



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 12-12-2022

Αριθμός Απόφασης: 2388



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022).

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

**4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
....., ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού
..... Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /28-07-2022 αρνητικής**

απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ./20-07-2022 αίτησης διαγραφής των οφειλών ΕΤΑΚ Φ.Π. ετών 2008, 2009.

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την υπ' αριθμ. αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων ζήτησε να διαγραφούν οι παραπάνω βεβαιωμένες οφειλές Ε.Τ.ΑΚ. των ετών 2008 και 2009 για συγκεκριμένα ακίνητα, τα οποία κατά το χρόνο βεβαίωσης του φόρου δε βρίσκονταν στην κυριότητά του, διότι τα είχε μεταβιβάσει ήδη από την 27-08-2007. Προς τούτο προσκόμισε το υπ' αρ./27-08-2007 συμβόλαιο πώλησης του ακινήτου του (πολυκατοικία) που βρίσκεται επί της οδού στα Επιπλέον προσκόμισε την υπ' αρ./22-5-2008 αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων που είχε υποβάλει στη Δ.Ο.Υ., στην οποία εμφανίζονται οκτώ (8) ακίνητα της παραπάνω οικοδομής επί της οδού με κωδικό μεταβολής 3, ήτοι προς διαγραφή.

Σύμφωνα με τα στοιχεία της Δ.Ο.Υ., η παραπάνω δήλωση όντως παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. και κατά την προβλεπόμενη τότε διαδικασία εστάλη στην Γ.Γ.Π.Σ. προς εκκαθάριση.

Ως αποτέλεσμα της ανωτέρω διαδικασίας εκδόθηκαν τα από 26-2-2010 και 27-8-2010 εκκαθαριστικά σημειώματα Ενιαίου Τέλους Ακινήτων των ετών 2008 και 2009 αντίστοιχα, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα αρμοδίως με τους αριθμούς ειδοποίησης για το έτος 2008 και για το έτος 2009.

Από τα περαιτέρω στοιχεία, προκύπτει ότι τα ακίνητα προς διαγραφή της δήλωσης του προσφεύγοντος, δεν ταυτοποιήθηκαν κατά την εκκαθάριση από τη Γ.Γ.Π.Σ. και συνέχισαν να εμφανίζονται στην κυριότητά του, με αποτέλεσμα να υπολογιστεί φόρος επ' αυτών.

Η Δ.Ο.Υ. απάντησε με το με αρ. πρωτ./28-07-2022 έγγραφό της, αναφέροντας το ιστορικό της υπόθεσης και ότι το Υπουργείο Οικονομικών με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1143/31-10-2008 και ΠΟΛ 1125/1-9-2010, είχε δώσει οδηγίες αναφορικά με τη διαδικασία διόρθωσης των δηλώσεων ΕΤΑΚ φυσικών προσώπων για τα έτη 2008 και 2009 αντίστοιχα. Στις ανωτέρω εγκυκλίους παρασχέθηκαν σαφείς οδηγίες σχετικά με τη διαδικασία που έπρεπε να

ακολουθήσει ο υπόχρεος σε περίπτωση που διαπίστωνε λάθη στα εκκαθαριστικά σημειώματα. Συγκεκριμένα, ο φορολογούμενος σε περίπτωση διαφωνίας με τα στοιχεία της δήλωσης ΕΤΑΚ, όφειλε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση στον αρμόδιο Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για να προβεί στις απαραίτητες διορθώσεις μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβανόταν και η διαγραφή ακινήτου.

Όπως, όμως, προκύπτει στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων ενώ είχε ενημερωθεί για τα λάθη στην εκκαθάριση του Ε.Τ.ΑΚ., δεν ακολούθησε την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία. Έτσι, επειδή η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων για τα επίμαχα έτη δεν είναι δυνατή πια λόγω παραγραφής, η Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος με το υπ' αρ. πρωτ./28-7-2022 έγγραφο της.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης και τη διαγραφή των βεβαιωμένων οφειλών Ε.Τ.ΑΚ. οικονομικών ετών 2008 και 2009.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του **άρθρου 1 παράγραφος 1 και αρ. 2 παρ. 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1064/2017 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών**, 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.....

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 2§1 της ΠΟΛ 1064/2017: 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. **Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης** συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, **είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της** (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣΤΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, ωστόσο, η ακύρωση των επίμαχων πράξεων ΕΤΑΚ (2008-2009) έρχεται σε αντίθεση με τη γενική αρχή της ασφάλειας δικαίου κατά την οποία δεν μπορούν να αμφισβητηθούν, χωρίς την τήρηση προθεσμίας, παγιωμένες στον χρόνο καταστάσεις. Η εν λόγω γενική αρχή αποκλείει την απεριόριστη προσβολή ατομικής διοικητικής απόφασης, η οποία κοινοποιήθηκε πλημμελώς στον αποδέκτη της, ή ως προς την οποία αποδεικνύεται, έστω και ελλείψει κοινοποίησης, ότι αυτός είχε γνώση (βλ. *Ε. Πρεβεδούρου*, Η νομολογιακή διάπλωση των κανόνων του γαλλικού διοικητικού δικονομικού δικαίου (CE, Ass., 23 juillet 2016, B. [387763]), άρθρο διαθέσιμο στον ιστότοπο www.prevedou.gr). Στο πεδίο του δικονομικού δικαίου απαντώνται διατάξεις που αποτρέπουν την κατάχρηση των προθεσμιών ασκήσεως ενδίκων βοηθημάτων και μέσων (βλ. άρθρο 94 παρ. 2 ΚΔΔ για την έφεση, όπου προβλέπεται προθεσμία τριών ετών, άρθρο 53 παρ. 1 Π.Δ. 18/1989 για την αναίρεση, όπου η προθεσμία ανέρχεται επίσης σε 3 έτη και άρθρο 58 παρ. 2 Π.Δ. 18/1989 για την ακυρωτική έφεση, όπου προβλέπεται προθεσμία ενός έτους, από τη δημοσίευση της απόφασης), η δε νομολογία έχει κρίνει σχετικώς ότι η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής μετά την παρέλευση της εκ του νόμου ορισθείσας προθεσμίας, οφειλόμενη στην έλλειψη σχετικής ενημέρωσης, δεν καθιστά αυτήν εκπρόθεσμη, εφόσον έχει ασκηθεί εντός εύλογου χρόνου. Με άλλα λόγια, ο αποδέκτης της απόφασης δεν μπορεί να ασκήσει ένδικο βοήθημα πέραν μιας εύλογης προθεσμίας. Τα δε Διοικητικά Δικαστήρια προσδιόρισαν τον εν λόγω «εύλογο» χρόνο σε στενά πλαίσια (από λίγες ημέρες έως περίπου δύο έτη, βλ. ΔΠρΛαρ 1490/2017, ΔΠρΑθ 21176/2018, ΔΠρΘεσ 829/2022. Επίσης, πρβλ. ΣΤΕ 1787/2010, η οποία έκρινε ότι το δευτεροβάθμιο διοικητικό όργανο δύναται να εκδώσει απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής και μετά την παρέλευση της ορισθείσας προθεσμίας, εντός όμως εύλογου χρόνου, ως εύλογο δε χρόνο όρισε την διετία, ενώ κατά την ΣΤΕ 155/1996 η πάροδος εξαετίας θεωρήθηκε ότι υπερέβη

κατά πολύ την έννοια του εύλογου αυτού χρόνου). Η ως άνω προσέγγιση συμβάλλει αποφασιστικά στον συγκερασμό της ανάγκης για διαφύλαξη του δικαιώματος δικαστικής προστασίας αφενός και της σταθερότητας των νομικών καταστάσεων αφετέρου. Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, στην προκειμένη περίπτωση, η άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής μετά την παρέλευση, κατά περίπτωση, 6 έως 8 ετών από την έκδοση των επίμαχων πράξεων ΕΤΑΚ (2008-2009) επουδενί δύναται να θεωρηθεί ότι εντάσσεται στην έννοια του εύλογου χρόνου, η δε ακύρωση των εν λόγω πράξεων μετά την πάροδο τόσο μακρού χρονικού διαστήματος έρχεται σε αντίθεση με τη γενική αρχή της ασφάλειας δικαίου.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, απαραδέκτως ασκείται ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αρ./28-07-2022 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην υπ' αριθμ. πρωτ./20-07-2022 αίτηση διαγραφής των οφειλών ΕΤΑΚ ετών 2008 και 2009, που βεβαιώθηκαν με ΑΤΒ/26-02-2010 και/27-08-2010 αντίστοιχα, διότι η προσβαλλόμενη με την ενδικοφανή προσφυγή ρητή απόρριψη στερείται εκτελεστού χαρακτήρα, καθώς αποτελεί πληροφοριακού χαρακτήρα πράξη, ως εκ τούτου δεν παράγει έννομες συνέπειες.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-08-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ κατά της αριθμ./28-07-2022 απορριπτικής απάντησης επί της υπ' αριθμ./20-07-2022 αίτησης διαγραφής των οφειλών ΕΤΑΚ Φ.Π. ετών 2008, 2009 .

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.