



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 25.10.2016

Αριθμός απόφασης: 3585

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' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 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 από 27.05.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου οδός αρ., με Α.Φ.Μ., κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθ. πρωτ./31.03.2016 αιτήσεως που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα

στην ως άνω Δ.Ο.Υ. σχετικά με διαγραφή οφειλής και παύσης οποιωνδήποτε μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 30.05.2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27.05.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό

Την 06.05.2004 απεβίωσε η, η οποία κατέλειπε την από 13.03.2004 ιδιόγραφη διαθήκη της, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων κατέστη κληρονόμος ενός διαμερίσματος πολυκατοικίας στο (οδός, αρ.) καθώς και ποσοστό 25% (1/4) εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 1.029 τ.μ. ευρισκόμενο στο Δήμο, στη θέση «.....», επί της οδού, αρ. Το εν λόγω οικόπεδο από τον Δεκέμβριο του 1962 τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, λόγω ρυμοτομίας για τη δημιουργία κοινόχρηστου χώρου (Β.Δ. της ΦΕΚ τευχ. Δ'/.....).

Κατόπιν αυτού, ο προσφεύγων υπέβαλλε προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. την με αριθ./13.04.2005 (Θ/.....) δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία βεβαιώθηκε εις βάρος του ο αναλογούν φόρος κληρονομιάς ποσού 18.703,28 ευρώ επί της αξίας μόνο του διαμερίσματος, χωρίς να συνυπολογιστεί η αξία του οικοπέδου διότι σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 περίπτωση ι) του ν.2961/2001 για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος (αποζημίωσης) ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης.

Η ως άνω διάταξη όμως καταργήθηκε ρητά με την διάταξη του άρθρου 25 παρ. 1 εδαφ. α του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23.04.2010), σύμφωνα με την οποία: «Μέσα σε προθεσμία ενός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες, κατά την ημερομηνία αυτή, είχαν εφαρμογή οι καταργούμενες διατάξεις. Για τον υπολογισμό του φόρου στις υποθέσεις αυτές ως χρόνος φορολογίας λαμβάνεται η ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως». Κατόπιν πρόσκλησης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ./14.04.2011 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ/.....) στην οποία δήλωσε το ποσοστό 25% του ανωτέρω ακινήτου που τελούσε υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση λόγω ρυμοτομίας, στη συνέχεια βεβαιώθηκε σε βάρος του φόρος κληρονομιάς ποσού 55.021,79 ευρώ και εκδόθηκε η με αριθ./13.05.2011 ατομική βεβαίωση οφειλής. Εξαιτίας επικαλούμενης οικονομικής αδυναμίας ο προσφεύγων δεν πλήρωσε ως όφειλε το ποσό αυτό και ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. έλαβε μέτρα

αναγκαστικής είσπραξης της ληξιπρόθεσμης οφειλής και επιπλέον άσκησε σε βάρος του την με αριθ./2013 αίτηση άσκησης ποινικής δίωξης σε βάρος του, εξαιτίας της οποίας καταδικάστηκε σε ποινή φυλάκισης 12 μηνών και για την οποία έχει ασκήσει έφεση.

Ο προσφεύγων, υπέβαλε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. την με αριθ. πρωτ./31.03.2016 αίτηση, με την οποία ζητούσε την διαγραφή της οφειλής του προς το Ελληνικό Δημόσιο ποσού 80.331,82 ευρώ, την παύση από πλευράς του Δημοσίου οποιουδήποτε μέτρου αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του για την είσπραξη του εν λόγω ποσού και την γνωστοποίηση της διαγραφής της οφειλής του στην Εισαγγελία Πρωτοδικών, προκειμένου να αθωωθεί για την πράξη της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, για την οποία έχει καταδικαστεί σε φυλάκιση 12 μηνών.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της σιωπηρής άρνησης της Διοίκησης να κάνει δεκτή την αίτησή του και να διαταχθεί η διαγραφή της οφειλής του προς το Ελληνικό Δημόσιο ύψους 81.432,25 ευρώ, η παύση από πλευράς Δ.Ο.Υ. οποιουδήποτε μέτρου αναγκαστικής εκτέλεσης εναντίον του για την είσπραξη του ως άνω ποσού καθώς και να γνωστοποιηθεί η διαγραφή της οφειλής του στην Εισαγγελία Πρωτοδικών, προκειμένου να αθωωθεί για την πράξη της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, για την οποία έχει καταδικαστεί σε φυλάκιση 12 μηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η απαλλοτρίωση υφίσταντο κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης ενώ κανένα ποσό δεν είχε εισπράξει για αυτή, το ίδιο ισχύει και σήμερα 12 χρόνια μετά την δήλωση αποδοχής κληρονομιάς και πάνω από 50 χρόνια από την υποβολή της απαλλοτρίωσης στο εν λόγω ακίνητο, κατά το χρόνο υποβολής της παρούσας ουδείς έχει προβεί στην καταβολή της αποζημιώσεως ή στην άρση της απαλλοτριώσεως. Για το λόγο αυτό την 27.06.2011 άσκησε προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου κατά της απόρριψης της αιτήσεως που είχε υποβάλλει για άρση της εν λόγω απαλλοτριώσεως, η οποία ακόμη δεν έχει συζητηθεί.
- Το Συμβούλιο της Επικρατείας εν Ολομελεία με την αριθ. 166/2016 Απόφασή του έκρινε το άρθρο 25 του ν.3842/2010, σχετικά με την υποχρεωτική υπαγωγή σε φόρο κληρονομιάς τα κληρονομιαία ακίνητα που έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα και την σχετική προθεσμία υποβολής φορολογικής δήλωσης, είναι ανίσχυρα και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματικά, καθώς αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ. 5 και στο άρθρο 17 του Συντάγματος καθώς και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α.

Σημειωτέον ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., παρόλο που υποβλήθηκε πριν την πάροδο του προβλεπόμενου άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της ως άνω αίτησης, εξετάζεται καθόσον η συντέλεση της τεκμαιρόμενης απόρριψης έχει επέλθει κατά το χρόνο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν.2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας).

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4174/2013, σχετικά με το πεδίο εφαρμογής του Κώδικα:

«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.ΙΑ).

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικιών 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, 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, 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 ειδοποίησης, β) κατά του εκδοθέντος και μη εκτελεσθέντος εντάλματος προσωπικής κρατήσεως και γ) κατά του νόμιμου τίτλου, εκδικάζεται δε υπό των καθ' ύλην αρμοδίων δικαστηρίων κατά τις διατάξεις των άρθρων 583-585 του Κώδικος Πολιτικής Δικονομίας ».

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, 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 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, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης της από 29.03.2016 και με αριθ. πρωτ. αίτησής του για διαγραφή οφειλής και παύση μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης, αφού εμμέσως στρέφεται κατά του με αριθ. και ημερομηνία/13.05.2011 τίτλου βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012),

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27.05.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., ως απαράδεκτης.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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, 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).