



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 19/11/2018

Αριθμός απόφασης 4702

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. 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ κατοίκου κατά: α) της υπ' αριθ./2011 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 ,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΖΩΓΡΑΦΟΥ β) της υπ. αρ./8-6-2018 Ταμειακής βεβαίωσης έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την α) υπ. αρ./2011 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 ,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΖΩΓΡΑΦΟΥ β) υπ. αρ./8-6-2018 Ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

1).Με την υπ' αρ./2011 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 της Δ.Ο.Υ ΖΩΓΡΑΦΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 74.259 δρχ ή 217,33 €.

2).Με την υπ. αρ./8-6-2018 Ταμειακή βεβαίωση έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 12.225,17 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 18/2/1999 απεβίωσε η, η οποία άφησε κληρονόμο εκ διαθήκης την τότε ανήλικη προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό/2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς στην αρμόδια ΔΟΥ Ζωγράφου (...../1999). Ο φόρος κληρονομιάς που αναλογούσε ήταν 4.162.728 δρχ ή 12.225,17€. Ο φόρος αυτός υπολογίστηκε πάνω στο σώμα της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και συντάχθηκε ο υπ' αρ./1/24.1.2000 χρηματικός κατάλογος της ΔΟΥ Ζωγράφου που εστάλη στη ΔΟΥ Χαλανδρίου.

Εν συνεχεία, εκδόθηκε η υπ' αρ./2011 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, όπου στο ενεργητικό προστέθηκε η αξία των επίπλων και σκευών , οπότε προέκυψε μια διαφορά φόρου της τάξης των 74.259 δρχ ή 217,93 €. Το ποσό αυτό βεβαιώθηκε και εξοφλήθηκε από την προσφεύγουσα άμεσα.

Στις 26/2/2018 η προσφεύγουσα αιτήθηκε να εκδοθεί πιστοποιητικό του άρθρου 105 ν.2961/2001 προκειμένου να μπορέσει να μεταβιβάσει το ακίνητο που κληρονόμησε. Τότε διαπιστώθηκε πως ο φόρος κληρονομιάς που είχε προκύψει από τη δήλωση φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας δεν είχε βεβαιωθεί στο σύστημα του taxis, παρότι είχε υπολογισθεί και συνταχθεί ο χρηματικός κατάλογος.

Ακολούθησε αλληλογραφία ανάμεσα στη ΔΟΥ IB' Αθηνών, ΔΟΥ Χαλανδρίου, τμήμα Εσόδων της ΔΟΥ Χαλανδρίου, τμήμα Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της ΔΟΥ Χαλανδρίου, τη Φορολογική Περιφέρεια Αθηνών, τη Διεύθυνση Εισπράξεων

Τελικώς, βεβαιώθηκε ο ως άνω φόρος κληρονομιάς ποσού 12.225,17 € εις βάρος της προσφεύγουσας με την προσβαλλόμενη/8.6.2018 ταμειακή βεβαίωση της ΔΟΥ Χαλανδρίου, σε εκτέλεση σχετικής οδηγίας της Φορολογικής Περιφέρειας Αθηνών που δόθηκε στη ΔΟΥ IB' Αθηνών για σύνταξη χρηματικού καταλόγου, με το με αρ.πρωτ.ΦΟΡ.ΠΕΡ.ΑΘ. ΕΞ 2018 έγγραφό της.

Εν συνεχεία, εκδόθηκε το αιτούμενο πιστοποιητικό με παρακράτηση του ως άνω ποσού φόρου , από τη συμβολαιογράφο με την δέσμευση να αποδοθεί μέσα σε τρεις ημέρες από τη σύνταξη του συμβολαίου.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν 2961/2001.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου: α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση.

2.Η κληρονομούμενη απεβίωσε στις 18/2/1999 , η δήλωση υποβλήθηκε στις 10/1/2000, η βεβαίωση του φόρου έγινε στις 8/6/2018 με την υπ. αρ./2/2018 ταμειακή βεβαίωση της Δ.Ο.Υ ΧΛΑΝΔΡΙΟΥ , η πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2011 εκδόθηκε στις 10/5/2011 πέρα της τασσόμενης δεκαετίας που είχε δικαίωμα το δημόσιο να εκδώσει πράξη καταλογισμού (σχετική και η εκδοθείσα 1738/2017 ΣΤΕ).

3. Στην περίπτωση μη παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου πρέπει να της χορηγηθεί έκπτωση 10% και να αφαιρεθεί ποσό 1.222,51 € (σύνολο καταβληθέντος φόρου 12.225,17€X 10%).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 1/8/2013.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (...../2011) εκδόθηκε στις 10/5/2011, ήτοι πριν από την 1/8/2013, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς το σκέλος αυτό, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών 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».

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 εκδοθείσας ατομικής ειδοποιήσεως ... ».

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

Επειδή, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της έναρξης της αναγκαστικής εκτελέσεως, η οποία ακολουθεί τη νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου. Το περιεχόμενό της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αποτελεί μία περαιτέρω γνωστοποίηση του χρέους και ταυτόχρονα μία προειδοποίηση προς τον φορολογούμενο για την έναρξη διοικητικής εκτέλεσης που επίκειται, σε περίπτωση που δεν τακτοποιηθούν οι οφειλές του. Αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδिका βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησης, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή σύμφωνα και με την νομολογία (ΣΤΕ 19238/2013) «εκτελεστή διοικητική πράξη στο στάδιο της είσπραξης του εσόδου πριν από την έναρξη της εκτέλεσης είναι η πράξη της ταμειακής βεβαίωσης του χρέους του Δημοσίου («βεβαίωση στενής έννοιας»), η οποία είναι προσβλητή, όχι δε η «ατομική ειδοποίηση» που αποστέλλεται μετά τη βεβαίωση αυτή προς τον οφειλέτη. Τούτο, διότι η «ατομική ειδοποίηση» δεν αποτελεί παρά πράξη απλής ανακοίνωσης της διοίκησης προς το διοικούμενο, η οποία και στερείται εκτελεστού χαρακτήρα. Αυτό άλλωστε προκύπτει ευθέως από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., οι οποίες ορίζουν ρητά ότι η ατομική ειδοποίηση δεν εξομοιώνεται με επιταγή προς πληρωμή, **ενώ η τυχόν παράλειψη της αποστολής της δεν ασκεί καμία επίδραση στο κύρος των λαμβανομένων στη συνέχεια κατά του οφειλέτη αναγκαστικών μέτρων.** Βέβαια, το ανωτέρω άρθρο 73 § 1 Κ.Ε.Δ.Ε. ορίζει ότι η ανακοπή του οφειλέτη μπορεί να ασκηθεί και κατά της ταμειακής ειδοποίησης, τούτου όμως πρόδηλα υπονοεί την αντίστοιχη ατομική εκτελεστή διοικητική πράξη της ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία και μόνο καθιερύεται το εκτελέσιμο δικαίωμα του Δημοσίου, αλλά και η αντίστοιχη υποχρέωση του οφειλέτη ως προς το συγκεκριμένο χρέος».

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή κατά της υπ' αριθμ./8-6-2018 **ταμειακής βεβαίωσης** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ, επειδή η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά της πράξης 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της 28/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκουκατά: α) της υπ' αριθ./2011 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 ,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΖΩΓΡΑΦΟΥ β) της υπ. αρ./8-6-2018 Ταμειακής βεβαίωσης έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΑΝΔΡΙΟΥ, ως απαράδεκτη .

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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 .

