



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/10/2019

Αριθμός απόφασης: 2778

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της §3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα 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 με ημερομηνία κατάθεσης **06/05/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των του **ΑΦΜ** κατοίκου επί της οδού και του **ΑΦΜ** κατοίκου Ην. Βασιλείου επί της οδού κατά:

- i. Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους 2002 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, που εκδόθηκε κατά του αποβιώσαντος με ΑΦΜ
- ii. Της με αριθμό και αρ. πρωτ./2019 ατομικής ειδοποίησης καταβολής υπερημερίας της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, εκδοθείσα σε βάρος του με την ιδιότητα του συνυπόχρεου προσώπου με τον (ΑΦΜ) για την πληρωμή Φ.Μ.Α.Π. (άρ. 31 ν.2459/97), βεβαιωθέντος στο όνομα του τελευταίου δυνάμει της υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους 2002.

- iii. Της με αριθμό και αρ. πρωτ./2019 ατομικής ειδοποίησης καταβολής υπερημερίας της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, εκδοθείσα σε βάρος του, με την ιδιότητα του συνυπόχρεου προσώπου με τον (ΑΦΜ) για την πληρωμή Φ.Μ.Α.Π. (άρ. 31 ν.2459/97), βεβαιωθέντος στο όνομα του τελευταίου δυνάμει υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους 2002.
- iv. Της συμπροσβαλλόμενης υπ' αριθμ./2017 ταμειακής βεβαίωσης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ.
5. Τις ανωτέρω πράξεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 13.05.2019 απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **06/05/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των του, **ΑΦΜ**, και του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό:

Δυνάμει του υπ' αρ./2004 συμβολαίου της Συμβ/φου, (ΑΦΜ) μεταβίβασε, λόγω γονικής παροχής, στον ποσοστό 50% πλήρους κυριότητας και ποσοστό 50% της ψιλής κυριότητας επί ισόγειου καταστήματος επί διώροφης οικοδομής στον, επί της αρ. Μετά το θάνατό του η πλήρης κυριότητα περιήλθε στο

Δυνάμει του υπ' αρ./2004 συμβολαίου της ως άνω Συμβ/φου ο (ΑΦΜ) μεταβίβασε στον το 50% πλήρους κυριότητας και 50% ψιλής κυριότητας των εξής οριζοντίων ιδιοκτησιών: α) μιας αποθήκης, επί της διώροφης οικοδομής στον, επί της αρ., β) ενός καταστήματος α' ορόφου και γ) ενός καταστήματος β' ορόφου επί του ίδιου ως άνω κτιρίου. Μετά το θάνατό του η πλήρης κυριότητα περιήλθε στο

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενήργησε έλεγχο και διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβληθεί δήλωση ΦΜΑΠ του Ν.2459/97 και δεν είχε αποδοθεί ο αναλογούντας φόρος για τα ακίνητα που κατείχε ο Κατόπιν αυτού, εξεδόθη η υπ' αρ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. (άρ. 31 ν.2459/97) έτους 2002, ποσού κυρίου φόρου € 7.697,33 πλέον προσθέτου φόρου (ν.2523/97) ποσού € 9.236,8 ήτοι συνολικά €16.934,13. Την 20/1/2018, ο απεβίωσε. Την 5.4.2018 κοινοποιήθηκαν στους κληρονόμους οι προσβαλλόμενες-/2019 ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής υπερημερίας.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- i. Νομική πλημμέλεια προσβαλλόμενων πράξεων – παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – μη διενέργεια εγγράφου επιμερισμού της οφειλής στους προσφεύγοντες, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθ. 31 ν.2459/97 – ανεπαρκής αιτιολογία κατά παράβαση του άρθ. 64 ΚΦΔ.

- ii. Μη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 31 ν.2459/97 κατά το μέρος που ρυθμίζει την αλληλέγγυα ευθύνη τρίτων προσώπων.
- iii. Η προβλεπόμενη στην παρ. 2 του αρθ. 28 του ν.2459/97 (δεκαπενταετής) παραγραφή παραβιάζει σαφώς τις αρχές της ασφάλειας δικαίου, της εύλογης διάρκειας της παραγραφής και της αναλογικότητας.
- iv. Μη εξάντληση νομίμων μέσων για την είσπραξη του φόρου από τον κύριο υπόχρεο – παραβίαση των διατάξεων της ΠΟΛ 1130/1997.
- v. Εσφαλμένη εφαρμογή νόμου – εσφαλμένος υπολογισμός του αναλογούντος στην κτηθείσα περιουσία φόρου (ευθεία παραβίαση των διατάξεων του άρ. 31 ν.2459/97 και της ΠΟΛ 1130/1997).
- vi. Μη επιβολή προστίμου/προσθέτου φόρου επί του κυρίου φόρου στα συνυπόχρεα πρόσωπα, λόγω του προσωποπαγούς χαρακτήρα αυτού.
- vii. Μεταρρύθμιση της προσβαλλομένης καταλογιστικής του φόρου πράξης λόγω αναδρομικής εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων των άρ. 53 και 58 του Ν.4174/2013 (βλ. άρ. 49 του Ν. 4509/2017).

Ως προς τις με αριθμό-2019 με αριθ. πρωτ./2019 και-2019 με αριθ. πρωτ./2019 ατομικές ειδοποιήσεις υπερημερίας του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974) «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται : α) κατά της εκδοθείσας ατομικής ειδοποίησης ... ».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 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, 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 προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης 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, 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, εν προκειμένω, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, οι με αριθμό-2019 με αριθ. πρωτ./2019 και-2019 με αριθ. πρωτ./2019 ατομικές ειδοποιήσεις υπερημερίας **απαραδέκτως** προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στην υπηρεσία μας, επειδή οι εκ τούτων αναφυόμενες διαφορές ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Ως προς τη με αριθμό/2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους 2002 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ μετά της συμπροσβαλλόμενης με αριθμό/2017 ταμειακής βεβαίωσης της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 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..»

Επειδή στο άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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 τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017), η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης). 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.). Σημειώνεται ότι ο με ΑΦΜ είναι κάτοικος Ην. Βασιλείου.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα στις 06/05/2019**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (60) ημερών για τονκαι την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών για το, από την ημερομηνία που επιδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι στις 29/12/2017, 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 αρ. πρωτ. /06-05-2019 ενδικοφανούς προσφυγής των
..... του με ΑΦΜ και
..... του με ΑΦΜ ως απαραδέκτου.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές αντίγραφο

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.