



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 20-11-2020

Αριθ.αποφ.:2424

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
 - γ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30-08-2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με αριθ. πρωτ...../25-06-2020 ενδικοφανή προσφυγή του
..... **ΤΟΥ** με ΑΦΜ, κατοίκου οδός
..... Τ.Κ....., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του
προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επί της με αριθ. πρωτ...../2020 αίτησης
επιστροφής φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 και τα
προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις από 29-06-2020 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ.πρωτ...../25-06-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... **ΤΟΥ** με ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής

απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επί της με αριθ. πρωτ...../2020 αίτησης επιστροφής φόρου κληρονομίας, (μετά την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της αίτησης στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ) η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό

Στις 25-07-2004 απεβίωσε στην Νέα Νότιο Ουαλία της Αυστραλίας ο του ο οποίος κατέλειπε ως κληρονόμους του εξ αδιαθέτου, τον προσφεύγοντα (αδελφό) σε ποσοστό 50% και τους του και του(ανήψια) σε ποσοστό 25% στον καθένα, σε 8 (οκτώ) οριζόντιες ιδιοκτησίες επί οικοδομής στην πόλη της στη θέση επί των οδών και

Στις 23-07-2007 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ η με αριθ...../2007 αρχική δήλωση κληρονομίας (αριθ. φακέλου ΒΚΕ/2004), όπου δηλώθηκαν τα ανωτέρω περιελθόντα στους κληρονόμους περιουσιακά στοιχεία, συνολικής αξίας 455.502,71€ και αξία μερίδας 227.751,00€, για την οποία του καταλογίστηκε συνολικός φόρος **48.143,00€** (κύριος φόρος 38.825,00€ πλέον πρόσθετος φόρος 9.318,00€), βάσει των διατάξεων του Ν.3091/2002 (κατηγορία Β΄- αδελφός).

Στη συνέχεια εκδόθηκε η από 30-10-2003 ιδιόγραφη διαθήκη του κληρονομούμενου δημοσιευθείσα με το με αριθ./2004 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου, με την οποία εγκατέστησε ως κληρονόμους του, την του και τον σύζυγό της του

Μετά τη αγωγή που άσκησε ο προσφεύγων κατά των ως άνω δύο (2) συγκληρονόμων, για αναγνώριση ακυρότητας της διαθήκης του κληρονομούμενου, εκδόθηκε η με αριθ...../2008 αποφ. του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η οποία απορρίπτει την αγωγή. με το σκεπτικό ότι ο διαθέτης είχε ικανότητα σύνταξης διαθήκης.

Στη συνέχεια απορρίφθηκε η έφεση του προσφεύγοντος και των ανηψιών του με την έκδοση της με αριθ...../2011 απόφ. του Διοικητικού Εφετείου και επικυρώθηκε η εγκυρότητα της επίμαχης ιδιόγραφης διαθήκης.

Στις 31-05-2013 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ από τους ανηψιούς του και του, η με αριθ./2013 ανακλητική δήλωση κληρονομίας με βάση την με αριθ...../2011 απόφαση και δόθηκε αντίγραφο αυτής προκειμένου να ακολουθήσει ανάκληση της αποδοχής και καταχώρηση της ανάκλησης στο Υποθηκοφυλακείο.

Με την με αριθ...../2018 απόφ. του Δικαστηρίου του Αρείου Πάγου Γ΄ Πολιτικό Τμήμα, που παραστάθηκε ο προσφεύγων μετά του πληρεξουσίου δικηγόρου του, απορρίπτεται η αίτηση αναίρεσής του.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε στις 28-01-2020 την με αριθ. πρωτ./2020 αίτηση περί επιστροφής φόρου κληρονομίας ποσού 48.143,00€ επικαλούμενος την ανωτέρω απόφαση του Αρείου Πάγου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της με αριθ. πρωτ./2020 αίτησης και την επιστροφή του φόρου κληρονομίας ποσού 48.143,00€ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος πλέον των τυχόν προβλεπόμενων τόκων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί «παράβασης κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου και παράνομη τη μη επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος του επίδικου φόρου κληρονομίας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «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. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 της από 30-03-202 Π.Ν.Π. ΦΕΚ Α 75/30-03-2020, οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από την 11η Μαρτίου 2020 έως και την 31η Μαΐου 2020 αναστέλλονται για εξήντα (60) ημέρες.

Επειδή όσον αφορά την προθεσμία προσβολής της σιωπηρής απόρριψης αυτή έληγε αρχικά στις 28-05-2020, οπότε σύμφωνα με την ως άνω διάταξη, επεκτείνεται μέχρι 27-07-2020.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ. α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία:

α)η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 62 του Ν. 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

- α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και
- β) μέσα σε ένα έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος διέμενε στην αλλοδαπή, κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

- α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους.
- β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 & 2 του άρθρου 72 του Ν.2961/2001 επιτρέπεται η ανάκληση της δήλωσης φόρου κληρονομίας λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου. Η ανάκληση δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.

Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει πριν από την επίδοση στον υπόχρεο της πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με νέα δήλωση, η οποία υποβάλλεται το αργότερο ένα έτος πριν από τη συμπλήρωση του χρονικού ορίου κατά το οποίο το δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος για επιβολή φόρου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.3 του Ν. 2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

3. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

- α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,
- β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,
- γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101 και
- δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 100 του Ν.2961/2001 ορίζεται ότι σε περίπτωση που μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου, ενεργείται νέα εκκαθάριση του αναλογούντος φόρου από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου. Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης,

Αν ο λόγος της νέας εκκαθάρισης γεννηθεί μετά την οριστική περαίωση της υπόθεσης, η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από την γέννηση του λόγου της νέας εκκαθάρισης και πάντως όχι πέραν της δεκαετίας από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και εφόσον δεν υπεβλήθη δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή. Μετά τη συμπλήρωση των προθεσμιών αυτών δεν είναι επιτρεπτή η νέα εκκαθάριση του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 43 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε

άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

Η παρ.43 του άρθρου 72 προστέθηκε με την περ. 21 της υποπαρ.Δ2 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/07-04-2014), που ορίζεται ότι: με την περίπτωση 21 διευκρινίζεται, προς άρση οποιασδήποτε ερμηνευτικής αμφιβολίας ήθελε θεωρηθεί ότι υπάρχει μετά την θέση σε ισχύ των διατάξεων του Κώδικα, ότι, εφ' όσον είτε με τροποποιητική φορολογική δήλωση είτε με σχετικό αυτοτελές αίτημα ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, έχει προβληθεί ή προβάλλεται από φορολογούμενο αξίωση επιστροφής φόρου, που αφορά σε φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, για τα σχετικά με τον χρόνο της παραγραφής της αξίωσης αυτής, εφαρμόζονται τα ισχύοντα σε κάθε φορολογία, είτε βάσει ειδικής είτε βάσει γενικής διάταξης, μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 177 παρ. 1 εδ. α' περ. α' και εδ. β' του Ν. 4270/2014: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται οι διατάξεις: α. Των άρθρων 1 έως και 108 και του άρθρου 110 του Ν. 2362/1995. β. [...]. γ. [...]. δ. [...]. Οποιαδήποτε υφιστάμενη αναφορά στις καταργούμενες κατά τα ανωτέρω διατάξεις νοείται στο εξής ως αναφορά στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου.» Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 183 παρ. 1 και 2 περ. γ' εδ. α' Ν. 4270/2014: «1. Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος νόμου αρχίζει από την 01-01-2015, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε αυτές ή στην επόμενη παράγραφο. 2. Ειδικότερα: α. [...]. β. [...]. γ. Οι διατάξεις του Υποκεφαλαίου 12 του Κεφαλαίου Β' του Μέρους Δ' ισχύουν για απαιτήσεις του Δημοσίου που βεβαιώνονται προς είσπραξη μετά την 01-01-2015, καθώς και για απαιτήσεις σε βάρος του Δημοσίου που γεννώνται μετά την ημερομηνία αυτή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 και 2 εδ. α' του Ν. 2362/1995, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της αξίωσης της προσφεύγουσας προς επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, δηλαδή κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής:

1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής. 2.....

Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής. Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 91 εδ. α' του Ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής.

Τέλος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 93 περ. β' του Ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο: Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο: α) [...]. β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.

Επειδή όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την με αριθ. 1183/2015 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 3 της απόφασης), «...η προβλεπόμενη [...] βραχυπρόθεσμη (τριετής) παραγραφή για αξιώσεις κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως παρακρατηθέντων φόρων, ο χρόνος της οποίας είναι μικρότερος από το χρόνο παραγραφής (πενταετία) που προβλέπεται [...] για τις λοιπές χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου, έχει θεσπισθεί για λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος και, ειδικότερα, προς το σκοπό ταχείας εκκαθάρισεως όσων αξιώσεων πηγάζουν από την επιβολή φόρων, ήτοι από άσκηση δημόσιας εξουσίας του Κράτους (πρβλ. απόφ. ΕΔΔΑ της 28-05-2009 - υπόθ. 48906/2006). Αυτή η ανάγκη αποσκοπεί στην προστασία της περιουσίας και της οικονομικής καταστάσεως του Δημοσίου αλλά, επιπλέον, συνάδει προς την κανονικότητα και την περιοδικότητα της καταβολής των φόρων, οι οποίες διαφοροποιούν τις σχετικές αξιώσεις από τις λοιπές, μη έχουσες τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, χρηματικές αξιώσεις κατά του Δημοσίου. Η ταχεία εκκαθάριση των εκκρεμοτήτων αναφορικά με τις αξιώσεις επιστροφής φόρων ως αχρεωστήτως καταβληθέντων και τις αντίστοιχες υποχρεώσεις των φορολογουμένων είναι αναγκαία προς αποφυγή ανατροπής, μετά την πάροδο μακρού χρονικού διαστήματος, των οικονομικών δεδομένων, κατά συνεκτίμηση των οποίων το Δημόσιο προβαίνει στο σχεδιασμό της οργάνωσης και του τρόπου λειτουργίας της δημοσίας διοικήσεως, προβλέπει τις σχετικές δαπάνες και καταρτίζει τον κρατικό προϋπολογισμό. Επομένως, ο στόχος του Κράτους να προγραμματίσει τα έσοδα και τις δαπάνες του, χωρίς να εμποδίζεται από σημαντικά ανεξόφλητα χρέη που θα επάγονταν δυσμενείς επιπτώσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενόψει και του μεγάλου αριθμού και ύψους των διαφορών που ανακύπτουν από την άσκηση φορολογικών προσφυγών, δικαιολογούν τη θέσπιση ευλόγων χρονικών περιορισμών για την άσκηση των εν λόγω προσφυγών (πρβλ. ΣτΕ 761/2014 επταμ.). Εν πάση περιπτώσει, η προβλεπόμενη τριετής παραγραφή δεν είναι τόσο βραχεία, ώστε, ενόψει της φύσεως της διαφοράς και κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, να παρακωλύει ουσιωδώς την αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας.

Ως εκ τούτου, η διάταξη του άρθρου 91 παρ.2 του ν.δ/τος 321/1969, με την οποία θεσπίζεται τριετής παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου προς επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρακρατηθέντων φόρων, δεν αντίκειται στην από το άρθρο 4 παρ.1 του Συντάγματος αρχή της ισότητας, στο συγκεκριμένο δε ζήτημα το Σύνταγμα δεν έχει στενότερη έννοια από την κυρωθείσα με το ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκή Σύμβαση των Δικαιωμάτων του

Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) και το κυρωθέν με Ν. 2462/1997 (Α' 25) Διεθνές Σύμφωνο για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, απορριπτομένων ως αβασίμων των προβαλλομένων περί αντιθέσεως της ως άνω διατάξεως του ν.δ/τος 321/1969 στα άρθρα 4 παρ. 1 (περί ισότητας), 20 παρ. 1 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 25 παρ. 1 (περί αναλογικότητας) του Συντάγματος, 6 (περί του δικαιώματος δικαστικής προστασίας), 13 (περί του δικαιώματος αποτελεσματικής προσφυγής για την προστασία των ατομικών δικαιωμάτων) και 14 (περί ισότητας στη χρήση των ατομικών δικαιωμάτων) της ΕΣΔΑ και 2 παρ. 3 περ. α' και β' (περί πρόσφορης δικαστικής προσφυγής του ατόμου επί παραβιάσεως των δικαιωμάτων του), 14 (περί ισότητας των διαδίκων και δίκαιης δίκης) και 26 (περί ισονομίας) του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα (πρβλ. ΑΕΔ 1, 2/2012, 9/2009, απόφ. ΕΔΔΑ της 3.10.2013-υποθ.25816/2009, ΣτΕ 3429, 2613, 1292, 941/2013, 5124, 2998/2012).»

Σχετικές και η με αριθ. 3983/2013 απόφαση του Συμβουλίου Επικρατείας καθώς και η γνωμοδότηση 240/2016 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι η παραγραφή είναι τριετής και αρχίζει από την καταβολή (σταθερό εναρκτήριο χρονικό σημείο) και όχι από την βεβαίωση ή το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η καταβολή..... η αξίωση των εναγόντων για την καταβολή του δικαστικού ενσήμου υπέπεσε σε τριετή παραγραφή του άρθρου 90 παρ 2 εδ. α του Ν 2362/1995.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης, 1404/2019 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κ.α), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας πράξη, η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του ΚΔιοικ.Δικ. Και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νομίμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2 του ν. 2523/1997. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης αυτών και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του Κ Διοικ Δικ κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.

Επειδή υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αριθ...../2007 εκπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομίας του κληρονομούμενου του και βεβαιώθηκε φόρος πλέον προσαυξήσεων ποσού 48.143,00€, ο οποίος καταβλήθηκε με έκπτωση 5%.

Επειδή δεν υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα ανακλητική δήλωση μετά την έκδοση της με αριθ...../2011 απόφ. του Διοικητικού Εφετείου

Επειδή υπέβαλε αίτηση για επιστροφή του ως άνω καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς ποσού 48.143,00€ στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ στις 28-01-2020 με αριθ.πρωτ...../2020.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ./2011 απόφ. του Διοικητικού Εφετείου, η οποία κρίνει ότι η διαθήκη του του που απεβίωσε στην Νέα Νότιο Ουαλία της Αυστραλίας στις 25-07-2004 είναι έγκυρη, με αποτέλεσμα να απαιτείται από τον προσφεύγοντα η υποβολή ανακλητικής δήλωσης, γεγονός που ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης.

Ως εκ τούτου προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, σε εκτέλεση της με αριθ./2011 απόφ. του Διοικητικού Εφετείου, καθώς η εκ τούτης αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης. Ως εκ τούτου είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, το ανωτέρω αίτημα ανάγεται στο στάδιο της εξόφλησης του χρέους προς το Δημόσιο και ως τέτοιο δημιουργεί διαφορά κατά την εκτέλεση για την οποία προβλέπεται η άσκηση ανακοπής. Συνεπώς ανεξαρτήτως των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η υπό κρίση προσφυγή, που ασκήθηκε, είναι απαράδεκτη

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ.πρωτ...../25-06-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επί της με αριθ. πρωτ...../2020 αίτησης επιστροφής φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, κρίνοντας αυτήν ως απαράδεκτη.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ.τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΝΙΝΟΥ ΕΛΠΙΔΑ

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.