



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/11/2022

Αριθμός απόφασης: 3473

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α), με Α.Φ.Μ., κατοίκου, και β), με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθμόκαι της υπ' αριθμόΑτομικής Ειδοποίησης Καταβολής - Υπερμερίας για τον πρώτο και τον δεύτερο προσφεύγοντα αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμόκαι την υπ' αριθμόΑτομική Ειδοποίηση Καταβολής - Υπερμερίας, της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, των οποίων αιτείται η ακύρωση και η απαλλαγή ολοσχερώς της υποχρέωσης καταβολής των οφειλόμενων ποσών.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, ενημερώθηκαν με τις με αριθ. πρωτ. Ατομικές Ειδοποιήσεις Καταβολής-Υπερμερίας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών αντίστοιχα, ότι είναι υπόχρεοι, ως κληρονόμοι του αποβιώσαντος στιςαδερφού τους, για την καταβολή των οφειλών του οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των 14.428,02€ και αφορούν ΦΠΑ, πρόστιμα ΚΒΣ και Έξοδα διοικητικής εκτέλεσης. (ληξιπρόθεσμο υπόλοιπο 4.862,17€, προσαυξήσεις/τόκοι 9.565,85€), κατά το ποσοστό της κληρονομιάς που τους αναλογεί.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο, ο οποίος απεβίωσε στις, άφησε μοναδικούς πλησιέστερους συγγενείς που βρίσκονταν κατά το χρόνο του θανάτου του στη ζωή 1) τη σύζυγό του2) τα νόμιμα τέκνα που απέκτησε από τον γάμο του, ήτοι τονκαι τον

Η σύζυγος του θανόντοςαποποιήθηκε εμπρόθεσμα την κληρονομιά του συζύγου της τηνμε την υπ' αριθμό έκθεσης αποποίησης κληρονομιάς στο Πρωτοδικείο Αθηνών .Τα τέκνα του θανόντοςκαιαποποιήθηκαν εμπρόθεσμα την κληρονομιά του αποβιώσαντος πατέρα τους τηνμε την με αριθμόέκθεση αποποίησης κληρονομιάς στο Πρωτοδικείο Αθηνών .

Σύμφωνα με το υπ' αρπιστοποιητικό του Πρωτοδικείου Αθηνών όπως προκύπτει από τα βιβλία διαθηκών ,απόέως τηνδεν δημοσιεύτηκε από το Πρωτοδικείο Αθηνών διαθήκη της οποίας διαθέτης να φέρεται ότι είναι ο που απεβίωσε στιςούτε περιήλθε στο Πρωτοδικείο Αθηνών αντίγραφο διαθήκης από άλλο δικαστήριο ή προξενική αρχή .

Μετά την αποποίηση των παραπάνω συγγενών α' τάξης στην κληρονομική διαδοχή υπεισήλθαν οι συγγενείς β' τάξης, γονείς και αδέρφια του θανόντος. Σύμφωνα με το αρ. πρωτπιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης για το θανόντα του δήμου προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες είναι αδέρφια του θανόντος και μετά τις παραπάνω αποποιήσεις είναι κληρονόμοι του αποβιώσαντος(κατά το ποσοστό τους). Λόγω της σχέσης τους αυτής με τον αποβιώσαντα η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών απέστειλε τις με αρ. πρωτ.....ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής -υπερμερίας στοναντίστοιχα με τις οποίες τους ενημέρωνε ότι είναι υπόχρεοι ,ως κληρονόμοι τουγια την καταβολή των οφειλών του , κατά το ποσοστό της κληρονομιάς που τους αναλογεί.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να απαλλαγούν ολοσχερώς της υποχρέωσης καταβολής του ανωτέρω συνολικού ποσού των 14.428,02€, έτσι όπως αυτό αναφέρεται στις με αριθμό αποσταλείσες προς αυτούς ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής-υπερμερίας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Για τον φόρο προστιθέμενης αξίας βάσει της ΠΟΛ. 1149/98 που αναφέρεται στην ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερμερίας, δεν προκύπτει κάποιο στοιχείο για το εάν επιδόθηκε στον οφειλέτη κατά τη διάρκεια ισχύος της ΠΟΛ.1149/98, καθόσον οι διατάξεις της έπαψαν να ισχύουν μετά τη δημοσίευση της ΠΟΛ.1037/1-3-2005 πλην συγκεκριμένων εξαιρέσεων, ή εάν οι διατάξεις της εξακολουθούσαν να ισχύουν μεταγενέστερα, επειδή ενδεχομένως περιλαμβάνονταν σε κάποια από τις προβλεπόμενες εξαιρέσεις. Επιπλέον, δεν προκύπτει σε ποια ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα ή σε ποιο νομικό πρόσωπο αφορούσε η ανωτέρω οφειλή και αν αυτό συνέχιζε να υφίσταται κατά το έτος 2001 στο οποίο φέρεται να δημιουργήθηκε η οφειλή Φ.Π.Α., εάν συνέχιζε να αποτελεί μέλος του ο θανών το έτος 2001 ή είχε εξέλθει από αυτήν, καθώς και η ιδιότητά του σ' αυτό.

2. Για τον Φ.Π.Α. και για τα πρόστιμα Κ.Β.Σ που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερμερείας δεν χορηγήθηκε κανενός είδους ανάλυση ποσών, δηλ. πως αυτά προέκυψαν και αν προηγήθηκε τακτικός ή έκτακτος έλεγχος από τη φορολογική αρχή.

3. Από κανένα στοιχείο του διοικητικού φακέλου δεν προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες τυγχάνουν αποκλειστικοί κληρονόμοι ή συγκληρονόμοι κατά συγκεκριμένο ποσοστό εξ αδιαθέτου του αποβιώσαντος.

4. Έπρεπε να διερευνηθεί αν ο αποβιώσας κατέλιπε ή όχι διαθήκη και σε αρνητική περίπτωση οπότε ισχύει η εξ αδιαθέτου διαδοχή, εάν έχει επαχθεί η κληρονομιά στους κατιόντες του που ανήκουν στην πρώτη τάξη και αν αυτοί αποποιήθηκαν νόμιμα και εμπρόθεσμα. Θα έπρεπε να προκύπτει και να αποδεικνύεται από έγγραφα ότι όλοι οι κατιόντες τουκαθώς και η σύζυγός του έχουν νόμιμα και εμπρόθεσμα αποποιηθεί την κληρονομιά του.

5. Αυθαίρετα και αναίτιολόγητα, χωρίς να προκύπτει η με διαδοχικές επαγωγές ιδιότητα των προσφευγόντων ως εξ αδιαθέτου κληρονόμων καλούνται κατά απροσδιόριστο ποσοστό ως κληρονόμοι τουνα εξοφλήσουν χρέη που καταλογίζονται σε αυτόν, χωρίς να αναφέρεται το είδος της επιχειρηματικής δραστηριότητας ατομικά ή μη συμμετοχής του αποβιώσαντος σε νομικό πρόσωπο και χωρίς να προκύπτει ο τρόπος και ο χρόνος επαγωγής της κληρονομιάς του σε αυτούς.

6. Θα έπρεπε να προσδιορίζεται το ποσοστό κατά το οποίο θεωρείται ότι συντρέχουν ο καθένας από τους προσφεύγοντες ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του, πράγμα το οποίο δεν έγινε και, συνεπώς, δεν νομιμοποιούνται παθητικά για την πληρωμή του ανωτέρω ποσού ο καθένας τους και μάλιστα εις ολόκληρον, πρωτίστως λόγω ανυπαρξίας εξ αδιαθέτου διαδοχής.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία- Ενδικοφανής προσφυγή», του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας):

«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 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 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 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία- Ενδικοφανής προσφυγή», του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι:

«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. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.

Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 «Ανακοπαί υπό του οφειλέτου», του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974):

«1.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 «Προσβαλλόμενες πράξεις», 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, 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, 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, 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 βεβαίωσης, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποιήσεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την αρ. 215/2016 απόφαση της επιτροπής αναστολών του ΣτΕ «...προβλέπεται δε ρητώς και στη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 2 του ν.δ/τος 356/1974 (ΚΕΔΕ), που προστέθηκε με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4224/2013, και στην οποία ορίζονται τα εξής: "Η είσπραξη: α) στην περίπτωση των εκτελεστών τίτλων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) και β) οποιουδήποτε τίτλου, κατ' εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας, συμπεριλαμβανομένων των πράξεων επιβολής πολλαπλών τελών, πραγματοποιείται μόνο δυνάμει του τίτλου. Οι τίτλοι του προηγούμενου εδαφίου καταχωρίζονται στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης, αποκλειστικά για λόγους παρακολούθησης της οφειλής, χωρίς η καταχώρηση να αποτελεί όρο της νομιμότητας της εισπρακτικής διαδικασίας ή της εκτέλεσης [...]". Κατ' ακολουθία τούτων, η τυχόν ασκούμενη ανακοπή κατά της ρηθείσης πράξης καταχώρισης είναι απαράδεκτη, ως στρεφόμενη κατά μη εκτελεστής πράξης. Αντιθέτως, η έκδοση της προβλεπόμενης από τη

διάταξη του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας ατομικής ειδοποίησης, επαγόμενη, κατά τα προεκτεθέντα, την επέλευση σοβαρών εννόμων συνεπειών σε βάρος του υποχρέου φορολογικής οφειλής, αποτελεί τη μόνη εκτελεστή πράξη, η οποία εκδίδεται κατά το στάδιο που προηγείται της διαδικασίας της αναγκαστικής εκτέλεσης προκειμένου να εισπραχθεί η οφειλή και, κατ' ακολουθία, παραδεκτώς ασκείται κατ' αυτής η προβλεπόμενη από τη διάταξη του άρθρου 217 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ανακοπή.»

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1280/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προβλέπεται ότι η ατομική ειδοποίηση κοινοποιείται στον υπόχρεο, οφειλέτη ή συνυπόχρεο πρόσωπο πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, σε περίπτωση μη καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών. Κατά συνέπεια, η ατομική ειδοποίηση αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος, η αιτία του και ο τρόπος πληρωμής του, καθώς και ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή.

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθμόκαι της υπ' αριθμόΑτομικής Ειδοποίησης Καταβολής – Υπερμερίας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012) και επιλύεται με την άσκηση κατά αυτής της προβλεπόμενης από τη διάταξη του άρθρου 217 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ανακοπής.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η άσκηση προσφυγής κατά πράξεων που εκδόθηκαν πριν από την, όπως οι πράξεις που αφορούν τις υπό κρίση οφειλές, είναι απαράδεκτες λόγω χρονικής αναρμοδιότητας της Υπηρεσίας μας (ΠΟΛ.1209/2013).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου και β) του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.