



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, **16/04/2021**

Αριθμός απόφασης: **1232**

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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 15.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χανίων, κατοίκου, κατά των α) υπ' αριθμ. τριπλοτύπου βεβαίωσης (ΑΤΒ)/14.10.2004 ταμειακής βεβαίωσης χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, β) υπ' ΑΤΒ/3.7.2007 ταμειακής βεβαίωσης χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, γ) υπ' ΑΤΒ/17.11.2008 ταμειακής βεβαίωσης χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και δ) υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 α) υπ' ΑΤΒ/14.10.2004 ταμειακή βεβαίωση χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, β) υπ' ΑΤΒ/3.7.2007 ταμειακή βεβαίωση χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, γ) υπ' ΑΤΒ/17.11.2008 ταμειακή βεβαίωση χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και δ)

υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 15.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Στις 14.10.2004 φέρονται να βεβαιώθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντος εισφορές από Κ.Α.Ε.Ο. (υπ' αριθμ. πρωτ./15.9.2004 απόφαση προέδρου ΝΑΤ) ύψους 2.908.631,84 € (αριθμός τριπλοτύπου βεβαίωσης (ΑΤΒ)/14.10.2004).

2) Στις 03.07.2007 φέρεται να βεβαιώθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος ποσό για ναυτολογία του πλοίου «..... για το διάστημα 12.01.1998-30.11.2001 ύψους 359.187,18 € (ΑΤΒ/3.7.2007).

3) Στις 17.11.2008 φέρονται να βεβαιώθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντος ασφάλιστρα επιβατών – οχημάτων των πλοίων, και ύψους 9.077.351,22 € (ΑΤΒ/17.11.2008).

4) Με την υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου αρνήθηκε να χορηγήσει στον προσφεύγοντα αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας λόγω των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά του χρεών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των τριών (3) ως άνω ατομικών βεβαιώσεων χρεών και της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου.

2.) Μη αναγραφή της ημερομηνίας έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης.

3.) Μη συνδρομή στο πρόσωπό του της ιδιότητας του διευθυντή, του διαχειριστή, του διευθύνοντος ή εντεταλμένου συμβούλου ή του εκκαθαριστή της εταιρείας, που απαιτείται για τη θεμελίωση της κατ' άρθρο 115 παρ. 1 και 3 ν. 2238/1994 ευθύνης, και μη άσκηση από τον ίδιο πράξεων διαχείρισης/διοίκησης ή εκπροσώπησης της εταιρείας

4.) Παραγραφή των ως άνω οφειλών.

5.) Μη βέβαιες και μη εκκαθαρισμένες οι απαιτήσεις κατά της εταιρείας

6.) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης – Κατάχρηση δικαιώματος.

7.) Παράλειψη διαγραφής ποσού ύψους 6.093.154,06 € κατόπιν της υπ' αριθμ./2011 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' και γ' και 8 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία ο προσφεύγων φέρεται, κατά τους ισχυρισμούς

του, να έλαβε γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά του χρεών (ήτοι κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου): «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 πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...] 2. [...] 8. 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, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ. 1 ν.δ. 356/1974, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία ο προσφεύγων φέρεται, κατά τους ισχυρισμούς του, να έλαβε γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά του χρεών (ήτοι κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου): «*Η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) [...] και γ) κατά του νομίμου τίτλου [...]. Διά ταύτης επιτρέπεται η προβολή πάσης αντιρρήσεως ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου ως και η αμφισβήτηση του κατ' ουσίαν βασίμου της απαιτήσεως του Δημοσίου εφ' όσον ο προσδιορισμός ταύτης δεν έχει ανατεθή εις δικαστήρια ή εις διοικητικές επιτροπές αποφαινομένας μετά δυνάμεις δεδικασμένου.*»

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία, κατά την οποία ο προσφεύγων φέρεται, κατά τους ισχυρισμούς του, να έλαβε γνώση των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά του χρεών (ήτοι κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτόν της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)) 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 Φο-ρολογικής 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 φορολογικής φύσης πρόστιμο**. Υπό αυτή την έννοια, ενδικοφανής προσφυγή, όπως η υπό κρίση, που στρέφεται - και στο βαθμό που αυτή στρέφεται- κατά ταμειακών βεβαιώσεων χρεών μη φορολογικής φύσης, είναι **απαράδεκτη** ως **ασκηθείσα κατά μη πράξης, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη» στο άρθρο 63 ν. 4174/2013**, αφού οι εν λόγω ταμειακές βεβαιώσεις δε συνιστούν πράξεις προσδιορισμού και επιβολής φόρου ή φορολογικής φύσης προστίμου από τις αναφερόμενες στο ν. 4174/2013, αλλά με αυτές βεβαιώθηκαν ως εισπρακτέα από το Δημόσιο χρέη διοικουμένου φύσεως άλλης πλην φορολογικής. Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, στο βαθμό που στρέφεται κατά των α) υπ' ΑΤΒ/14.10.2004, β) υπ' ΑΤΒ/3.7.2007 και γ) υπ' ΑΤΒ/17.11.2008 ταμειακών βεβαιώσεων χρεών της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 τελευταίο εδ. (ήτοι εδ. στ') ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: *«Η υπο-χρέωση 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 2 εδ. α' περ. δ' ν. 2717/1999, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./ 7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: *«Η εκδίκαση α) [...], δ) των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή [...] των περιπτώσεων γ', δ' και ε' της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983 [...] ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος αποφαίνεται ανεκκλήτως.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 4 περ. γ' ν. 1406/1983, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./ 7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: *«Στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων υπάγονται, εκδικαζόμενες ως διαφορές ουσίας, οι διαφορές που προκύπτουν: α) [...], γ) από την άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ή βεβαιώσεως ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο ή τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης από οποιαδήποτε αιτία, κατά τις οικείες διατάξεις, όπως εκάστοτε ισχύουν, δ) [...].»*

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί της διάταξης του άρθρου 18 παρ. 5 ν. 4446/2016, με την οποία προστέθηκε η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 τελευταίο εδάφιο ν. 4174/2013: *«Με την παράγραφο 5 προστίθεται εδάφιο στην παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, προκειμένου να προβλεφθεί ότι η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών κατά την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών υπήχθησαν, με το άρθρο 13 του ν. 3900/2010, μια σειρά από φορολογικές και τελωνειακές διαφορές, των οποίων η φύση απαιτεί άμεση και ταχεία επίλυση. Με τη ρύθμιση αυτή πράγματι επιτεύχθηκε σύντομος χρόνος εκδίκασης των ανωτέρω υποθέσεων, που κατά μέσο όρο ανέρχεται σε τρεις (3) μήνες από την κατάθεση των σχετικών προσφυγών. Με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013, όμως, οι εν λόγω διαφορές υπήχθησαν στην υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής προτού αχθούν προς δικαστική επίλυση, ρύθμιση η οποία επιμήκυνε το συνολικό χρόνο που απαιτείται για την επίλυσή τους. Προκειμένου να διατηρηθεί το όφελος που έχει επιτευχθεί από την ως άνω ταχεία δικαστική επίλυση των εν λόγω υποθέσεων, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι τα ζητήματα που αναφύονται σε αυτές είναι κυρίως νομικά, εξυπηρετώντας παράλληλα και τον σκοπό αποσυμφόρησης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, κρίνεται σκόπιμη η απ' ευθείας υπαγωγή τους σε δικαστική κρίση, χωρίς να διέρχονται το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013. Η ταχεία επίλυση των διαφορών αυτών (που προκύπτουν ενδεικτικά, από την άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ή βεβαίωσης ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο ή τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης, από την προσωρινή παύση λειτουργίας καταστήματος,*

γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης επιτηδευματία, από την άρνηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, λόγω μη εκπληρώσεως ληξιπρόθεσμων και απαιτητών οφειλών, από την αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών καθώς και την αφαίρεση πινακίδων και αδειών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων, από την απαγόρευση προς τις αρμόδιες δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες να παραλαμβάνουν δηλώσεις ή να χορηγούν βεβαιώσεις ή πιστοποιητικά που απαιτούνται κατά τις κείμενες διατάξεις και ζητούνται από τον παραβάτη για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων, κ.ο.κ.), είναι επιβεβλημένη κατά το άρθρο 5 παρ. 1 του Συντάγματος και αποβλέπει στην ενίσχυση και διασφάλιση των προϋποθέσεων άσκησης της οικονομικής και επιχειρηματικής δραστηριότητας και την άμεση άρση της αβεβαιότητας ως προς τη συνέχιση ή μη της λειτουργίας των επιχειρήσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας [...] για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται. 2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών. 3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να μη χορηγεί α-ποδεικτικό ενημερότητας εάν ο φορολογούμενος έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα. [...]. 4. Κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στις παραγράφους 2 και 3, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ενταχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών ή έχει οφειλές μη ληξιπρόθεσμες ή σε αναστολή, δύναται να εκδοθεί αποδεικτικό ενημερότητας περιορισμένης ισχύος [...]. Η Φορολογική Διοίκηση και μετά τη συμμόρφωση του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης ορίζει υποχρεωτικά όρο παρακράτησης στις περιπτώσεις που το αποδεικτικό ενημερότητας εκδίδεται για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία. Το παρακρατούμενο ποσό λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη δόσης ή δόσεων σύμφωνα με το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών. 5. Οι πράξεις και συναλλαγές για τις οποίες προσκομίζεται αποδεικτικό ενημερότητας, οι προϋποθέσεις χορήγησης του, οι τυχόν εξαιρέσεις από την υποχρέωση προσκόμισης του, οι οφειλές που λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγηση του, οι φορολογικές δηλώσεις που απαιτείται να έχουν υποβληθεί για την έκδοση του αποδεικτικού, ο τύπος του, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος, τα ποσοστά παρακράτησης, τα τυχόν άλλα πρόσωπα τα οποία δύναται να ζητούν και να λαμβάνουν το αποδεικτικό, τα όργανα έκδοσης του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα. 6. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2105/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης), «3. ...όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (ΣτΕ Ολομέλεια 834/2010, 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, 3416/2017, 1215/2017, 1445/2016, 4603/2012, 3829/2012, 1802/2012, 2613-16/2009, 2972-80/2008, 368/2007, 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 [...]), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985 [...]) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 [...], φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες **είτε επιβάλ-**

λεται 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 μεν με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεόμενες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.** 4. ...η παρούσα διαφορά, η οποία αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας [...] είναι ακυρωτική, καθόσον **αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του,** ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 και 1215/2017, βλ. εξ αντιδιαστολής και τη ΣτΕ 1445/2016). 5. ...η **κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 [...] ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως (ΣτΕ 1215/2017). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών [...].»**

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης), «**4. ...κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ. 331/1985 [...]), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ν.δ. 4486/1965 [...], οι οποίες, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο [...] άρθρο 285 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., εξακολουθούν να ισχύουν, φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των τακτικών 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 (ΣΕ 834/2010 Ολ., 1445/2016 7μ., 1215/2017, 1802, 3829, 4603/2012, 2613-6/2009, 2972-80/2008, 368/2007, 1272/2005, 1625/2001, 236/1998, 2062/1968 Ολ.). 5. [...]. 7. ...η διαφορά που γεννάται από την προσβολή [...] της πράξεως της φορολογικής αρχής περί μεταβολής στο φορολογικό μητρώο των μελών της κοινωνίας δικαιώματος που εκμεταλλεύεται την ξενοδοχειακή μονάδα “...” είναι ακυρωτική, καθ' όσον δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή της (πρβλ. ΣτΕ 1215/2017, 1032/2016, 3829, 4603/2012, 2106/2015, πρβλ. ΣτΕ 2062/1968 Ολ., 236/1998, 834/2010 Ολ., 1185/2010, καθώς και ΣτΕ 2560, 3617/2004, 582/2011). Επομένως, η κατ' άρθρον 63 του ν. 4174/2013 [...] άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, που προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (άρθρο 63 παρ. 8), δεν ισχύει για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως [...].»**

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε και κατά της υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, με την οποία ο τελευταίος αρνήθηκε να χορηγήσει στον προσφεύγοντα αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας λόγω των ως άνω βεβαιωθέντων στο όνομά του μη φορολογικής φύσης χρεών, ήτοι κατά πράξης που δε συναρτάται «στενώς και αναγκαίως» με συγκεκριμένη ατομική φορολογική υποχρέωσή του· σχετίζεται μεν δηλαδή, με την ευρύτατη βέβαια έννοια του όρου, με την καθ' όλου εφαρμογή της

φορολογικής νομοθεσίας - κατά το ότι η έκδοση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας προβλέπεται από διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας (και συγκεκριμένα από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 12 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου)-, δε συνδέεται όμως άμεσα με συγκεκριμένο φορολογικό βάρος του προσφεύγοντος, ατομικώς προσδιορισμένο καθ' υποκείμενο και αντικείμενο. Οι διαφορές τέτοιου είδους/φύσης που δημιουργούνται μεταξύ Φορολογικής Διοίκησης και φορολογούμενων προσώπων δεν υπόκεινται, σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 2105/2018 (5μ., σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ' αριθμ. 1762/2019 (5μ., σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας και ανεξαρτήτως της δικονομικής φύσης τους (ακυρωτικές ή ουσίας), στην κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία, όπως προεκτέθηκε, 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 φορολογική φύσης πρόστιμο (ή «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη», κατά την προπαρατεθείσα πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας), πολλώ μάλλον που για τις διαφορές αυτές, για την επίλυση των οποίων έχει καθοριστεί, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 2 εδ. α' περ. δ' ν. 2717/1999 σε συνδυασμό με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 1 παρ. 4 περ. γ' ν. 1406/1983 (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου), ως καθ' ύλην αρμόδιος ο πρόεδρος πρωτοδικών του κατά τόπον αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, δεν προβλεπόταν, κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 ν. 4174/2013 σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 τελευταίο εδ. (ήτοι εδ. στ') ν. 4174/2013 (όπως αυτή ίσχυε κατά την εν λόγω ημερομηνία). Για το λόγο αυτό, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει, στο βαθμό που στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. πρωτ./7.12.2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων με τις υπ' αριθμ. 2105/2018 (5μ., σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ' αριθμ. 1762/2019 (5μ., σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 15.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, **ως απαράδεκτης.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.