



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1612

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

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.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, κατοίκου κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου ενημερώθηκε η προσφεύγουσα ότι εκκρεμούν οφειλές της, οι οποίες κατέστησαν ληξιπρόθεσμες λόγω μη καταβολής τους εντός των νομίμων προθεσμιών, συνολικού ποσού (συνολική βασική οφειλή πλέον συνολικών προσαυξήσεων/τόκων/προστίμων εκπροθέσμου καταβολής) 30.187,64 €. Οι οφειλές αυτές αφορούσαν σε άλλα πρόσωπα με ΑΦΜ

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι δεν είναι κληρονόμος του αποβιώσαντος ξαδέλφου της, δεδομένου ότι αποποιήθηκε της σχετικής κληρονομιάς νόμιμα, εμπρόθεσμα και ενώπιον της αρμόδιας αρχής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' και γ' και 8 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: «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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. [...]. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της **πράξης** σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...]. 2. [...]. 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών 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 τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. [...]. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε **πράξης** που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 παρ. 1-4 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την 05.05.2023, ημερομηνία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: «1. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην πράξη προσδιορισμού του φόρου ή στην πράξη επιβολής προστίμων ή στην πράξη εκκαθάρισης του φόρου μετά την έκδοση οριστικής δικαστικής απόφασης ή σε οποιονδήποτε άλλο εκτελεστό τίτλο του άρθρου 45 μέχρι την προβλεπόμενη σε αυτά ημερομηνία πληρωμής η Φορολογική

Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο ατομική ειδοποίηση καταβολής των οφειλών του που δεν έχουν καταβληθεί μέσα στις νόμιμες προθεσμίες πριν τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στα επόμενα άρθρα του Κώδικα. 2. Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί στη λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σύμφωνα με όσα ορίζονται στον Κώδικα. [...]. 3. Στην ατομική ειδοποίηση αναφέρονται: [...]. 4. Η ατομική ειδοποίηση [...] κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 5.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 70 παρ. 11 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την 05.05.2023, ημερομηνία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: «Οι διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα εφαρμόζονται για οφειλές, για τις οποίες αποκτάται εκτελεστός τίτλος από την 1^η.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 παρ. 1 Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων («ΚΕΔΕ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4978/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου: «Πριν από την έναρξη της εκτέλεσης ο οφειλέτης μπορεί να ασκήσει ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και κατά του νομίμου τίτλου. Με την ανακοπή επιτρέπεται η προβολή αντιρρήσεων ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, καθώς και η αμφισβήτηση της ουσιαστικής βασιμότητας της απαίτησης του Δημοσίου, εφόσον ο προσδιορισμός της δεν έχει ανατεθεί σε δικαστήρια ή σε διοικητικές επιτροπές που αποφαινόμενοι με δύναμη δεδικασμένου.»

Επειδή, όπως συνάγεται από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ΚΦΔ και εκείνες του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 και του άρθρου 50 παρ. 4 ΚΦΔ (όπως όλες αυτές οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου), η κατά το άρθρο 63 ΚΦΔ ενδικοφανής προσφυγή 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 **είτε** προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογικής φύσης πρόστιμο (ή απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει αίτηση προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη φορολογική υποχρέωση του ίδιου του αιτούντος, την οποία αυτός αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής, ή, κατά την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. υπ' αριθμ. 2105/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 3, 4 και 5 της απόφασης, ομόφωνα) και υπ' αριθμ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) επίσης του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης, ομόφωνα)), «κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή) **είτε** απορρίπτεται αίτηση περί παύσης της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 ΚΦΔ (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, **πλην όμως** από τη στιγμή που έχει εκδοθεί ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας (και συγκεκριμένα η εν λόγω ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου) συνάγεται ότι τα ποσά που αναφέρονται μέσα σ' αυτήν, ανεξαρτήτως της φύσης τους (φορολογικής ή μη), έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμα και επομένως η προσφεύγουσα δεν μπορεί πλέον κατά νόμον, όπως προκύπτει σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 65 παρ. 1 εδ. β' ΚΕΔΕ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου), ούτε

α) να ζητήσει με αίτησή της ή οποιαδήποτε διοικητική (συνεπώς ούτε με την ενδικοφανή του άρθρου 63 ΚΦΔ) ή δικαστική προσφυγή τη διαγραφή των εν λόγω ληξιπρόθεσμων οφειλών ή έστω την τροποποίησή/διόρθωσή τους, δηλαδή, κατά τη διατύπωση της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 65 παρ. 1 εδ. β' ΚΕΔΕ, να αμφισβητήσει το κατ' ουσίαν βάσιμο των σχετικών απαιτήσεων του Δημοσίου (και γενικότερα να στραφεί κατά της/των πράξης/-ων, από την/τις οποία/-ες πηγάζουν οι οφειλές που εμφανίζονται στην ως άνω ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας), αφού ο προσδιορισμός τους (πριν την περιέλευσή τους στην κατάσταση του ληξιπροθέσμου) είχε κατά νόμον ανατεθεί (κατά χρόνον αρμοδιότητα) για μερικές μεν από αυτές στα διοικητικά δικαστήρια, για ορισμένες δε άλλες στην Υπηρεσία μας (αλλά μπορεί μόνο να στραφεί με ένδικο βοήθημα κατά της ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου), αλλά ούτε και

β) να στραφεί με ενδικοφανή προσφυγή κατά της εν λόγω ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας, αφού αυτή δεν υπάγεται στην κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α' ΚΦΔ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της εν λόγω ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας) έννοια των «πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης», κατά των οποίων επιτρέπεται η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής της διάταξης αυτής (αλλά μπορεί μόνο να στραφεί κατά της ατομικής αυτής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας με ένδικο βοήθημα ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου).

Επειδή, υπό αυτή την έννοια, ενδικοφανής προσφυγή, όπως η υπό κρίση, η οποία στρέφεται κατά της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, είναι **απαράδεκτη** ως **ασκηθείσα κατά μη πράξης**, κατά την προεκτεθείσα έννοια που έχει ο όρος «πράξη» στο άρθρο 63 ΚΦΔ. Κι αυτό, γιατί η προσβαλλόμενη με αυτήν ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας δε συνιστά

α) πράξη προσδιορισμού και επιβολής φόρου ή φορολογικής φύσης προστίμου από τις αναφερόμενες στον ΚΦΔ ή

β) πράξη απόρριψης εν όλω ή εν μέρει αίτησης προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου αναφορικά με συγκεκριμένη/-ες φορολογική/-ές υποχρέωση/υποχρεώσεις της προσφεύγουσας, την/τις οποία/-ες αυτή αμφισβητεί διά της εν λόγω αίτησης επιστροφής, ή πράξη, με την οποία, κατά την προπαρατεθείσα πάγια νομολογία του Συμβουλίου της

Επικρατείας, «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»), ούτε και

γ) αρνητική απάντηση επί αιτήματος για παύση της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 ΚΦΔ (ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη),

αλλά με αυτήν **ενημερώθηκε απλώς** η προσφεύγουσα ότι εκκρεμούν οφειλές της, οι οποίες κατέστησαν ληξιπρόθεσμες λόγω μη καταβολής τους εντός των νομίμων προθεσμιών. Για το λόγο αυτό, 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ 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.