



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 30 / 10 / 2023

Αριθμός απόφασης: 1728

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10-06-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, ως κληρονόμος του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ., κατά των:

- με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 1999,
- με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2000,
- με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2001,
- με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2002, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Χολαργού.

6. Τα ως άνω Εκκαθαριστικά Σημειώματα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, ως κληρονόμος του με **Α.Φ.Μ.**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα είναι κληρονόμος του θανόντος πατέρα της του με ΑΦΜ, ο οποίος απεβίωσε την 16-05-2015. Την 1-11-2017 υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Ψυχικού τροποποιητικές δηλώσεις του θανόντος για τα οικονομικά έτη 1999, 2000, 2001 και 2002, για αναδρομικές αποδοχές που είχε λάβει κατά τα έτη αυτά. Οι εν λόγω δηλώσεις εκκαθαρίστηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και εκδόθηκαν:

- Το με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 1999, με τελικό πιστωτικό ποσό 1.912,48 € αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 3.972,63 € (ήτοι διαφορά φόρου 2.060,15 €),
- το με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2000, με τελικό πιστωτικό ποσό 2.263,47 € αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 4.323,64 € (ήτοι διαφορά φόρου 2.060,17 €),
- το με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2001, με τελικό πιστωτικό ποσό 3.608,60 € αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 5.668,76 € (ήτοι διαφορά φόρου 2.060,16 €) και
- το με αριθ. ειδοπ./2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2002, με τελικό πιστωτικό ποσό 3.011,67 € αντί του αρχικού πιστωτικού ποσού 5.071,83 € (ήτοι διαφορά φόρου 2.060,16 €).

Από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού εστάλησαν στην προσφεύγουσα κληρονόμο, οι με αριθ. πρωτ./02-02-2023 και/29-03-2023 Ατομικές Ειδοποιήσεις για την τακτοποίηση των ως άνω οφειλών του θανόντος που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, μέσω συστημένης επιστολής (RE.....GR), καθώς αντίστοιχες κοινοποιήσεις εστάλησαν και στους λοιπούς κληρονόμους.

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν γνώριζε κανέναν από τους κληρονόμους για την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων και την ύπαρξη των ως άνω οφειλών. Η κληρονόμος, με αιτήματά της στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού του θανόντος, ζήτησε αντίγραφα των φορολογικών δηλώσεων του, όπου η Δ.Ο.Υ. ανταποκρινόμενη (με τα αριθ. πρωτ./13-03-2023 και/15-05-2023 έγγραφα της) τους γνωστοποίησε ότι το φυσικό αρχείο έχει καταστραφεί (βάσει των με αριθ./24-02-2015 και/30-04-2019 πρωτοκόλλων καταστροφής). Επίσης η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού την με αριθ./16-05-2023 αίτηση με την οποία ζητούσε για εκείνη και για τους λοιπούς κληρονόμους (τον) διαγραφή των προσαυξήσεων για τα ως άνω ποσά, η οποία έγινε δεκτή με την με αριθ./16-05-2023 Απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού με την προϋπόθεση της ολικής καταβολής του κεφαλαίου, όπου την 01-06-2023 προέβησαν στην ολική εξόφληση των ως άνω οφειλών.

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή της και την ακύρωση – επανεξέταση των ανωτέρω εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

- Αναιτιολόγητη επιβολή φόρου εισοδήματος. Μη νόμιμη έκδοση δεύτερης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1999-2002.
- Παραγραφή αξίωσης Δημοσίου. Έλλειψη νέων στοιχείων για την παράταση αυτής από πενταετή σε δεκαετή.
- Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου να βεβαιώσει ταμειακώς το 2017, οφειλές γεννημένες τα έτη 1999-2002.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ**, 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 της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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 τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες 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 περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.**»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/28-04-2017** Απόφασης του Διοικητή της της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ΚΦΔ (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)», ορίζεται 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 (άρθ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).**»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 3 της Α.1165/22-11-2022** με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.», ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 3 Λοιπές – Μεταβατικές διατάξεις**

2. Για όσα ζητήματα δεν ρυθμίζονται με την παρούσα, εξακολουθεί να ισχύει η ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και οι ΠΟΛ 1069/4.3.2014 και 1081/6.4.2015 Εγκύκλιοι του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 παρ. 1 Κώδικα του Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων («ΚΕΔΕ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4978/2022): «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 αποφαίνονται με δύναμη δεδικασμένου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

[.....]

5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη.»

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και όπως ήδη αναλυτικά παραθέσαμε ανωτέρω, για τον θανόντα πατέρα της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού οικον. ετών 1999, 2000, 2001 και 2002 που αφορούσαν σε αναδρομικές αποδοχές, προέκυψε μείωση του πιστωτικού ποσού φόρου και συγκεκριμένα για το έτος 1999 ποσό 2.060,15 €, για το έτος 2000 ποσό 2.060,17 €, για το έτος 2001 ποσό 2.060,16 € και για το έτος 2002 ποσό 2.060,16 €, η οποία προσδιορίσθηκε κατόπιν έκδοσης των από 01-11-2017 και με αριθ. ειδοπ./2017,/2017,/2017 και/2017 Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων Φόρου Εισοδήματος.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) περιλαμβάνονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, για τις ανωτέρω οφειλές είχε αποσταλεί στην προσφεύγουσα η με α/α/2023 και με αριθ. πρωτ./02-02-2023 Ατομική Ειδοποίηση καταβολής -Υπερμερίας Ληξιπρόθεσμων οφειλών με συστημένη επιστολή μέσω ΕΛΤΑ (RE.....GR), με ημερομηνία κοινοποίησης την 18-02-2023 (σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ.), ήτοι από τα ανωτέρω συνάγεται ότι και στην περίπτωση που θεωρηθεί ότι η προσφεύγουσα κληρονόμος έλαβε για πρώτη φορά γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων προσδιορισμού του φόρου στον ανωτέρω χρόνο 18-02-2023, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή υποβληθείσα την 10-06-2023 κατά των ως άνω εκκαθαριστικών σημειωμάτων ασκείται εκπρόθεσμα και πέραν των 30 ημερών που ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, αφετέρου όπως αναφέρθηκε ανωτέρω τα υπό κρίση ποσά αναφέρονται στην προαναφερθείσα ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερμερίας έχουν καταστεί ήδη 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 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 των πράξεων, από τις οποίες πηγάζουν οι οφειλές που εμφανίζονται στις ως άνω ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής - υπερημερίας), αλλά μπορεί μόνο να στραφεί με ένδικο βοήθημα κατά της ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** ως **απαράδεκτης** της με ημερομηνία κατάθεσης **10-06-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, ως κληρονόμος του με **Α.Φ.Μ.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη 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.