



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/02/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 351

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατά του υπ' αριθ. πρωτ. /04.10.2023 απαντητικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ επί του υπ' αριθ. πρωτ. /20230822/4217 αιτήματός της για διαχωρισμό της οφειλής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ. πρωτ. /04.10.2023 απαντητικό έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ επί του υπ' αριθ. πρωτ. /20230822/4217 αιτήματος της προσφεύγουσας, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αρ. πρωτ. /20230822/4217 αίτημα που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ η προσφεύγουσα ζητούσε το διαχωρισμό ληξιπρόθεσμου χρέους ποσού 8.751,75€ πλέον προσαυξήσεων 9.608,18€ από φόρο εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης οικ. έτους 2012, που βαρύνει την ίδια και είχε βεβαιωθεί στον υπόχρεο (τότε) σύζυγό της (ΑΦΜ). Επί της αίτησης αυτής συντάχθηκε το με αρ. πρωτ. /04.10.2023 απαντητικό έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, σύμφωνα με το οποίο διενεργήθηκε διαχωρισμός της οφειλής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη διαγραφή των ταμειακών προσαυξήσεων που προέκυψαν επί της διαχωρισθείσας οφειλής φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 βάσει του υπ' αριθ. πρωτ. /04.10.2023 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η ίδια ουδέποτε ενημερώθηκε εγκαίρως για την ύπαρξη της οφειλής και η μη εμπρόθεσμη καταβολή της δεν είναι υπαιτιότητά της.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής «ο Κώδικας») καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού (βεβαίωσης) και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με τη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά».

Επειδή, με το άρθρο 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «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 Τυχρά 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 φορολογικών των περ. α' και β', στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα».

Επειδή, με το άρθρο 63 του ίδιου Κώδικα 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης... 5. Μέσα σε εκατόν είκοσι (120) ημέρες από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο,... 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. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά

δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη...».

Επειδή, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) 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. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 65 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.4978/2022) ορίζεται ότι: «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, με την παρ. 1 του άρθρου 217 του ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) 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, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται 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, ως εκ τούτου στο πεδίο της ενδικοφανούς προσφυγής εμπίπτουν οι πράξεις που με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρα 63 Κ.Δ.Δ.). Η δυνατότητα, εξάλλου, άσκησης προσφυγής αφορά πράξεις εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής κατά τα άρθρα 217 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 350/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004, 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, εξάλλου, στο άρθρο 5 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ΚΕΔΕ, ν.δ.356/1974, Α' 90), όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν.1591/1986 (Α' 50), ορίζεται ότι: «Τα χρέη προς το Δημόσιο που βεβαιώνονται στα δημόσια ταμεία και τα τελωνεία του Κράτους γίνονται ληξιπρόθεσμα ως εξής:... 2. Τα χρέη που με βάση το νόμο καταβάλλονται σε δόσεις την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα κατά τον οποίο πρέπει

να καταβληθεί κάθε δόση σύμφωνα με τις σχετικές φορολογικές ή άλλες διατάξεις...», στο δε άρθρο 6 του ανωτέρω Κώδικα, όπως ίσχυε κατά το χρόνο της βεβαίωσης του φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, ορίζεται ότι: «1. Από την πρώτη εργασία, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα που ακολουθεί μετά τη λήξη της προθεσμίας κατά την οποία, σύμφωνα με το προηγούμενο άρθρο, γίνονται ληξιπρόθεσμα χρέη προς το Δημόσιο, επιβάλλονται σ' αυτά προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής. Το ποσοστό της προσαύξησης εκπρόθεσμης καταβολής ορίζεται σε 2.5% για κάθε μήνα καθυστέρησης και η προσαύξηση δεν μπορεί να υπερβεί το 200% του οφειλόμενου κάθε φορά χρέους... 2. Κατά την εκάστοτε είσπραξιν των δημοσίων εσόδων εισπράττεται υποχρεωτικώς και ή επί του καταβαλλομένου ποσού της οφειλής αναλογούσα προσαύξησης λόγω εκπροθέσμου καταβολής... 6. Αναστολαί καταβολής χρεών προς το Δημόσιον και των μετά τούτων συνεισπραττομένων, αναστολαί λήψεως αναγκαστικών μέτρων, ως και διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής παρεχόμεναι υπό των αρμοδίων κατά νόμον οργάνων ή δικαστηρίων, δεν απαλλάσσουν τα χρέη εκ των προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής καθ' ον χρόνον διαρκεί η παρασχεθείσα αναστολή ή η διευκόλυνσις. Το ίδιο ισχύει και για τις αναστολές είτε του νόμιμου τίτλου είτε της ταμειακής βεβαίωσης είτε των πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης, που χορηγούνται στα πλαίσια δικαστικής αμφισβήτησης, για το ποσό που οφείλεται τελικά με βάση τη δικαστική απόφαση...».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι, ανεξαρτήτως της αιτίας της κυρίας οφειλής, οι κατ' άρθρο 6 παρ. 1 του ν.δ.356/1974 επιβαλλόμενοι τόκοι δεν συνιστούν καταλογισμό φορολογικού βάρους, αλλά διοικητική κύρωση που προϋποθέτει την εκπρόθεσμη εξόφληση οποιασδήποτε φύσης βεβαιουμένου χρέους προς το Δημόσιο, συνεισπράττεται δε κατά τον ΚΕΔΕ με την κύρια οφειλή. Συνεπώς, η αμφισβήτηση που αφορά το σύννομο της επιβολής τέτοιας προσαύξησης (έστω και επ' ευκαιρία αίτησης διαγραφής του βεβαιωθέντος σχετικού ποσού φόρου), δεν δημιουργεί φορολογική διαφορά αμφισβητούμενη με προσφυγή αλλά διαφορά, η οποία ανάγεται στο στάδιο είσπραξης ήδη βεβαιωμένου χρέους προς το Δημόσιο, για την οποία προβλέπεται η άσκηση ανακοπής (βλ. ΣτΕ 3391/1999, 2734/1993, 473/1989).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητείται η διαγραφή των ταμειακών προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής που επιβαρύνουν ληξιπρόθεσμη οφειλή βεβαιωθέντος φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012.

Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά, η αμφισβήτηση, εν προκειμένω, του συννόμου της επιβολής των προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής, κατ' άρθρο 6 παρ. 1 του ν.δ.356/1974, ανάγεται στις συνέπειες της μη εξόφλησης χρέους προς το Δημόσιο και ως τέτοια δημιουργεί διαφορά κατά την εκτέλεση, για την οποία προβλέπεται η άσκηση ανακοπής.

Συνεπώς, απαραδέκτως ασκήθηκε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά του υπ' αριθ. πρωτ. 13877/22.03.2022 απαντητικού εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, επί του υπ' αριθ. πρωτ./20230822/4217 αιτήματος της προσφεύγουσας, καθώς η υπό κρίση διαφορά δεν υπάγεται στο άρθρο 63 ΚΦΔ και άρα σε ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη ως απαράδεκτης της από 19/10/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ.
.....

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.