



**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 13.10.2016

Αριθμός απόφασης: 3417

## **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 16.05.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., οδός .....

αρ. .., κατά της με αριθ. ....../2016 αρνητικής απάντησης επί της με αριθ. πρωτ. ....../24.02.2016 αίτησής του περί ορθού καταλογισμού γενομένης από τον αιτούντα καταβολής και αλλαγής του προγράμματος ρύθμισης του ν.4321/2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. ....../28.03.2016 αρνητική απάντηση επί της με αριθ. πρωτ. ....../2016 αίτησης του προσφεύγοντος προς την Δ.Ο.Υ. ......., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 23.05.2016 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16.05.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., ατομικά και υπό την ιδιότητά του ως μοναδικός κληρονόμος της αποβιώσασας ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. πρωτ. ....../ 28.03.2016 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... απορρίφθηκε η με αριθ. πρωτ. ....../2016 αίτηση του προσφεύγοντος περί ορθού καταλογισμού γενομένης καταβολής και αλλαγής προγράμματος ρύθμισης ν.4321/2015.

Ο προσφεύγων με την ανωτέρω αίτησή του ζητούσε να καταλογιστεί ορθά η γενόμενη καταβολή των τριάντα έξι χιλιάδων τετρακοσίων εβδομήντα δύο ευρώ και ενενήντα οκτώ λεπτών και δη στο κεφάλαιο του φόρου κληρονομιάς, να αφαιρεθούν οι προσαυξήσεις, τέλη και τόκοι της ρύθμισης λόγω της ως άνω πρόωρης εξόφλησης του κεφαλαίου του φόρου κληρονομιάς και στη συνέχεια επαναπροσδιοριστεί η ρύθμιση του ν.4321/2015 και το ποσό της οφειλής του και να τροποποιηθεί το πρόγραμμα ρύθμισης ν.4321/2015, με την καταβολή του υπολοίπου σε τριάντα συνολικά δόσεις με συνολική έκπτωση επί των προσαυξήσεων κλπ (70%) και να απαλλαγεί από τους τόκους και προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής σύμφωνα με το νέο πρόγραμμα ρύθμισης.

#### Σύντομο Ιστορικό

Τον Σεπτέμβριο του 2014 απεβίωσε η ....., μητέρα του προσφεύγοντος, η οποία κατέλειπε χρέη προς το Δημόσιο, το μεγαλύτερο μέρος των οποίων προέρχονταν από τον αναλογούντα και επιβληθέντα σε αυτήν φόρο κληρονομιάς, ύψους 52.377,84 ευρώ, κατόπιν υποβολής της με αριθ. ....../2013 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και των με αριθ. ....../13 και ....../15 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς και αφορούσαν

την κληρονομιά που περιήλθε σε αυτήν από την ..... και η οποία αποτελείτο από δύο διαμερίσματα στην ..... του Δήμου ..... και ένα κατάστημα στο Δήμο ..... Ο προσφεύγων υπέβαλε αίτηση υπαγωγής των ως άνω οφειλών στο ν.4321/2015 με την οποία ζητούσε να ρυθμιστούν οι οφειλές της αποβιώσασας μητρός του προς τη Φορολογική Διοίκηση σε 100 μηνιαίες δόσεις. Την συνέχεια και προκειμένου να μεταβιβάσει ποσοστό ενός εκ των ως άνω ακινήτων που κληρονόμησε από τη μητέρα του ζήτησε να του χορηγηθεί το απαραίτητο εκ του νόμου πιστοποιητικό του άρθρου 105 ν.2961/2001 περί της οφειλής φόρου κληρονομιάς από την αποβιώσασα μητέρα του, προκειμένου να γίνει η παρακράτηση του ποσού αυτού από το Συμβολαιογράφο και να αποδοθεί στην Δ.Ο.Υ. .... Σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. ..../12.06.2015 πιστοποιητικό του άρθρου 105 του ως άνω νόμου η συνολική οφειλή για φόρο κληρονομιάς ανέρχονταν την 12.06.2015 στο ποσό των 36.742,98 ευρώ και ζητήθηκε παρακράτηση του ποσού αυτού προκειμένου για την εξόφληση του ως άνω φόρου κληρονομιάς. Κατόπιν αυτού η Συμβολαιογράφος ..... παρακράτησε, από το αναλογούν σε αυτόν τίμημα πώλησης, το εν λόγω ποσό, το οποίο απέδωσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... και πιστώθηκε στο συνολικά οφειλόμενο ποσό που είχε ρυθμίσει και όχι στον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς, δίχως μείωση των προσαυξήσεων και τόκων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξεταστεί η αίτησή του και να ακυρωθεί η με αριθ. πρωτ. ..../2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., ώστε: α) να καταλογιστεί ορθά η γενόμενη καταβολή των τριάντα έξι χιλιάδων τετρακοσίων εβδομήντα δύο χιλιάδων και ενενήντα οκτώ λεπτών και δη στο κεφάλαιο του φόρου κληρονομιάς (σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. ..../12.06.2015 πιστοποιητικό άρθρου 105 ν.2961/2001), να αφαιρεθούν οι προσαυξήσεις, τέλη και τόκοι της ρύθμισης λόγω της ως άνω πρόωρης εξόφλησης του κεφαλαίου του φόρου κληρονομιάς και στη συνέχεια να επαναπροσδιοριστεί η ρύθμιση του ν.4321/2015 και το ποσό της οφειλής του, και β) να τροποποιηθεί το πρόγραμμα ρύθμισης του ν.4321/2015, με την καταβολή του υπολοίπου σε τριάντα (30) συνολικά δόσεις με συνολική έκπτωση επί των προσαυξήσεων κλπ. σε ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%) και να απαλλαγεί από τους τόκους και τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής σύμφωνα με το νέο πρόγραμμα ρύθμισης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4321/2015, της ΠΟΛ 1108/15, του ν.2961/01, της ΠΟΛ 1004/2015 και της Πολ 1015/2015, προκύπτει ότι για οφειλές από φόρο κληρονομιάς, η είσπραξη του ποσού που παρακρατείται αφορά οφειλή φόρου κληρονομιάς για την χορήγηση του πιστοποιητικού ή τη σχετική παρακράτηση, και πρέπει να πιστώνεται στο ποσό του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς και όχι έναντι των δόσεων ή της συνολικής οφειλής. Το παρακρατηθέν ποσό έπρεπε να αφαιρεθεί από την οφειλή φόρου κληρονομιάς και ως εκ τούτου πρέπει να αφαιρεθούν οι προσαυξήσεις και τόκοι που είχαν επιβληθεί στις δόσεις αυτές και να αναμορφωθεί το ποσό του οφειλόμενου κεφαλαίου τον Αύγουστο 2015 και μόνο επί του εναπομείναντος ποσού να καταλογιστούν προσαυξήσεις τέλη και τόκοι.

2) Εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. .... απέρριψε την με αριθ. πρωτ. ..../2016 αίτησή του με την αιτιολογία ότι η αίτηση για προκαταβολή ρύθμισης και για υπαγωγή της υπολειπόμενης οφειλής σε άλλο τύπο ρύθμισης έπρεπε να υποβληθεί έως 31.07.2015, ενώ το ορθό είναι ότι η προθεσμία που τάσσεται από τον ν.4321/2015 αφορά αποκλειστικά και μόνο την αρχική αίτηση υπαγωγής στη ρύθμιση, ενώ η αίτηση αλλαγής προγράμματος μπορεί να υποβληθεί οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια της ρύθμισης.

**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, Προικών και Κερδών από Τυχρά 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.»*

Κατά συνέπεια, 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 διαδικαστικών ενεργειών, όπως στην προκειμένη περίπτωση της πίστωσης γενόμενης καταβολής και αλλαγής προγράμματος ρύθμισης.

**Επειδή**, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την αριθ. πρωτ. ..../09.03.2016 αίτησή του ζητά όπως η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προβεί σε ορθή πίστωση γενόμενης καταβολής και αλλαγής προγράμματος ρύθμισης του ν.4321/2015.

**Επειδή**, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθ. ....../28.03.2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... επί της ως άνω αίτησης, καθότι αυτή δεν αποτελεί φορολογική διαφορά που αναφέρεται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών και κατά συνέπεια δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. και της διοικητικής διαδικασίας της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 16.05.2016 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 στην υπόχρεη.

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).