



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 12/02/2018

Αριθμός απόφασης: 1323

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 18/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΖΕΥΓΟΛΑΤΙΟΥ, Τ.Κ. 20001, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/2017 ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και των αναγραφόμενων σε αυτήν ληξιπρόθεσμων οφειλών, βάσει αρ. νομ. τίτλου και ημερομηνία οφειλής «.....»/28-12-2009, «.....»/28-12-2009, «.....»/09-06-2016 και «.....»/09-06-2016 πράξεων καταλογισμού που αφορούν πρόστιμο Ν 820/78 έτους 2009, φόρο κληρονομιάς έτος 2009, δικαστική απόφαση έτους 2016 και πρόστιμο Ν 820/78 έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/2017 ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και των αναγραφόμενων σε αυτήν ληξιπρόθεσμων οφειλών, βάσει αρ. νομ. τίτλου και ημερομηνία οφειλής «.....»/28-12-2009, «.....»/28-12-2009, «.....»/09-06-2016 και «.....»/09-06-2016 πράξεων καταλογισμού που αφορούν πρόστιμο Ν 820/78 έτους 2009, φόρο κληρονομιάς έτος 2009, δικαστική απόφαση έτους 2016 και πρόστιμο Ν 820/78 έτους 2016 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/2017 ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου ειδοποιείται ο προσφεύγων, ως νόμω υπόχρεος (εξ αδιαθέτου κληρονόμος), για ληξιπρόθεσμες οφειλές ποσού 3.648,40 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 1.134,68 €, ήτοι συνολικού ποσού οφειλής 4.783,08 € που αφορούν την θανούσα μητέρα του «.....», ΑΦΜ «.....».

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ

Στην από 20/10/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρονται τα ακόλουθα:

Κατόπιν ελέγχου της κληρονομιάς περιουσίας του «.....», ο οποίος απεβίωσε στις 13-11-1958 («.....»), αρχικά εκδόθηκαν οι με αρ. «.....», «.....», «.....»/1999 πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καθώς και οι με αρ. «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....»/2000 διορθωτικές αυτών και οι με αρ. «.....», «.....», «.....»/1999 πράξεις προστίμου και οι με αρ. «.....», «.....», «.....», «.....», «.....»/2000 διορθωτικές αυτών. Για τις προσφυγές που ασκήθηκαν από τους κληρονόμους (μεταξύ των οποίων και η μητέρα του προσφεύγοντα «.....», με ΑΦΜ «.....») κατά των παραπάνω πράξεων, εκδόθηκαν οι με αρ. «.....» και «.....»/2006 αποφάσεις τους Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου βάσει των οποίων έγιναν δεκτές οι προσφυγές και ακυρώθηκαν για τυπικούς λόγους οι προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα επειδή στις πράξεις δεν είχαν περιγραφεί αναλυτικά τα κληρονομιαία ακίνητα.

Η ΔΟΥ Κιάτου άσκησε έφεση κατά των αποφάσεων και έκανε επανάληψη της διαδικασίας εκδίδοντας τις με αριθμό «.....» έως «.....»/2009 πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καθώς και τις με αρ. «.....»/2009 πράξεις επιβολής προστίμου.

Για τις εφέσεις που ασκήθηκαν από τη ΔΟΥ Κιάτου κατά των πρωτόδικων αποφάσεων, εκδόθηκαν οι με αρ. «.....» και «.....»/2014 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Τρίπολης, οι οποίες έκριναν τελεσίδικα και αμετάκλητα ότι οι αρχικώς εκδοθείσες πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καθώς και οι συναφείς πράξεις επιβολής προστίμου και οι διορθωτικές αυτών όμοιες πράξεις, τυγχάνουν ακυρωτές.

Αναφορικά με την επανάληψη της διαδικασίας και τις νεώτερες εκδοθείσες πράξεις, ασκήθηκαν προσφυγές από τους κληρονόμους (μεταξύ των οποίων και η μητέρα του προσφεύγοντα

«.....», με ΑΦΜ «.....») και εκδόθηκαν οι με αρ. «.....» και «.....»/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου, οι οποίες η μεν πρώτη απέρριψε την προσφυγή και η δεύτερη έκανε δεκτή μόνο την προσφυγή της «.....» που παραστάθηκε στη δίκη και απέρριψε την προσφυγή των υπολοίπων επειδή δεν παραστάθηκαν ούτε προσκομίστηκαν νομιμοποιητικά στοιχεία.

Ο θάνατος της μητέρας του προσφεύγοντος στις 21/02/2008, γνωστοποιήθηκε στην Υπηρεσία τους όχι από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, ως όφειλε να πράξει, αλλά κατόπιν αποστολής πιστοποιητικού οικογενειακής κατάστασης από το Δήμο Βέλου-Βόχας στο οποίο ως κληρονόμοι εξ αδιαθέτου αναφέρονται ο προσφεύγων και η «.....» κάτοικος Καναδά με «.....».

Ο προσφεύγων όφειλε να δηλώσει το θάνατό της μητέρας του στο δικαστήριο και να συνεχίσει ως διάδοχός της τη δίκη για την έκδοση των με αρ. «.....» και «.....»/2016 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου, πράγμα το οποίο ουδέποτε έπραξε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αριθμό πρωτ. «.....»/2017 ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και των αναγραφόμενων σε αυτήν ληξιπρόθεσμων οφειλών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Δεν είναι δυνατόν να γίνει βεβαίωση των καταλογισθέντων με την προσβαλλόμενη πράξη σε βάρος του ποσών, χωρίς να εκδοθεί απόφαση επ' ονόματί του ατομικά ή ως ειδικού ή καθολικού διαδόχου άλλου, που να κρίνει το ουσιαστικό, φορολογικής φύσεως, ζήτημα. Στη προκειμένη περίπτωση δεν προκύπτει ο νόμιμος τίτλος, δυνάμει του οποίου να έχει καταστεί υπόχρεος πληρωμής των ένδικων ποσών. Η μητέρα του «.....» κατά της οποίας εκδόθηκαν οι αρχικές προσβαλλόμενες πράξεις για την εν θέματι κληρονομιά, συμμετείχε στις δίκες αρνούμενη οιαδήποτε υποχρέωσή της μέχρι το θάνατό της που επήλθε το έτος 2008. Οπότε οι εκδοθείσες μετά τον θάνατό της πράξεις πέραν του ότι είναι παντελώς άκυρες αφού εκδόθηκαν κατά ανύπαρκτου προσώπου, όπως εξ άλλου και οι ερήμην της εκδοθείσες σε βάρος της αποφάσεις, δεν θεμελιώνουν την οποιαδήποτε υποχρέωση πληρωμής ποσών επειδή είναι γιός της, δεδομένου ότι ουδέποτε δήλωσε ότι συνεχίζει της δίκη ως κληρονόμος της.

2) Για την εν θέματι κληρονομιά έχει παραχθεί δεδικασμένο. Στη προκειμένη περίπτωση εκδόθηκαν από το Εφετείο Τρίπολης οι με αριθμό «.....»/2014 και «.....»/2014 τελεσίδικες αποφάσεις για την ένδικη κληρονομιά που έκλεισαν οριστικά την εν λόγω φορολογική υπόθεση και ακύρωσαν κάθε σχετική πράξη με την αιτιολογία (που συνομολογήθηκε από την αρχή) ότι το ακίνητο για το οποίο εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν ταυτίζεται με το ακίνητο της κληρονομιάς του «.....». Βάσει των ως άνω αποφάσεων η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου όφειλε να παύσει πάσα εκκρεμή δίκη, πάσα περαιτέρω ενέργεια, συμμορφούμενη προς αυτές.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 20/10/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής:

α) δεν έχει ενημερωθεί το Μητρώο της Υπηρεσίας τους για το θάνατό της μητέρας του προσφεύγοντος, «.....», με ΑΦΜ «.....»,

β) στο πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης που απέστειλε ο Δήμος Βέλου-Βόχας στη Δ.Ο.Υ. Κορίνθου ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της «.....» αναφέρονται ο προσφεύγων και η «.....» κάτοικος Καναδά με «.....».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1885 του Α.Κ., «οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός.»

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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.

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, 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, 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 εκδοθείσης ατομικής ειδοποιήσεως ... ».

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, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται **ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της ενάρξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως**, η οποία ακολουθεί τη νομότυπη **ταμειακή βεβαίωση** του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου. Το περιεχόμενό της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αποτελεί μία περαιτέρω γνωστοποίηση του χρέους και ταυτόχρονα μία προειδοποίηση προς τον φορολογούμενο για την έναρξη διοικητικής εκτέλεσης που επίκειται, σε περίπτωση που δεν τακτοποιηθούν οι οφειλές του. Αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαίωσης, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την αρ. 215/2016 απόφαση της επιτροπής αναστολών του ΣτΕ «....προβλέπεται δε ρητώς και στη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 2 του ν.δ/τος 356/1974 (ΚΕΔΕ), που προστέθηκε με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4224/2013, και στην οποία ορίζονται τα εξής: "Η είσπραξη: α) στην περίπτωση των εκτελεστών τίτλων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) και β) οποιουδήποτε τίτλου, κατ' εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας, συμπεριλαμβανομένων των πράξεων επιβολής πολλαπλών τελών, πραγματοποιείται μόνο δυνάμει του τίτλου. Οι τίτλοι του προηγούμενου εδαφίου καταχωρίζονται στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης, αποκλειστικά για λόγους παρακολούθησης της οφειλής, χωρίς η καταχώρηση να αποτελεί όρο της νομιμότητας της εισπρακτικής διαδικασίας ή της εκτέλεσης [...]". Κατ' ακολουθία τούτων, η τυχόν ασκούμενη ανακοπή κατά της ρηθείσης πράξης καταχώρισης είναι απαράδεκτη, ως στρεφόμενη κατά μη εκτελεστής πράξης. Αντιθέτως, η έκδοση της προβλεπόμενης από τη διάταξη του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας ατομικής ειδοποίησης, επαγόμενη, κατά τα προεκτεθέντα, την επέλευση σοβαρών εννόμων συνεπειών σε βάρος του υποχρέου φορολογικής οφειλής, αποτελεί τη μόνη εκτελεστή πράξη, η οποία εκδίδεται κατά το στάδιο που προηγείται της διαδικασίας της αναγκαστικής εκτέλεσης προκειμένου να εισπραχθεί η οφειλή και, κατ' ακολουθία, παραδεκτώς ασκείται κατ' αυτής η προβλεπόμενη από τη διάταξη του άρθρου 217 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ανακοπή.»

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή** κατά της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά της πράξης αυτής είναι δυνατή μόνο η

άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 20/10/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. «.....»/2017 ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, ασκήθηκε η με αρ. κατάθεσης ΑΚ «.....»/13-10-2017 ανακοπή και η με αρ. κατάθεσης «.....»/13-10-2017 αναστολή εκτέλεσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....», ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.