



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 : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 26/11/2019

Αριθμός απόφασης 3238

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 4/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του ΑΦΜ και 2)..... του ΑΦΜ αμφοτέρων κατοίκων οδός κατά της υπ' αριθ. πρωτ...../2019 αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα .

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 4/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των 1) τουκαι 2) τουη 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' αρ. /2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, δεν έγιναν δεκτές οι υπ. αρ. /2019 και /2019 εκθέσεις αποποίησης των προσφευγόντων, που υποβλήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., επί του από 24/4/2019 ταυτάριθμου αιτήματος τους .

Σύντομο ιστορικό

Την 25/4/2010 απεβίωσε ο ΤΟΥ και οι συγγενείς της **πρώτης τάξης** αποποιήθηκαν εμπρόθεσμα την κληρονομιά του αποβιώσαντος και ειδικότερα οι κάτωθι:

Η σύζυγος του αποβιώσαντος το γένος καθώς και τα τέκνα τους, α) ΤΟΥ συζ. και β) ΤΟΥ συζ. οι οποίοι προέβησαν εμπρόθεσμα σε δήλωση αποποίησης κληρονομιάς στις 24/06/2010 ενώπιον του Πρωτοδικείου Ρόδου.

Εν συνεχεία, στις 23/06/2010 κατατέθηκε από τους ΤΟΥ και ΤΟΥ, ως ασκούντες τη γονική μέριμνα των ανήλικων τέκνων τους, - ΤΟΥ και της και - ΤΟΥ και της, αίτηση άδειας αποποίησης κληρονομιάς προς το Μονομελές Πρωτοδικείο Ρόδου, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αρ. /2011 απόφαση του που έκανε δεκτή την ως άνω αίτηση, δημοσιευθείσα στις 26/01/2011 και στη συνέχεια για λογαριασμό των ανήλικων τέκνων τους, βάσει της υπ' αρ. /2011 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου, προέβησαν σε δήλωση αποποίησης της κληρονομιάς του αποβιώσαντος στις 25/04/2010 ΤΟΥ, συνταχθείσης της υπ' αρ. /2011 έκθεσης αποποίησης κληρονομιάς του Πρωτοδικείου Ρόδου.

Επίσης, στις 28/06/2010 κατατέθηκε από τους ΤΟΥ και ΤΟΥ, ασκούντες τη γονική μέριμνα του ανήλικου τέκνου τους - ΤΟΥ , αίτηση άδειας αποποίησης κληρονομιάς προς το Πρωτοδικείο Ρόδου, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αρ. /2011 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Ρόδου που έκανε δεκτή την ως άνω αίτηση, δημοσιευθείσα στις 26/01/2011 και την 11 /02/2011, προέβησαν σε δήλωση αποποίησης της κληρονομιάς του ΤΟΥ

Στη συνέχεια, όσον αφορά τους κληρονόμους της **δεύτερης τάξης**, οι γονείς του αποβιώσαντος, και είχαν προαποβιώσει και το κληρονομητέο ποσοστό τους υπάγεται στα παιδιά τους και αδέρφια του

κληρονομούμενου, α) στην αδελφή του συζ., το γένος, η οποία αποποιήθηκε εμπρόθεσμα (υπ' αριθ./2010 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς του Πρωτοδικείου Ρόδου) β) στον αδελφό του τουο οποίος αποποιήθηκε εμπρόθεσμα (υπ' αριθ./2010 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς του Πρωτοδικείου Ρόδου) και δεν είχε τέκνα και γ) στον ανιψιό του του, υιός της αδελφής του, συζ. που προαποβίωσε, ο οποίος επίσης αποποιήθηκε εμπρόθεσμα (υπ' αριθ./2010 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς του Πρωτοδικείου) και δεν είχε τέκνα.

Η του, συζ , κόρη της συζ. και ανιψιά του κληρονομούμενου αποποιήθηκε επίσης εμπρόθεσμα (υπ' αριθ./2010 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς του Πρωτοδικείου Ρόδου).

Η τελευταία είχε κατά τον χρόνο θανάτου του θείου της δύο ανήλικα τέκνα, τους προσφεύγοντες.

Επομένως, η κληρονομιά του αποβιώσαντος στις 25/04/2010 τουεπήχθη στα ανήλικα κατά τον χρόνο θανάτου του παιδιά της ανιψιάς του, τους προσφεύγοντες κατά ποσοστό ½ εξ αδιαιρέτου εις έκαστον. Οι γονείς των ανηλίκων ως ασκούντες τη γονική μέριμνα και την επιμέλεια αυτών θα έπρεπε να καταθέσουν αίτηση προς το Δικαστήριο για να τους χορηγηθεί άδεια προκειμένου να προβούν σε δήλωση αποποίησης της κληρονομιάς για λογαριασμό των ανηλίκων τέκνων τους προς το αρμόδιο Πρωτοδικείο Ρόδου Η εν λόγω αίτηση θα έπρεπε να κατατεθεί μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών από την αποποίηση της μητέρας των εναγόντων που έλαβε χώρα στις 16/07/2010.

Επειδή, δεν έγινε αποποίηση της κληρονομιάς από τους προσφεύγοντες εντός της τετράμηνης προθεσμίας που ορίζει ο νόμος ,τυγχάνουν κληρονόμοι του θείου της μητέρας τους κατά ποσοστό ½ εξ αδιαιρέτου έκαστος .

Σύμφωνα δε με τα άρθρα 1814,1819,1847,1850,1856,1859 και 1527 του Α.Κ., δεν έγιναν αποδεκτές οι υπ. αρ. 265 και 266/2019 εκθέσεις αποποίησης που υποβλήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Ουδέποτε καταστάθηκαν εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος στις 25.04.2010 θείου της μητέρας τους, του, διότι αγνοούσαν την επαγωγή της κληρονομιάς και την έναρξη της προθεσμίας αποποίησης. Επομένως η πλασματική αποδοχή της εξ αδιαθέτου κληρονομιάς του ως άνω αποβιώσαντος κατά το αναλογούν στον καθένα ποσοστό, είναι άκυρη **λόγω ουσιώδους πλάνης, νομικής και**

πραγματικής καθόσον δεν γνώριζαν ότι όλοι οι εξ αδιαθέτου συγγενείς της πρώτης ,δεύτερης και τρίτης τάξης προέβησαν σε αποποίηση της κληρονομιάς αυτού, ούτε γνώριζαν ότι ο θανών είχε χρέη, ούτε μπορούσαν να γνωρίζουν την επαγωγή της ως άνω κληρονομιάς σε αυτούς λόγω της ανηλικότητας τους. Ο πρώτος ενηλικιώθηκε στις 6/10/2012 και ο δεύτερος στις 25/6/2015 και επί τούτου έχουν ασκήσει την με αρ. κατάθεσης/2019 αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ρόδου.

2.Η αγωγή ασκήθηκε εντός της εξαμήνης προθεσμίας κατ άρθρο 1857 του ΑΚ από τότε που έλαβαν γνώση της επαγωγής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε.

Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατ το άρθρο 1846 ΑΚ. Η επαγωγή της κληρονομιάς είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο. **Μετά τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς, ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενο της.** Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.

Επειδή πλάνη περί τα πράγματα σημαίνει (βιβλ. Ν. Παπαντωνίου Γενικές αρχές του Α.Δ σελ 388) ανακριβή παράσταση της πραγματικότητας. Αυτός που κάνει λάθος αγνοεί την πραγματική κατάσταση και νομίζει ότι κάποια άλλη κατάσταση διαφορετική από την αληθινή είναι η πραγματική.

Ουσιώδης πλάνη σύμφωνα με το άρθρο 141 ΑΚ είναι εκείνη που αναφέρεται σε σημείο τέτοιας σπουδαιότητας, ώστε αυτός που πλανήθηκε αν γνώριζε την αληθινή κατάσταση δεν θα επιχειρούσε την δικαιοπραξία δηλ δεν θα υπέβαλε δήλωση. Και διευκρινίζει στο επόμενο άρθρο 142 ΑΚ, ότι ως ουσιώδης πλάνη θεωρείται εκείνη που αναφέρεται στις ιδιότητες του προσώπου ή του πράγματος, ενώ αντίθετα σύμφωνα με το άρθρο 143 του ΑΚ η πλάνη περί τα προαγωγικά αίτια της βούλησης δεν είναι ουσιώδης.

Εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου έχουμε στις περιπτώσεις που η δήλωση επιφέρει διαφορετικές έννομες συνέπειες από αυτές που ήθελε ο φορολογούμενος. Τυπική περίπτωση έχουμε όταν χρησιμοποιούνται νομικοί όροι στους οποίους ο συναλλασσόμενος δίνει διαφορετική ερμηνεία από αυτήν που έχουν (βιβλ. Ν. Παπαντωνίου σελ 394).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1813 του Α.Κ περί της πρώτης τάξης στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Ως κληρονόμοι εξ αδιαθέτου στην πρώτη τάξη καλούνται οι κατιόντες του κληρονομούμενου. Ο πλησιέστερος απ' αυτούς αποκλείει τον απώτερο της ίδιας ρίζας. Στην θέση κατιόντος που δεν ζει κατά την επαγωγή υπεισέρχονται οι κατιόντες που μέσω αυτού συνδέονται με συγγένεια με τον κληρονομούμενο (διαδοχή κατ ρίζες). Τα τέκνα κληρονομούν κατ' ισομοιρία».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1814 του Α.Κ περί της δεύτερης τάξης στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Στη δεύτερη τάξη καλούνται μαζί οι γονείς του κληρονομούμενου, οι αδελφοί, καθώς και τα τέκνα και **εγγονοί αδελφών** που έχουν πεθάνει πριν απ' αυτόν. Οι γονείς και οι αδελφοί κληρονομούν κατ' ισομοιρία ...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1819 του Α.Κ περί της διαδοχής των τάξεων στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Δεν καλείται στην κληρονομιά συγγενής, εφόσον υπάρχει άλλος συγγενής προηγούμενης τάξης που καλείται ως κληρονόμος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1847 του Α.Κ **«Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών** που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1850 του Α.Κ περί δήλωσης αποποίησης: **«Η αποποίηση είναι άκυρη, αν γίνει μετά την πάροδο της προθεσμίας για αποποίηση. Αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομιά θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή».**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1856 του Α.Κ περί των συνεπειών της αποποίησης : «Αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά **η επαγωγή προς εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε.** Η κληρονομιά : επάγεται σ' εκείνον που θα είχε κληθεί αν εκείνος που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου, η επαγωγή θεωρείται ότι έγινε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου.»

Επειδή σύμφωνα με τα άρθρα του ΑΚ 1510 και 1589, **επί κληρονομιάς που επάγεται σε ανήλικο**, ο οποίος τελεί υπό γονική μέριμνα ή παραμέληση της ανατρεπτικής προθεσμίας αποποιήσεως (τετράμηνης ή ετήσιας κατά περίπτωση), αποτελεί σιωπηρή αποδοχή της κληρονομιάς και καθιστά τον υπό γονική μέριμνα ή επιτροπεία ανήλικο, όπως και κάθε ανήλικο προς δικαιοπραξία, αμετάκλητα κληρονόμο.

Επειδή η ύπαρξη πλάνης και τα επιμέρους γεγονότα που τη συγκροτούν **κρίνονται, όταν πρόκειται για κληρονομιά που επάγεται σε ανήλικο**, από το πρόσωπο των νομίμων αντιπροσώπων του (γονέων, επιτρόπων), οι οποίοι έπρεπε να προβούν σε εμπρόθεσμη αποποίηση της κληρονομιάς για λογαριασμό του ανηλίκου, τηρώντας τις διατυπώσεις της διάταξης του άρθρου 1625 του ΑΚ, ενόψει του ότι, του νόμου μη διακρίνοντας (άρθρα 1847, 1850 του ΑΚ), η προθεσμία της αποποίησης τρέχει και κατά προσώπων που είναι ανήλικα προς δικαιοπραξία (βλ. ΑΠ 173/2014, ΝοΒ 62, σελ. 1434, ΑΠ 333/2004).

Επειδή η αγωγή για την ακύρωση της αποδοχής της κληρονομιάς που οφείλεται σε εξακολουθητική πλάνη, παραγράφεται μετά από ένα εξάμηνο, το οποίο αρχίζει αφότου παρήλθε η κατάσταση αυτή, από την άρση δηλαδή της πλάνης **που ερευνάται μόνο στο πρόσωπο του νομίμου αντιπροσώπου**, ήτοι εν προκειμένω από τις 16/07/2010. Επομένως, η προθεσμία για την άσκηση αγωγής ακύρωσης της πλασματικής αποδοχής της κληρονομιάς του αποβιώσαντος θείου της μητρός από τον πρώτο και τον δεύτερο των προσφευγόντων δια των νομίμων αντιπροσώπων τους έληξε στις 16/01/2011 και βάσει όλων των ως άνω διαλαμβανόμενων οι προσφεύγοντες τυγχάνουν εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος θείου της μητέρας τους.

Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 1710, 1711, 1846, 1847, 1848, 1849, 1850, 1851 και 1850 ΑΚ προκύπτουν τα ακόλουθα: α) Κατά το χρόνο θανάτου του προσώπου η περιουσία του επάγεται αυτοδικαίως στους εκ διαθήκης ή στους εξ αδιαθέτου κληρονόμους του. Το δικαίωμα όμως αυτό της αυτοδικαίως κτήσης της κληρονομιάς είναι προσωρινό και μετακλητό, γιατί τελεί υπό την τιθέμενη από το νόμο διαλυτική αίρεση της εμπρόθεσμης αποποίησης της κληρονομιάς, δηλαδή δικαιούται ο κληρονόμος να αποποιηθεί κατά βούληση την κληρονομιά που έχει επαχθεί σε αυτόν από διαθήκη ή εξ αδιαθέτου, οπότε η κτήση αναιρείται εξ αρχής και θεωρείται σαν να μην έγινε ποτέ, β) η αποποίηση γίνεται με δήλωση στη Γραμματεία του Δικαστηρίου της κληρονομιάς (άρθρο 812 Κ.Πολ.Δ.) **μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών**, που αρχίζει από τότε που ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή και το λόγο της, και γ) αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά, η κτήση αναιρείται εξ αρχής και η επαγωγή σε εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Στην περίπτωση αυτή το μερίδιο του, επάγεται σε εκείνον που θα είχε κληθεί, αν αυτός που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η προθεσμία αρχίζει από τη γνώση της αποποίησης του προηγούμενου αποποιηθέντα και της εξαιτίας αυτής κλήσης του κληρονόμου.

Γνώση της επαγωγής υπάρχει όταν ο κληρονόμος έχει βασίμως πληροφορηθεί την ύπαρξη των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων, η συνδρομή των οποίων επιφέρει την από αυτόν αυτοδικαία κτήση της κληρονομιάς, επομένως τόσο η πλάνη περί τα πράγματα όσο και η πλάνη περί το δίκαιο εμποδίζει την έναρξη προθεσμίας, η οποία δεν αρχίζει αν η από τον κληρονόμο μη γνώση της προς αυτόν επαγωγής και του λόγου της οφείλεται σε άγνοια ή εσφαλμένη γνώση πραγματικών γεγονότων ή νομικών ρυθμίσεων. Σε κάθε περίπτωση απαιτείται θετική γνώση της επαγωγής και του λόγου της και δεν αρκεί η υπαίτια άγνοια, έστω και αν οφείλεται σε βαρεία αμέλεια του κληρονόμου. Και αυτή η ύπαρξη βάσιμων αμφιβολιών δεν επιτρέπει την κίνηση της προθεσμίας (Αστικός Κώδικας Κατ' Άρθρο Ερμηνεία Απ. Γεωργιάδη-Μιχ. Σταθόπουλου σελ 542 επ.). Επιπλέον απαιτείται ο κληρονόμος να γνωρίζει όχι μόνο το γεγονός του θανάτου αλλά και ότι έγινε προσωρινός κληρονόμος, ακόμα και αν η άγνοια οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα. Δεδομένου δε ότι η προθεσμία αποποίησης έχει τεθεί προς διασφάλιση των συμφερόντων του κληρονόμου είναι δε δικαιοπραξία μονομερούς περιέχουσα δήλωση βουλήσεως, μπορεί να ακυρωθεί, **ως και κάθε άλλη δικαιοπραξία, λόγω πλάνης, απάτης απειλής κατά τις γενικές αρχές του αστικού δικαίου, δηλαδή με δικαστική απόφαση**, την έκδοση της οποίας μπορεί να ζητήσει μόνο ο πλανηθείς ή απατηθείς ή απειληθείς ή οι κληρονόμοι αυτών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι:

«1. 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) ΘΕΜΑ: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή),

«Άρθρο 1 Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, η εκτελεστότητα της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988) χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. Το χαρακτηριστικό αυτό της διοικητικής πράξης είναι συνέπεια του ότι με αυτή θεσπίζεται μονομερώς ένας κανόνας δικαίου.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία η επί της προσφυγής αυτής εκδιδόμενη πράξη έχει εκτελεστό χαρακτήρα μόνον αν εκδοθεί ύστερα από νέα έρευνα επί του πραγματικού της υποθέσεως και την υποβολή νέων ουσιωδών στοιχείων, και όχι επί νομικών ζητημάτων, οπότε έχει βεβαιωτικό χαρακτήρα. Περίπτωση νομικής μόνο επανεξετάσεως αποτελεί και η διοικητική πράξη που εκδίδεται χωρίς νέα έρευνα της ουσίας της υπόθεσης. (ΣτΕ 430/2011, ΣτΕ 611/2002, ΣτΕ 3372/1999).

Επειδή, με την υπ' αρ. με αριθμό 2105/2018 απόφαση του ΣτΕ, κρίθηκαν τα εξής: «.....**3.** Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣτΕ 834/2010, ΣτΕ 2062/1968, [ΣτΕ 330/2018](#), ΣτΕ 3416/2017, [ΣτΕ 1215/2017](#), [ΣτΕ 1445/2016](#), ΣτΕ 4603/2012, ΣτΕ 3829/2012, ΣτΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣτΕ 2972-80/2008, ΣτΕ 368/2007, ΣτΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. [2717/1999](#), Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα

των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες μεν με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεδεμένες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.

4. Επειδή, η παρούσα διαφορά, η οποία αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του αιτούντος από το έτος 2015 και εφεξής, είναι ακυρωτική, καθόσον αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου έτους παγκόσμιο εισόδημά του (πρβλ. [ΣΤΕ 330/2018](#) και [ΣΤΕ 1215/2017](#), βλ. εξ αντιδιαστολής και τη [ΣΤΕ 1445/2016](#)).....

5. Επειδή, η κατ' [άρθρο 63](#) του ν. [4174/2013](#) (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως ([ΣΤΕ 1215/2017](#)). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της οποίας η προσβαλλόμενη απόφαση είναι, εξ αυτού του λόγου, ακυρωτέα.

6. Επειδή, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, δεν απαιτείται κατά νόμον η τήρηση της ενδικοφανούς διαδικασίας του [άρθρου 63](#) του ν. [4174/2013](#), η τυχόν άσκηση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές προσφυγής δεν αναστέλλει την προθεσμία για την άσκηση της αιτήσεως ακυρώσεως. Όταν, όμως, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υποδεικνύεται από τη φορολογική διοίκηση, για το εμπρόθεσμο της αιτήσεως ακυρώσεως αρκεί αυτή να ασκείται εντός εξηκονθημέρου από της επιδόσεως της απορριπτικής της προσφυγής πράξεως ή από της συντελέσεως της σιωπηρής απορρίψεως της. Εν προκειμένω, η μεν άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υπεδείχθη στον αιτούντα από τη φορολογική διοίκηση, με σχετική έγγραφη σημείωση επί του σώματος της αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της οικείας Δ.Ο.Υ., η δε κρινόμενη αίτηση κατατέθηκε, ως προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης την 11η Ιανουαρίου 2017, ήτοι την εικοστή ημέρα από της εκδόσεως της αποφάσεως της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (20.12.2016), η οποία έλαβε χώρα εντός της κατ' [άρθρο 63 παρ. 5](#) του ν. [4174/2013](#) προθεσμίας. Εμπροθέσμως, κατά

συνέπεια, με την κρινόμενη αίτηση προσβάλλεται η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης (...../2016), με την οποία απερρίφθη, κατά τα ήδη εκτεθέντα, το αίτημα περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του αιτούντος.....».

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αρ. 1570/2010 απόφαση του Αρείου Πάγου, η αποδοχή ή αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες. Αυτό σημαίνει ότι μπορεί ν' ακυρωθεί με τελεσίδικη διαπλαστική απόφαση μετά από κατάθεση αγωγής στα αρμόδια δικαστήρια.

Σημειωτέον, επίσης, ότι προσφεύγοντες έχουν ασκήσει αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ρόδου προκειμένου να επιτύχουν την ακύρωση της πλασματικής αποδοχής της ίδιας κληρονομίας, επομένως ως προς αυτούς το ζήτημα θα κριθεί από τα πολιτικά Δικαστήρια (τα οποία εξάλλου είναι και τα κατά νόμο αρμόδια αφού προβλέπεται ειδικό ένδικο βοήθημα που σκοπεύει στην ακυρωσία της αποδοχής, βλ. Ι. Σ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗ, Κληρονομικό Δίκαιο, Αντ. Ν. Σάκκουλας, Αθήνα – Κομοτηνή, 2002, σελ.401-402, *Η ακυρωσία της αποδοχής*, βάσει του άρθ. 1857 εδ. β' του Α.Κ).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 4/7/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, ΑΦΜ και 2) του, ΑΦΜ αμφοτέρων κατοίκων, οδός κατά της υπ' αριθ. πρωτ...../2019 αρνητικής απάντησης αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ.

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 ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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

