



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01/03/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 432

**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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ .....

και του ..... με ΑΦΜ ....., κατά: α) του φόρου εισοδήματος υπέρ Βελγικού Δημοσίου, ύψους 61.018,74€, και καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ταμειακής βεβαίωσης με ΑΤΒ ...../25.02.2022 (ΑΧΚ ...../24.12.2021), β) του φόρου εισοδήματος υπέρ Βελγικού Δημοσίου, ύψους 66.019,85€, και καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ταμειακής βεβαίωσης με ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../1/23.12.2021), γ) του φόρου εισοδήματος υπέρ Βελγικού Δημοσίου, ύψους 6.833,35€, και καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής κατά της ταμειακής βεβαίωσης με ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../2/24.12.2021), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ταμειακές βεβαιώσεις με ΑΤΒ ...../25.02.2022 (ΑΧΚ ...../24.12.2021), ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../1/23.12.2021) και ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../2/24.12.2021), των οποίων 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 01/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με Α.Φ.Μ. .... και του ..... με ΑΦΜ ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις ταμειακές βεβαιώσεις με ΑΤΒ ...../25.02.2022 (ΑΧΚ ...../24.12.2021), ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../1/23.12.2021) και ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../2/24.12.2021) της Διεύθυνσης Εισπράξεων και Επιστροφών της ΑΑΔΕ βεβαιώθηκαν σε βάρος των προσφευγόντων φόροι εισοδήματος υπέρ των βελγικών φορολογικών αρχών, ποσού 61.018,74€, 66.019,85€ και 6.833,35€ αντιστοίχως.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν τη διαγραφή των ανωτέρω βεβαιωμένων οφειλών, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Νόμιμη και εμπρόθεσμη η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής διότι ουδέποτε τους κοινοποιήθηκαν πράξεις.
2. Δεν έλαβαν γνώση του οφειλόμενου ποσού φόρου εισοδήματος που επιβλήθηκε από τις βελγικές φορολογικές αρχές.
3. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

4. Παράνομη η διπλή φορολόγηση των ίδιων εισοδημάτων.
5. Μη νόμιμη η επιβολή φόρου επί της πτωχευτικής περιουσίας.
6. Μη νόμιμη κοινοποίηση.
7. Ύπαρξη έννομου συμφέροντος ακύρωσης διοικητικής πράξης.

**Επειδή**, με το άρθρο 1 του ν.4174/2013, ως ίσχυε κατά το χρόνο υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, οριζόταν ότι: «Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής “ο Κώδικας”) καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά».

**Επειδή**, με το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου οριζόταν ότι: «1. 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, Προικίων 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 τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α΄ και β΄. στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα».

**Επειδή**, στο παράρτημα του ίδιου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυσε, απαριθμούνται με τρόπο περιοριστικό τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμοζόταν ο προϊσχύσας Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

**Επειδή**, με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου οριζόταν 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... 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο... 8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης..., 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**, με το άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 οριζομένων 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 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 αναφέρονται 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 350/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004, 2864/1996, 3354/1991).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσβάλλονται οι ταμειακές βεβαιώσεις με ΑΤΒ ...../25.02.2022 (ΑΧΚ ...../24.12.2021), ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../1/23.12.2021) και ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../2/24.12.2021), της Διεύθυνσης Εισπράξεων και Επιστροφών της ΑΑΔΕ, με τις οποίες βεβαιώθηκαν σε βάρος των προσφευγόντων, στο πλαίσιο των διατάξεων για την ενσωμάτωση της Οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων (άρθρων 295 επ. ν.4072/2012), φόροι εισοδήματος υπέρ των βελγικών φορολογικών αρχών, ποσού 61.018,74€, 66.019,85€ και 6.833,35€ αντιστοίχως.

**Επειδή**, με τα δεδομένα αυτά και σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά, η αμφισβήτηση, εν προκειμένω, του συννόμου της βεβαίωσης των απαιτήσεων υπέρ των βελγικών φορολογικών αρχών, ανάγεται στο πλαίσιο της διαδικασίας εξόφλησης χρέους προς αλλοδαπή αρχή και ως τέτοια δημιουργεί διαφορά κατά την εκτέλεση, για την οποία προβλέπεται η άσκηση ανακοπή.

Συνεπώς, απαραδέκτως ασκήθηκε η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά των ταμειακών βεβαιώσεων με ΑΤΒ ...../25.02.2022 (ΑΧΚ ...../24.12.2021), ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../1/23.12.2021) και ΑΤΒ ...../02.03.2022 (ΑΧΚ ...../2/24.12.2021), καθώς η υπό κρίση διαφορά δεν υπάγεται στο άρθρο 63 του ν.4174/2013 και άρα σε ενδικοφανή προσφυγή.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη ως απαράδεκτης** της από 01/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με Α.Φ.Μ. .... και του ..... με ΑΦΜ .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

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.