



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

29/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4577

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 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 10/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΔΗΜΟΥ ΚΡΩΠΙΑΣ, οδός—, κατά της υπ' αριθμ./23-06-2016 έγγραφης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί της/24-05-2016 αίτησης του προσφεύγοντος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./23-06-2016 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί της/24-05-2016 αίτησης του προσφεύγοντος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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 τη με αριθμ. πρωτ./23-06-2016 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί της/24-05-2016 αίτησης του προσφεύγοντος, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διαγραφής στο σύνολό του από κάθε αρχείο ή κατάλογο της Φορολογικής Διοίκησης, του υφιστάμενου χρέους του προσφεύγοντος, συνολικού ποσού 3.595,17 € (οφειλόμενος κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 2.345,75 €, πλέον προσαυξήσεων, τόκων κλπ, ποσού 1.249,42 €), με συνυπόχρεους: α) την, ΑΦΜ (μητέρα του προσφεύγοντος) και β), ΑΦΜ (πατέρα του προσφεύγοντος).

Με την προσβαλλόμενη έγγραφη απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών απέρριψε το ως άνω αίτημα του προσφεύγοντος, καθόσον με την υπ' αριθμ./23-02-2010 απόφασή του το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές), απέρριψε την ασκηθείσα από 13.12.2004 προσφυγή των: α)και β), ως από κοινού ασκούντες τη γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου τους, κατά των υπ' αριθμ.: α)/04-10-2004 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προαναφερόμενου ανήλικου τέκνου τους φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού 2.775,59 ευρώ (κύριος φόρος 1.586,05 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 1.189,54 ευρώ) και β) 15/04-10-2004 πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο του Ν 820/19978 ύψους 352,16 ευρώ.

Ειδικότερα όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ./23-02-2010 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές), ο προσφεύγων κληρονόμησε με το ευεργέτημα της απογραφής, την γαϊγιά του, η οποία απεβίωσε στις 16.10.1997 χωρίς να αφήσει διαθήκη. Η θανούσα και η κόρη της(μητέρα του προσφεύγοντος) είχαν καταστεί κληρονόμοι του προαποβιώσαντος στις 29.05.1994, συζύγου και πατέρα αντίστοιχα και με την/01.08.1994 (Θ-..../94) δήλωση φόρου κληρονομιάς είχαν δηλώσει την περιελθούσα σε αυτές περιουσία. Η αξία της κληρονομιάς καθορίστηκε από τον φορολογικό έλεγχο σε ύψος μεγαλύτερο του δηλωθέντος και ακολούθως εκδόθηκε η υπ' αριθμ./04-10-2004 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και η υπ' αριθμ./04-10-2004 απόφαση επιβολής προστίμου

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, σε βάρος του ανηλίκου τέκνου ως νόμω υπόχρεου, καθώς η κόρη της θανούσας και μητέρα του ανηλίκου τέκνου, αποποιήθηκε την κληρονομιά της μητέρας της στις 22.12.1997.

Με την ασκηθείσα από 13.12.2004 προσφυγή τους οι: α) και β), ως από κοινού ασκούντες τη γονική μέριμνα του ανηλίκου τέκνου τους, αμφισβήτησαν την νομιμότητα των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και ζήτησαν την ακύρωσή τους ισχυριζόμενοι ότι μη νομίμως εκδόθηκαν σε βάρος του ανηλίκου τέκνου τους, το οποίο είναι εκ του νόμου κληρονόμος με το ευεργέτημα της απογραφής και δεν είχε γεννηθεί η φορολογική του υποχρέωση, καθώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρθρα 1901 και επ.) έκπτωση από το ευεργέτημα της απογραφής επέρχεται αν το ανήλικό τέκνο, εντός έτους από την ενηλικίωσή του, δεν προβεί στην απογραφή της κληρονομικής περιουσίας.

Με την υπ' αριθμ./23-02-2010 απόφασή του το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές), απέρριψε την ασκηθείσα από 13.12.2004 προσφυγή των: α) και β), ως από κοινού ασκούντες τη γονική μέριμνα του ανηλίκου τέκνου τους, και έκρινε ότι νομίμως εκδόθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος οι ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με το ακόλουθο σκεπτικό :

«α) ότι εφόσον οι νόμιμοι εκπρόσωποι (γονείς) του ανηλίκου τέκνου δεν αποποιήθηκαν για λογαριασμό του την κληρονομιά, το τέκνο αυτό, με την παρέλευση της τετράμηνης προθεσμίας του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα προς αποποίηση, θεωρείται ότι αποδέχθηκε την κληρονομιά και κατέστη κληρονόμος, κατά νόμο, με το ευεργέτημα της απογραφής (βλ. και γνμδ ΝΣΚ 83/2007),

β) ότι σύμφωνα με τις διατάξεις που παρατέθηκαν και ερμηνεύτηκαν στη μείζονα σκέψη της παρούσας, η αποδοχή της κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής από ανήλικό, δεν έχει την έννοια ότι αυτός δεν υποχρεούται να καταβάλει το φόρο κληρονομιάς που επιβάλλεται σε βάρος του από την αποδοχή αυτή και ότι αποκτά μία τέτοια υποχρέωση μετά την ενηλικίωσή του, αλλά απλώς, ότι από τότε που το πρόσωπο αυτό έγινε απεριορίστως ικανό, έχει υποχρέωση μέσα σ' ένα χρόνο να κάνει απογραφή της κληρονομιαίας περιουσίας (και όχι να αποδεχθεί ή να αποποιηθεί την κληρονομιά), με την πάροδο δε της προθεσμίας αυτής επέρχεται για το πρόσωπο αυτό έκπτωση από το ευεργέτημα της απογραφής. Η φορολογική υποχρέωση του κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής υφίσταται ανεξαρτήτως από το εάν ο υπόχρεος έχει αποδεχθεί ή όχι την κληρονομιά με αυτό το ευεργέτημα, καθόσον ο φόρος της κληρονομιάς, δεν αποτελεί χρέος η υποχρέωση αυτής, αλλά υποχρέωση του κληρονόμου που απορρέει από την κτήση της κληρονομιαίας περιουσίας, αιτία θανάτου, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν.δ. 118/73 και

γ) ότι, η αποδοχή της κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής, αφενός, δεν αποτελεί λόγο διάφορης εφαρμογής των διατάξεων του ν.δ. 118/73 (βλ. άρθρο 2 παρ. 3 του ιδίου ν.δ/τος),

αφετέρου δεν αποτελεί λόγο μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (βλ. άρθρο 7 του ν.δ. 118/73).»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πρωτ. 31389/23-06-2016 έγγραφης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η προσβαλλόμενη με αριθμ. πρωτ. /23-06-2016 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, δεν εξέτασε ως όφειλε τον σχετικό νόμιμο (καταλυτικό της φερόμενης υποχρέωσής του προς τη Φορολογική Διοίκηση) ισχυρισμό του περί εμπρόθεσμης αποποίησης της κληρονομιάς στην οποία προέβη σύμφωνα με την πάγια νομολογία του ΣτΕ που αναφέρει ότι η προθεσμία αποποίησης για τον ενηλικιούμενο ανήλικο είναι ένα (1) έτος από της ενηλικιώσεώς του. Επικαλείται τις υπ' αριθμ. 2862/2013, 371/2014 και 1884/2015 αποφάσεις του ΣτΕ).

2) Με την από 22.04.2016 αίτησή του, ζήτησε να διαγραφεί στο σύνολό του από κάθε αρχείο ή κατάλογο χρεών της Φορολογικής Διοίκησης, το φερόμενο ως υφιστάμενο χρέος του, λόγω της νόμιμης και εμπρόθεσμης αποποίησής του (στις 16/09/2015) της επαχθείσας κληρονομιάς και όχι την ακύρωση των καταλογιστικών πράξεων της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

3) Η υπ' αριθμ. /23-02-2010 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές) δεν έχει πλέον νόμιμο έρεισμα.

Επειδή ο προσφεύγων κληρονόμησε με το ευεργέτημα της απογραφής, την γιαγιά του, η οποία απεβίωσε στις 16.10.1997 χωρίς να αφήσει διαθήκη. Η θανούσα και η κόρη της (μητέρα του προσφεύγοντος) είχαν καταστεί κληρονόμοι του προαποβιώσαντος στις 29.05.1994, συζύγου και πατέρα αντίστοιχα και με την /01.08.1994 (Θ-...../94) δήλωση φόρου κληρονομιάς είχαν δηλώσει της περιελθούσα σε αυτές περιουσία. Η αξία της κληρονομιάς καθορίστηκε από τον φορολογικό έλεγχο σε ύψος μεγαλύτερο του δηλωθέντος και ακολούθως εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /04-10-2004 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και η υπ' αριθμ. /04-10-2004 απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, σε βάρος του προσφεύγοντος (ανήλικο τέκνο) ως νόμω υπόχρεου, καθώς η κόρη της θανούσας και μητέρα του προσφεύγοντος, αποποιήθηκε την κληρονομιά της μητέρας της στις 22.12.1997.

Επειδή κατά των ως άνω πράξεων ασκήθηκε η 13.12.2004 προσφυγή των: α) και β) ως από κοινού ασκούντες τη γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου τους (προσφεύγων).

Επειδή με την υπ' αριθμ. /23-02-2010 απόφασή του το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές), απέρριψε την ως άνω προσφυγή.

Επειδή ορθώς με τη με αριθμ. πρωτ. /23-06-2016 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί της με αριθμό πρωτ. /24-05-2016 (της Δ.Ο.Υ. Α'

Αθηνών) αίτησης του προσφεύγοντος (αριθμός πρωτ./28-04-2016 της Δ.Ο.Υ. Β΄ Περιστερίου), δεν έγινε το αίτημά του περί διαγραφής στο σύνολό του από κάθε αρχείο ή κατάλογο της Φορολογικής Διοίκησης, του υφιστάμενου χρέους του προσφεύγοντος, συνολικού ποσού 3.595,17 € (οφειλόμενος κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 2.345,75 €, πλέον προσαυξήσεων, τόκων κλπ, ποσού 1.249,42 €), καθόσον το εν λόγω ποσό βεβαιώθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./23-02-2010 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές).

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013) ορίζεται ότι: «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.»

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 αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή σε κάθε περίπτωση η με αρ. πρωτ./23-06-2016 έγγραφη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά έχει βεβαιωτικό χαρακτήρα, συνεπώς δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

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, 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)...., β)...., γ) κατά του νομίμου τίτλου ».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ουσιαστικά στρέφεται κατά της νομότυπης πράξεως ταμειακής βεβαίωσης που διενεργήθηκε συνέπεια της υπ' αριθμ./23-02-2010 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 17^ο Μονομελές).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθμ. πρωτ./23-06-2016 έγγραφης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, επειδή η εκ τούτης αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (αίτημα περί διαγραφής στο

σύνολό του από κάθε αρχείο ή κατάλογο της Φορολογικής Διοίκησης, του υφιστάμενου χρέους, συνολικού ποσού 3.595,17 €, ήτοι οφειλόμενος κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 2.345,75 €, πλέον προσαυξήσεων, τόκων κλπ, ποσού 1.249,42 €), οπότε κατά 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 κατά την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν δύναται να ληφθούν υπόψη η επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα αποφάσεις του ΣτΕ (2862/2013, 371/2014 και 1884/2015), καθόσον αποφαίνονται επί αναιρέσεων κατά αποφάσεων Διοικητικών Πρωτοδικείων και όχι επί διαφορών που ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (διαγραφή υφιστάμενου χρέους).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/08/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).