



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/01/2021

Αριθμός απόφασης: 14

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 22/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ. Α ΕΞ 2020/13-07-2020 πράξης του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ. Α ΕΞ 2020/13-07-2020 πράξη του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ. Α 1082142 ΕΞ 2020/13-07-2020 έγγραφο του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, με θέμα «Βεβαίωση και είσπραξη Φόρου Εισοδήματος υπέρ του Γαλλικού Δημοσίου», δόθηκαν διευκρινήσεις στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 εγγραφου ερωτήματός της περί αναστολής της διαδικασίας εκτέλεσης για την είσπραξη βεβαιωμένης οφειλής σε βάρος της προσφεύγουσας. Σύμφωνα με την παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη, η οποία κοινοποιήθηκε και στην προσφεύγουσα στις 24/07/2020 δια του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 εγγραφου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, αναφέρονται τα εξής:

«Σε συνέχεια του ως άνω σχετικού εγγραφου, σας ενημερώνουμε ότι στις 06-03-2020 αποστείλαμε το ακόλουθο μήνυμα στη:

“Η κ. υποστηρίζει ότι υπάρχει μια δικαστική διαδικασία αμφισβήτησης του χρέους στη, η οποία είναι ακόμα ανοιχτή. Ειδικότερα, υποστηρίζει ότι στις 11-09-2019 ασκήθηκε έφεση στο διοικητικό εφετείο της κατά της απόφασης/2019. Η οφειλέτης υποστηρίζει ότι η έφεση εκκρεμεί ακόμα και ως εκ τούτου σύμφωνα με το άρθρο 11 της οδηγίας δε θα έπρεπε να έχετε στείλει αίτηση είσπραξης. Παρακαλούμε διευκρινίστε ποια είναι η κατάσταση στη και ενημερώστε μας εάν μπορούμε να συνεχίσουμε τη διαδικασία είσπραξης στην Ελλάδα.”

Με μηνύματά τους στις 02-06-2020 και 30-06-2020 οι αρχές ενημέρωσαν ότι η κ. κλήθηκε να πληρώσει ένα από κοινού χρέος για την εταιρεία με μια απόφαση στις 05-07-2016, η οποία σύμφωνα με τη νομοθεσία τους είναι οριστική. Ως εκ τούτου ζητούν τη συνέχιση της διαδικασίας είσπραξης στην Ελλάδα.

Κατόπιν αυτών σύμφωνα με το άρθρο 307 παρ. 4, εδάφιο 3, του ν. 4072/2012, η διαδικασία είσπραξης στην Ελλάδα μπορεί να συνεχιστεί.»

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης

Φορολογικής Διοίκησης, να αναγνωριστεί η ύπαρξη εκκρεμούς δίκης ενώπιον των αρμόδιων αρχών του αιτούντος κράτους μέλους (Διοικητικό Εφετείο,) και να ανασταλεί η διαδικασία εκτέλεσης, καθώς και η διαδικασία λήψης ασφαλιστικών μέτρων εγγύησης για την είσπραξη του συνόλου της αμφισβητούμενης απαίτησης, έως ότου εκδοθεί η τελεσίδικη απόφαση από το Διοικητικό Εφετείο της, ισχυριζόμενη ότι η προσβαλλόμενη πράξη, στο βαθμό που δεν αναγνωρίζει ότι η υπό κρίση απαίτηση και/ή ο τίτλος που επιτρέπει την εκτέλεσή της στο αιτούν κράτος-μέλος αμφισβητείται στη, εφαρμόζει εσφαλμένα το άρθρο 304 του ν. 4072/2012, που ενσωματώνει το άρθρο 11 της Οδηγίας 2010/24/ΕΕ, και ως εκ τούτου καθίσταται μη νόμιμη και για το λόγο αυτό θα πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013:

«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.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.»

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 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 στην ΠΟΛ. 1064/2017 “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων(Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής” ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, 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.

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

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, 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 προϋσχούν καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, 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.

Επειδή, εξάλλου δεν προσβάλλονται παραδεκτως με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου.

Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣτΕ 834/2010, ΣτΕ 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, ΣτΕ 3416/2017, ΣτΕ 1215/2017, ΣτΕ 1445/2016, ΣτΕ 4603/2012, ΣτΕ 3829/2012, ΣτΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣτΕ 2972-80/2008, ΣτΕ 368/2007, ΣτΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεόμενες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.

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, εν προκειμένω, το με αριθμ. πρωτ. Δ.ΕΙΣΠΡ. Α 1082142 ΕΞ 2020/13-07-2020 έγγραφο του Τμήματος Α' της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, αποτελεί εσωτερικό έγγραφο της Γενικής Φορολογικής Διοίκησης για την παροχή διευκρινίσεων, και συγκεκριμένα έγγραφο της Διεύθυνσης Εισπράξεων προς τη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ./2020 εγγράφου ερωτήματος της τελευταίας, περί αναστολής της διαδικασίας εκτέλεσης για την είσπραξη βεβαιωμένης οφειλής σε βάρος της προσφεύγουσας. Το εν λόγω έγγραφο δεν εμπίπτει στα στάδια προσδιορισμού του φόρου, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη της Φορολογικής Διοίκησης και δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια στον προσφεύγοντα, και ως εκ τούτου απαραδέκτως προσβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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**

**Η Αναπληρώτρια Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ**

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.