



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 4/2/2020

Αριθμός απόφασης 277

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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)», όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει

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 7/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της χήρας ΑΦΜ, κατοίκου, δια του αντικλήτου της του κατοίκου επί της οδού κατά:α) της με αρ. πρωτ./2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, β)της με αρ. πρωτ./2019 γνωστοποίησης ύπαρξης κληρονομικών οφειλών 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 7/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της χήρας, 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:

Με την υπ' αρ./2019 αρνητική απάντηση , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, δεν έγινε δεκτή η υπ. αρ./2019 αποποίηση κληρονομιάς του αποβιώσαντος στις 19/3/2015

..... και η υπ. αρ.-/.....-2019 αποποίηση κληρονομιάς του αποβιώσαντος στις 11/11/2014 που υποβλήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από την προσφεύγουσα, με το από 2/8/2019 ταυτάριθμο αίτημα της.

Σύντομο ιστορικό

Την 11/11/2014 απεβίωσε ο του και κατέλειπε κατά τον χρόνο θανάτου του, ως κληρονόμο την κόρη του η οποία αποποιήθηκε εμπρόθεσμα.

Την 19/3/2015 απεβίωσε ο του και κατέλειπε κατά τον χρόνο του θανάτου του κληρονόμους, την σύζυγό του και το εγγόνι του-....., οι οποίες εμπρόθεσμα αποποιήθηκαν την υπαχθείσα σε αυτούς κληρονομιά.

Μετά την εμπρόθεσμη εντός τετραμήνου από τον θάνατο των κληρονομούμενων, αποποίηση της κληρονομιάς του εκ μέρους των καλούμενων στην πρώτη τάξη εξ αδιαθέτου κληρονόμων αυτών, η προς αυτούς επαγωγή θεωρείται ότι ουδέποτε έγινε (ΑΚ1856) και η κληρονομιά του επήχθη στους κατά διαδοχή καλούμενους θείους του πρώτου και αδελφή του δεύτερου (γ τάξη), και αφού δεν υπήρχαν καλούμενοι στην β τάξη.

Σε βάρος του αποβιώσαντος του που απεβίωσε στις 19/3/2015 υφίστανται βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους 816.406,46 € και για τον αποβιώσαντα του που απεβίωσε στις 11/11/2014 υφίστανται ληξιπρόθεσμες ατομικές οφειλές 6.729,63 €

Σε βάρος της εταιρείας με ΑΦΜ υφίστανται βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους 49.088,32 €, οι οποίες βαρύνουν τον αποβιώσαντα του που ήταν διαχειριστής της εταιρείας .

Κατόπιν των ανωτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέστειλε στον του το με αρ. πρωτ.-/2019 έγγραφο-γνωστοποίηση των οφειλών που του αναλογούν ως κληρονόμος των ανωτέρω, κατά ποσοστό 33,33%. Το ίδιο ποσοστό αναλογεί και στον αδελφό του ο οποίος απεβίωσε στις 8/7/2016 και στην κληρονομική μερίδα εισήλθε η σύζυγός του χήρα

Στην προσφεύγουσα γνωστοποιήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/2019 ατομικής ειδοποίησης η ύπαρξη ληξιπρόθεσμων οφειλών, συνολικού ποσού ΕΥΡΩ εβδομήντα δύο χιλιάδων εξακοσίων πενήντα έξι και σαράντα τεσσάρων λεπτών (€ 72.656,44), από το οποίο ποσό € 35.895,84 ληξιπρόθεσμο κύριος φόρος, ποσό €36.760,60 προσαυξήσεις, λόγω του ότι όπως αναφέρεται παραπάνω, κατέστην κληρονόμος των του και – του, οι οποίοι απεβίωσαν την 19/3/2015 και 11.11.2014, αντίστοιχα, συγγενών του επίσης αποβιώσαντος συζύγου της, ο οποίος απεβίωσε στη την 8/7/2016.

Στην συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις με αρ. πρωτ. και/2019 αιτήσεις, με τις υπ. αρ. και/2019 εκθέσεις αποποίησης κληρονομιάς των αποβιωσάντων την 11/11/2014 του, και την 19/3/2015 του του, **οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές** σύμφωνα με το υπ. αρ. πρωτ...../2019 έγγραφο της αρμόδια Δ.Ο.Υ.

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

1.Από το έτος 1970, είναι μόνιμος εξωτερικού - κάτοικος και ειδικότερα της πόλης του Ηνωμένων Πολιτειών, Αμερικής (....., όπου μετανάστευσε τότε με τον σύζυγό μου

Το καλοκαίρι του έτους 2016, σε επίσκεψή στην Ελλάδα, ο σύζυγός της κατά τη διάρκεια μπάνιου στη θάλασσα υπέστη ανακοπή καρδιάς και πνίγηκε, σε ηλικία εβδομήντα επτά (77) ετών.

Λόγω της μετανάστευσης της στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής και λόγω του ότι διατηρεί ακίνητη περιουσία στην Ελλάδα, είχε ορίσει ως φορολογικό εκπρόσωπό της και αντίκλητο την αδελφή της του, κάτοικο, προκειμένου να παραλαμβάνει τυχόν αλληλογραφία της με τις Φορολογικές Αρχές, αναφορικά με τις φορολογικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται για την ακίνητη περιουσία της.

Την 12η Αυγούστου 2019, κοινοποιήθηκε στην παραπάνω εκπρόσωπό της, η με αύξοντα αριθμό/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 ατομική ειδοποίηση με θέμα τακτοποίηση ληξιπρόθεσμων οφειλών, με την οποία της γνωστοποιήθηκαν τα εξής:

«Σας γνωστοποιούμε ότι, μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στα ηλεκτρονικά αρχεία της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων την 7/8/2019, εκκρεμούν οφειλές σας, οι οποίες κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, λόγω μη καταβολής τους εντός των νομίμων προθεσμιών. Αναλυτική εικόνα αυτών παρατίθεται στον παρακάτω πίνακα, με τις αντίστοιχες επιβαρύνσεις μέχρι την ανωτέρω ημερομηνία (στήλη 9), οι οποίες συνεχίζουν να υπολογίζονται μέχρι την τελική εξόφληση των οφειλών», ενώ ήταν συμπληρωμένη χειρόγραφα η αιτιολογία καταλογισμού των οφειλών αυτών, ήτοι:

Ως κληρονόμος του – με ΑΦΜ και ως κληρονόμος του με ΑΦΜ, για ατομικές οφειλές και για οφειλές της εταιρίας, με ΑΦΜ

Το δε συνολικό ποσό των οφειλών, ανήρχετο σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα στο ποσό των ΕΥΡΩ εβδομήντα δύο χιλιάδων εξακοσίων πενήντα έξι και σαράντα τεσσάρων λεπτών (€ 72.656,44), από το οποίο ποσό € 35.895,84 ληξιπρόθεσμη οφειλή και ποσό € 36.760,60, ως προσαυξήσεις.

Μία ακριβώς ημέρα μετά την παραλαβή του παραπάνω εγγράφου – ατομικής ειδοποίησης της ΑΑΔΕ, η εντολοδόχος της, παρέλαβε και την υπ'αριθμό πρωτοκόλλου/2019 επιστολή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, το είχε ως θέμα την γνωστοποίηση κληρονομιάς και στην οποία μεταξύ άλλων αναφερόνταν τα εξής :

«Μετά το θάνατο του (σύζυγος της προσφεύγουσας) με Α.Φ.Μ. στις 08/07/2016, ο οποίος ήταν κληρονόμος των: και – με ποσοστό 33,33% και για τον οποίο εσείς τυγχάνετε κληρονόμος του κατά ποσοστό 25%, ήτοι κατά ποσοστό 8,33% σας ενημερώνουμε ότι:

A. σε βάρος του οφειλέτη του με ΑΦΜ που απεβίωσε στις 19/03/2015 υπάρχουν βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους € 816.406,46 (κεφάλαιο € 405.487,40 & προσαυξ. € 410.919,06) οι οποίες σας βαρύνουν ως κληρονόμο κατά ποσοστό 8,33% (ήτοι σύνολο € 68.007,06, κεφ. € 33.777,35 & προσαυξ. € 34.229,71),

B. σε βάρος του οφειλέτη – του με ΑΦΜ που απεβίωσε στις 11/11/2014 υπάρχουν βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους € 6.729,63 (κεφάλαιο € 4.997,32 & προσαυξ. € 1.732,31) οι οποίες σας βαρύνουν ως κληρονόμο κατά ποσοστό 8,33% (ήτοι σύνολο € 560,41, κεφ. € 416,16 & προσαυξ. € 1144,25),

Γ. σε βάρος της εταιρίας με ΑΦΜ υπάρχουν βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους € 49.088,32 (κεφάλαιο € 20.436,33 & προσαυξ. € 28.651,99) οι οποίες σας βαρύνουν ως κληρονόμο του –, που ήταν ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ της εταιρίας με λήξη διάρκειας 12/5/2012, κατά ποσοστό 8,33% (ήτοι σύνολο € 4.088,97, κεφ. € 1.702,33 & προσαυξ. € 2.386,64).....

Ευθύς ως έγινε αντιληπτή η επαγωγή σε αυτήν της κληρονομιάς, προσήλθε στο Ειρηνοδικείο και υπέβαλε μέσα σε επτά μόλις ημέρες από την κοινοποίηση σε αυτήν των παραπάνω εγγράφων - ατομικής ειδοποίησης και γνωστοποίησης κληρονομιάς - τις με αριθμό καταθέσεως/2019 και/2019 εκθέσεις αποποίησης κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου, με τις οποίες αποποιήθηκε και με τη σειρά της, των παραπάνω υπερχρεωμένων κληρονομιών, την ύπαρξη των οποίων, δεν μπορούσε καν να φαντασθεί, όχι μόνο ότι υπήρχαν, αλλά θα εμφανιζόταν μάλιστα ως κληρονόμος αυτών, υπόχρεη στην πληρωμή τους.

Με την υποβολή των παραπάνω δηλώσεων αποποίησης κληρονομιάς, άμεσα υπέβαλε προς την ΑΑΔΕ Γενική Διοίκηση Φορολογικής Διοίκησης, την από 20/8/2017 επιστολή της, η οποία ωστόσο με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/2019 έγγραφό της απάντησε ότι δεν γίνονται δεκτές οι παραπάνω δηλώσεις αποποίησης, καθόσον σύμφωνα με τα αναφερόμενα σ' αυτό, η αποποίηση δεν έγινε εντός της προθεσμίας τεσσάρων μηνών, και δεδομένου ότι δεν συνέτρεχαν λόγοι αναστολής ή παράτασης της προθεσμίας αυτής, η αποποίηση τυγχάνει εκπρόθεσμη και σύμφωνα με αυτά τυγχάνω κληρόνομος.

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 κατά 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).

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 αυτοδίκαιης κτήσης της κληρονομίας είναι προσωρινό και μετακλητό, γιατί τελεί υπό την τιθέμενη από το νόμο διαλυτική αίρεση της εμπρόθεσμης αποποίησης της κληρονομίας, 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 κληρονομίας (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 αυτοδίκαια κτήση της κληρονομίας, 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 μονομερής 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 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 η προσφεύγουσα έχει ασκήσει αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου προκειμένου να επιτύχει την ακύρωση της πλασματικής αποδοχής της ίδιας κληρονομίας, επομένως ως προς αυτή 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 ακυρώσιμότητα της αποδοχής. (βλ. Ι. Σ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗ, Κληρονομικό Δίκαιο, Αντ. Ν. Σάκκουλας, Αθήνα – Κομοτηνή, 2002, σελ.401-402, Η ακυρώσιμότητα της αποδοχής, βάσει του αρ. 1857 εδ. β' του Α.Κ.)

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.

Επειδή η ακυρώσιμότητα της αποδοχής προβλέπεται βάσει του άρθρ. 1857 εδ. β' του Α.Κ. ενώπιον των κατά νόμο αρμόδιων Πολιτικών Δικαστηρίων (βλ. Ι. Σ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗ, Κληρονομικό Δίκαιο Αντ. Ν. Σάκκουλας, Αθήνα – Κομοτηνή, 2002, σελ.401-402).

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ. αρ. πρωτ...../8-8-2019, γνωστοποίησης κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ προς τον του ασκείται απαράδεκτως, διότι δεν αφορά την ίδια.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της 7/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της χήρας ΑΦΜ, κατοίκου, δια του αντικλήτου της του κατά της με αρ. πρωτ. /2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, ως απαράδεκτης.

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 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 .