (υπ' αριθμ. 252/2020 (Θεσσαλονίκη), 2518/2019 (Αθήνα) και 551/2019 (Θεσσαλονίκη)) οι αντίστοιχες ενδικοφανείς προσφυγές, σε αντίθεση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, είχαν ασκηθεί κατά των σχετικών πράξεων, με τις οποίες είχαν επιβληθεί και βεβαιωθεί τα οικεία πρόστιμα, επομένως προτού αυτά καταστούν ληξιπρόθεσμα, και μάλιστα εμπροθέσμως.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση τα ως άνω βεβαιωθέντα στο όνομα των αποβιωσάντων γονέων της προσφεύγουσας πρόστιμα κατέστησαν ληξιπρόθεσμα με την άπρακτη πάροδο της τελευταίας ημέρας εμπρόθεσμης καταβολής τους κατά τον παρακάτω πίνακα:

Πρόστιμο (ΑΤΒ)	Τελευταία ημέρα εμπρόθεσμης καταβολής
...../2018	28.9.2018
...../2018	28.9.2018
...../2018	28.9.2018
...../2018	28.9.2018
...../2018	26.9.2018
...../2018	12.11.2018
...../2018	12.11.2018

Επειδή, η προσφεύγουσα με τη μεν υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης (η οποία διαβιβάστηκε αυθημερόν στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης/2019) ζήτησε την υπαγωγή των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα του αποβιώσαντος πατέρα της, του, ΑΦΜ, προστίμων σε ρύθμιση, με τη δε υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης (η οποία διαβιβάστηκε επίσης αυθημερόν στη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης/2019) ζήτησε την υπαγωγή και των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομα της αποβιώσας μητέρας της,, ΑΦΜ, προστίμων σε ρύθμιση, από δε το γεγονός αυτό συνάγεται (τεκμαίρεται) ότι το αργότερο κατά την ημερομηνία υποβολής των δύο αυτών αιτήσεων (28.5.2019) έλαβε γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στα ονόματα των γονέων της (αντίστοιχα) προστίμων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' και 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία, κατά την οποία τεκμαίρεται κατά τα προεκτεθέντα ότι η προσφεύγουσα είχε σε κάθε περίπτωση λάβει γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά των γονέων της προστίμων (28.5.2019), όσο και κατά την ημερομηνία, κατά την οποία παρήλθε άπρακτο 90ήμερο από την ημερομηνία κατάθεσης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της περί διαγραφής τους (12.2.2020): «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε **πράξη** που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση [...], 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 [...] και πρέπει να αναφέρει [...]. Η **αίτηση** πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της **πράξης** σε αυτόν [...]. 2. Η Φορολογική Διοίκηση αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή του υπόχρεου, συνοδευόμενη από σχετικά έγγραφα και τις απόψεις αυτής [...], στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί. 3. [...].»

Επειδή, δεδομένου ότι κατά τα προεκτεθέντα η προσφεύγουσα τεκμαίρεται ότι έλαβε γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στα ονόματα των γονέων της (αντίστοιχα) προστίμων το αργότερο κατά την 28.5.2019, είχε κατά νόμον, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως αυτή ίσχυε τόσο κατά την ημερομηνία αυτή (28.5.2019) όσο και κατά την ημερομηνία, κατά την οποία παρήλθε άπρακτο 90ήμερο από την ημερομηνία κατάθεσης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της περί διαγραφής τους (12.2.2020)), δικαίωμα να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτών το αργότερο μέχρι τις 27.6.2019.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία, κατά την οποία τεκμαίρεται κατά τα προεκτεθέντα ότι η προσφεύγουσα είχε σε κάθε περίπτωση λάβει γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά των γονέων της προστίμων (28.5.2019): «Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά

των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, αν η ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτηση της προσφεύγουσας, η οποία ορθά αξιολογήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης ως αίτημά της για διαγραφή των υπό κρίση στο όνομα των γονέων της βεβαιωθέντων προστίμων, είχε υποβληθεί εντός της προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία, κατά την οποία τεκμαίρεται κατά τα προεκτεθέντα ότι είχε σε κάθε περίπτωση λάβει γνώση τους (28.5.2019)) 30ήμερης προθεσμίας από την ημερομηνία, κατά την οποία έλαβε γνώση τους (ήτοι, κατά τα προεκτεθέντα, μέχρι και την Πέμπτη, 27.6.2019), η τεκμαιρόμενη ως αρνητική, λόγω της απράκτου παρόδου 90ημέρου από την υποβολή της («σιωπηρή»), απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με την οποία απορρίφθηκε η αίτηση αυτή, θα έπρεπε, κατ' εξαίρεση και κατ' ορθή ερμηνεία του Συντάγματος και της οικείας νομοθεσίας, να θεωρηθεί ως έχουσα εκτελεστικότητα και κατ' ακολουθίαν θα έπρεπε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, στρεφόμενη κατά της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής, κατά τα ανωτέρω, απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επί της υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησης της προσφεύγουσας, να θεωρηθεί παραδεκτή και να εξεταστεί στην ουσία της, προκειμένου να τηρηθεί και να ασκηθεί πλήρως το συνταγματικό δικαίωμά της σε παροχή έννομης προστασίας στο επίπεδο θεσπισθείσας από το νομοθέτη ενδικοφανούς διαδικασίας (άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος), το οποίο εν προκειμένω δεν ασκήθηκε πλήρως δεδομένης της μη διαβίβασης στην Υπηρεσία μας προς εξέταση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της, **συνιστώσας ουσιαστικά ενδικοφανή προσφυγή** (πρβλ. προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013: «**αίτηση**»· πρβλ. επίσης προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 1 παρ. 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

Επειδή, ωστόσο, δεδομένου ότι η αίτηση αυτή της προσφεύγουσας υποβλήθηκε μετά την πάροδο της κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία, κατά την οποία τεκμαίρεται κατά τα προεκτεθέντα ότι είχε σε κάθε περίπτωση λάβει γνώση των υπό κρίση στο όνομα των γονέων της βεβαιωθέντων προστίμων (28.5.2019)) 30ήμερης προθεσμίας από την ημερομηνία, κατά την οποία έλαβε γνώση των εν λόγω προστίμων, και συγκεκριμένα στις 14.11.2019 (ήτοι, κατά τα προεκτεθέντα, μετά την Πέμπτη, 27.6.2019) και συνεπώς πρέπει να θεωρηθεί, συνιστώσα ενδικοφανή προσφυγή, ως **εκπροθέσμως** ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή, η τεκμαιρόμενη ως αρνητική, κατά τα ανωτέρω, απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επ' αυτής θα πρέπει να θεωρηθεί ότι δεν έχει εκτελεστικότητα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν τόσο κατά την ημερομηνία, κατά την οποία τεκμαίρεται κατά τα προεκτεθέντα ότι η προσφεύγουσα είχε σε κάθε περίπτωση λάβει γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά των γονέων της προστίμων (28.5.2019), όσο και κατά την ημερομηνία, κατά την οποία παρήλθε άπρακτο 90ήμερο από την ημερομηνία κατάθεσης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2019 αίτησής της περί διαγραφής τους (12.2.2020)) συνάγεται ότι η ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 ν. 4174/2013 έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο

κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) **πράξεων** της Φορολογικής Διοίκησης, ως τοιούτων νοουμένων των **ατομικών διοικητικών πράξεων**, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο, με τις οποίες προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή πρόστιμο φορολογικής φύσης, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, στρεφόμενη κατά τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της Φορολογικής Διοίκησης χωρίς εκτελεστικότητα, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη** και συγκεκριμένα ως **στρεφόμενη κατά μη πράξης, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη» στο άρθρο 63 ν. 4174/2013**. Από την αρμόδια όμως φορολογική αρχή θα πρέπει να εξεταστεί το ενδεχόμενο εφαρμογής στην υπό κρίση περίπτωση των διαλαμβανόμενων στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΦΚ Α 1141331 ΕΞ 2016/29.9.2016 έγγραφο της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών περί υποχρεωτικής **οίκοθεν** διαγραφής βεβαιωθέντων σε αποβιώσαν πρόσωπο φόρων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 10.3.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /2019 αίτησή της, ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.