



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/09/2018
Αριθμός απόφασης: 3818

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **05/04/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **του**, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθ./2018 Αρνητικής Απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επί του από 14/02/2018 ταυτάριθμου αιτήματός του, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2018 Αρνητική Απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επί του από 14/02/2018 ταυτάριθμου αιτήματος του προσφεύγοντος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **05/04/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του**, **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2018 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ απορρίφθηκε το από 14/02/2018 ταυτάριθμο αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητούσε να παραχωρήσει σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 184§9 του ν.4261/2014 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη διάταξη του άρθρου 52§15 του ν.4276/2014), ακίνητα ιδιοκτησίας της κατά πλήρη κυριότητα και κατά ποσοστό 100%, προκειμένου να εξοφληθεί δια συμψηφισμού το ποσό του 50% του βεβαιωθέντος φόρου κληρονομιάς που ανέρχεται στο ποσό των 273.402,36€ (ήτοι $546.804,72\text{€} \times \frac{1}{2} = 273.402,36\text{€}$) (ΑΤΒ/2018).

Συγκεκριμένα, με την ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Α' ΛΑΡΙΣΑΣ απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας διότι:

«Προκειμένου να τύχει εφαρμογής η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα διάταξη είναι απαραίτητη η έκδοση της προβλεπόμενης από το εδ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 82 του Κώδικα Κληρονομιών κανονιστικής πράξης του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δεν έχει εκδοθεί έως σήμερα.

Ως εκ τούτου και μέχρι την έκδοση της ανωτέρω απόφασης, η οποία θα προσδιορίζει τη διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια, δεν είναι εφικτή η εξόφληση του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς με μεταβίβαση στο Ελληνικό Δημόσιο κληρονομαίου ή άλλου ακινήτου.

Η εξόφληση του οφειλόμενου προς το Δημόσιο φόρου γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 1819/1951, του π.δ. 16/1989, του άρθρου 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, καθώς και των σχετικών με το θέμα κανονιστικών Αποφάσεων (ΠΟΛ.1062/26.5.2016, ΠΟΛ.1212/23.11.2012, ΠΟΛ.1110/20.5.2013, ΠΟΛ.1276/27.12.2013), με άμεση πληρωμή από τους οφειλέτες, (μετρητά, επιταγές ή πιστωτικές/χρεωστικές κάρτες), με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού του οφειλέτη, ή με κατάθεση χρημάτων που εισπράχθηκαν για διάφορες αιτίες από άλλες υπηρεσίες, αρχές ή πρόσωπα (όπως απόδοση παρακρατηθέντων ποσών από αποδεικτικό ενημερότητας/βεβαίωση οφειλής κατ' άρθρο 12 Κ.Φ.Δ., απόδοση προϊόντος κατασχέσεων εις χείρας τρίτων, απόδοση πλειστηριάσματος κ.λπ.).

Για τους οφειλέτες που αντιμετωπίζουν οικονομική αδυναμία παρέχεται η δυνατότητα υπαγωγής των βεβαιωμένων οφειλών σε πρόγραμμα ρύθμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α2 (πάγια ρύθμιση) του πρώτου άρθρου του Ν. 4152/2013 ή τις διατάξεις του άρθρου 43 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), υπό τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις και στις κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσες αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1112/2013 και ΠΟΛ 1277/2013.»

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την εξαφάνιση της προσβαλλόμενη πράξης, την εξέταση επί της ουσίας της αίτησής της για παραχώρηση ακινήτων της κληρονομηθείσας περιουσίας της και την ακύρωση των επιβληθέντων τόκων εκπρόθεσμης καταβολής από την υποβολή του αιτήματος της, προβάλλοντας τα εξής:

- Ευθεία εκ του νόμου η πρόβλεψη εξόφλησης φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου. Η διατύπωση του άρθρου 82§6 ΚΦΚ δεν καταλείπει καμία αμφιβολία ότι η ρύθμιση που εισάγει είναι άμεσα εφαρμοστέα.
- Πλήρης η ρύθμιση του νόμου – Δεν απαιτείται η έκδοση Υπουργικής απόφασης για την εφαρμογή της.
- Γνωστή και καθιερωμένη διαδικασία μεταβίβασης ακινήτου για απαλλαγή από φόρο κληρονομίας ήδη από τον ν. 2097/1952, δυνατότητα αναλογικής εφαρμογής ως προς τις διαδικαστικές λεπτομέρειες.
- Μη δυνατότητα της διοίκησης να παρεμποδίζει την εφαρμογή νόμου που ρυθμίζει την άσκηση ατομικού δικαιώματος.

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 παράδοσης 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, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν 4174/2013, 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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε με το σύζυγό της στη Β'Δ.Ο.Υ. Λάρισας στις 20/6/2017 την υπ. αριθμ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία και δήλωσε τα αναφερόμενα σε αυτή ακίνητα.

Επειδή, με βάση τα δηλωθέντα περιουσιακά στοιχεία εξεδόθη από τη Β'ΔΟΥ Λάρισας η υπ' αριθμ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με αξία κληρονομικής μερίδας 51.811,20 ευρώ και με αναλογούντα ποσό φόρου κληρονομιάς με βάση τη συγγενική σχέση με τον κληρονομηθέντα (εξωτικός βαθμός) 9.162,00 ευρώ το οποίο βεβαιώθηκε σε 12 διμηνιαίες δόσεις στο τμήμα εσόδων της Β'ΔΟΥ Λάρισας.

Επειδή, εν συνεχεία, διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω δήλωση φόρου κληρονομιάς και εκδόθηκε η με αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 479.653,26€, πλέον πρόσθετοι φόροι/τόκοι 67.151,46€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 546.804,72€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει των διατάξεων του ν. 3842/2010.

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά της ως άνω οριστικής πράξης άσκησε την υπ' αριθ./2018 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας η Υπηρεσία μας, μετά την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων, εξέδωσε την υπ' αριθ./14-06-2018 απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα **στρέφεται κατά** της υπ' αριθ./2018 Αρνητικής Απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ με την οποία απορρίφθηκε το από 14/02/2018 ταυτάριθμο αίτημα της για παραχώρηση ακινήτων της κληρονομηθείσας περιουσίας της, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 184§9 του ν.4261/2014 (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τη διάταξη του άρθρου 52§15 του ν.4276/2014), προκειμένου να εξοφληθεί δια συμψηφισμού το ποσό του 50% του βεβαιωθέντος φόρου κληρονομιάς που ανέρχεται στο ποσό των 273.402,36€ (ήτοι 546.804,72€ X ½=273.402,36€) (ΑΤΒ/2018).

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ με την προσβαλλόμενη απάντηση απέρριψε την ως άνω αίτηση της προσφεύγουσας με το σκεπτικό ότι *προκειμένου να τύχει εφαρμογής η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα διάταξη είναι απαραίτητη η έκδοση της προβλεπόμενης από το εδ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 82 του Κώδικα Κληρονομιών κανονιστικής πράξης του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δεν έχει εκδοθεί έως σήμερα και εν συνεχεία την ενημέρωσε για θέματα εξόφλησης του οφειλόμενου προς το Δημόσιο φόρου και δυνατότητας υπαγωγής των βεβαιωμένων οφειλών σε πρόγραμμα ρύθμισης.*

Επειδή, η ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, δεν εμπίπτει στα στάδια προσδιορισμού του φόρου – η μόνη τέτοια πράξη είναι η προαναφερόμενη με υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ - και συνεπώς εξ' αυτής δεν αναφέρεται φορολογική διαφορά.

Επομένως, η εν λόγω προσβαλλόμενη απάντηση έχει πληροφοριακό χαρακτήρα και στερείται εκτελεστότητας.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **05/04/2018** 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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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 με υποχρέωση.