



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1636

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.
- 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 Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου, κατά των κάτωθι ταμειακών βεβαιώσεων που αφορούν σε:

- Πρόστιμα Επιβολής Διοικητικών Κυρώσεων της εταιρείας ως εξής:

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Πρόστιμα Επιβολής Διοικητικών Κυρώσεων (παραβάσεις μέτρων covid 19) της Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ ως εξής:

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

Αριθμός Χ.Κ.

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

6. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ι. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ

Ως προς την εμπρόθεσμη υποβολή της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με την από Έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας:

«...στην υπ' αριθμ. ενδικοφανή προσφυγή δεν προκύπτει ούτε αναφέρεται τότε ο προσφεύγων έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων. Επειδή, τα προσβαλλόμενα πρόστιμα κοινοποιούνται από Κεντρικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, δε δύναται η Υπηρεσία να εκφέρει άποψη για την εμπρόθεσμη άσκηση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. **433/2012 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.** η οποία έγινε δεκτή από τη Γ.Γ.Π.Σ., εφόσον υφίσταται αδυναμία έγκαρτης απόδειξης περί της λήψης γνώσης του περιεχομένου των ηλεκτρονικώς κοινοποιούμενων διοικητικών εγγράφων από το φορολογούμενο, η προσβολή τους καθίσταται απρόθεσμη, και συγκεκριμένα:

«Επί του δεύτερου ερωτήματος

[...]

β) είναι επιτρεπτή η έναρξη δικονομικών (ή διοικητικών) προθεσμιών προσβολής των ηλεκτρονικώς κοινοποιούμενων διοικητικών εγγράφων, εφόσον τηρηθούν οι υπό στοιχ. α' προϋποθέσεις και διαδικασίες, *εν πάση όμως περιπτώσει, η αδυναμία έγκαρτης απόδειξης της παραλαβής των εν λόγω εγγράφων από τον διοικούμενο και της πρόσβασής του σε αυτά, καθιστά, κατ' αποτέλεσμα, απρόθεσμη την ως άνω προσβολή».*

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε στις κατά των προαναφερόμενων ταμειακών βεβαιώσεων και δεν αποδεικνύεται από τα στοιχεία του φακέλου η λήψη γνώσης του περιεχομένου αυτών από τον προσφεύγοντα. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η υπό κρίση προσφυγή **ασκείται παραδεκτώς θεωρούμενη ως εμπρόθεσμη.**

II. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΒΑΣΙΜΟ

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ.

Με τις με αριθμό: Πράξεις Επιβολής Κυρώσεων Διοικητικού Προστίμου της εταιρείας επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα διοικητικά πρόστιμα ποσού 320 ευρώ, 420 ευρώ, 420 ευρώ και 420 ευρώ αντίστοιχα, για παράβαση των διατάξεων περί αστικών συγκοινωνιών.

Τα ποσά αυτά βεβαιώθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ως εξής:

- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη

Περαιτέρω, με τις με αριθμό: Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ Πράξη Επιβολής Προστίμου Α.Τ. Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ Πράξη Επιβολής Προστίμου της

Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ
..... Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ/ΝΣΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ
επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα διοικητικά πρόστιμα ποσού 300 ευρώ (για κάθε παράβαση)
για τη μη χρήση προστατευτικής μάσκας.

Τα ποσά αυτά βεβαιώθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ως εξής:

- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη
- Πράξη

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη διαγραφή των επιβαλλόμενων διοικητικών προστίμων λόγω αδυναμίας πληρωμής αυτών για τους λόγους που αναφέρονται αναλυτικά στην υπό κρίση προσφυγή του, προσκομίζοντας και τα σχετικά έγγραφα .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«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 (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

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, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., 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. ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4174/2013

Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

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 εμπíπτουν 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 σ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 2 του Κ.Φ.Δ.:

«Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α) Φόρο Εισοδήματος,

β) Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.),

γ) Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.),

δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια,
ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τον προσδιορισμό (βεβαίωση) ή είσπραξη των οποίων, κατά την 1η.1.2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περ. α' και β',
στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα».

Επειδή, στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, απαριθμούνται αναλυτικά τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμόζεται ο ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και δεν περιλαμβάνεται σε αυτά η ταμειακή βεβαίωση.

Επειδή, επιπλέον με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

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, στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματος του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι στο πεδίο εφαρμογής της κατ' άρθρο 63 του ΚΦΔ ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι **εκτελεστές πράξεις** ή παραλείψεις των φορολογικών αρχών από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές **διαφορές ουσίας**. Αντιθέτως, δεν υπόκεινται σε ενδικοφανή προσφυγή οι πράξεις που στερούνται εκτελεστότητας. Η τυχόν ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή κατά μη εκτελεστής πράξης είναι, κατά συνέπεια, απορριπτέα ως απαράδεκτη (ΣτΕ 198/2010, 3236/2008, 1683/2008), ενώ και η εκδοθείσα επ' αυτής απόφαση δεν είναι εκτελεστή (ΣτΕ 993/2011, 4327/2000).

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 65** του νέου Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.4978/2022): «1. Πριν από την έναρξη της εκτέλεσης ο οφειλέτης μπορεί να ασκήσει ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και κατά του νόμιμου 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 δεδουλευμένου».

Επειδή, με την **παρ. 1 του άρθρου 217** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999), ορίζεται ότι:

«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, 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 στο πλαίσιο της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων **προβλέπεται η άσκηση**

ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, όλες οι προσβαλλόμενες ταμειακές βεβαιώσεις αφορούν σε πρόστιμα επιβολής διοικητικών κυρώσεων της εταιρείας και της Ελληνικής Αστυνομίας, επομένως δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις προσβαλλόμενες κατά την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. με ενδικοφανή προσφυγή, αλλά ανάγονται στο στάδιο είσπραξης, ως εκ τούτου 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 αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.