



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 28/4/2021

Αριθμός απόφασης 1502

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 3/9/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της – του, ΑΦΜ κατοίκου, οδός Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ...../2020 αρνητικής απάντησης επί ταυτάριθμης αίτησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

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 3/9/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του 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/2020 αρνητική απάντηση επί της ταυτάριμης αίτησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ δεν έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 και 8 του ν 2961/2001.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 15η Ιουνίου 2020, έπειτα από την έκδοση της από την με ΑΠ/2019 αποφάσεως, δυνάμει της οποίας είχε ήδη χορηγηθεί τετράμηνη παράταση προθεσμίας για υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομίας εκ μέρους της, κατέθεσε ενώπιον της ΔΟΥ Καλλιθέας την με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 Αίτησή της.

Με την ως άνω αίτηση, αιτήθηκε να αναγνωριστεί η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αναφορικά με τον φόρο κληρονομίας της αποθανούσης χήρας, σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 8 του Ν.2961/2001 και να μετατεθεί ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης επειδή κωλυσιεργεί η έκδοση πιστοποιητικού οικογενειακής κατάστασης στο οποίο συμπεριλαμβάνεται και η κληρονόμος, καθώςον είναι γεννημένη στην ΑΜΕΡΙΚΗ χωρίς να έχει γίνει η εγγραφή της στο ειδικό ληξιαρχείο της ΑΘΗΝΑΣ και ότι εκκρεμεί αντιδικία περί διορισμού δικαστικού συμπαραστάτη και την κήρυξη της διαθήκης ως κυρίας.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την από 30/6/2020 απάντηση της δεν έκανε δεκτό το αίτημά της προσφεύγουσας.

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

Ι.α. Την 23-05-2018 απεβίωσε η μητέρα της δικαστικώς συμπαραστατούμενης του, χήρα το γένος Η αποβιώσασα κατέλειπε την από 24-06-1996 ιδιόγραφη διαθήκη, κατατεθειμένη στην συμβολαιογράφο - (υπ' αριθμ./1996 πράξη κατάθεσης), με την οποία εγκατέστησε μοναδικούς κληρονόμους, τον υιό της, (ο οποίος έχει προαποβιώσει), την θυγατέρα της, συμπαραστατούμενη, καθώς και τον ανιψιό της (ο οποίος επίσης έχει προαποβιώσει). Η ως άνω διαθήκη δημοσιεύθηκε δυνάμει του υπ' αριθμ./2019 Πρακτικού του Ειρηνοδικείου περί Δημοσίευσης Ιδιόγραφης Διαθήκης

Κατατεθειμένης σε Συμβολαιογράφο, γνώση της δε έλαβε περί της 15ης Σεπτεμβρίου 2019 από την ως άνω Συμβολαιογράφο.

Εκ των ως άνω δικαιούχων, εν ζωή βρίσκεται μόνο η θυγατέρα της αποβιώσασας,
....., η οποία από το έτος 1978 τυγχάνει υπό δικαστική συμπαράσταση. Μάλιστα, λόγω του θανάτου του προηγούμενου δικαστικού συμπαραστάτη, καθώς και των δύο εκ των τριών μελών του εποπτικού συμβουλίου, εκκρεμούν ενώπιον του Πρωτοδικείου δύο αντίθετες αιτήσεις δια του κ. Εισαγγελέα με αντικείμενο την αντικατάσταση δικαστικού συμπαραστάτη και μελών εποπτικού συμβουλίου (η μία μετά από αίτηση της προσφεύγουσας και η άλλη μετά από αίτηση έτερου συγγενικού προσώπου και συγκεκριμένα της), **ενώ μόνο προσωρινώς, μέχρι την οριστική απόφαση επί της ως άνω αιτήσεως έχει οριστεί η προσφεύγουσα,** , προσωρινή δικαστική συμπαραστάτρια της

Ι.β. Η συγκεκριμένη κατάσταση, ωστόσο, έχει δημιουργήσει πλείστα ζητήματα στην διαχείριση των υποθέσεων της συμπαραστατούμενης και ειδικότερα ως προς την φορολογική της υποχρέωση για υποβολή δηλώσεως φόρου κληρονομιάς διότι:

Η έχει γεννηθεί στην Αμερική (πολιτεία Wyoming) και ουδέποτε στο παρελθόν ενεγράφη στο Ειδικό Ληξιαρχείο Λόγω, δε, της υφιστάμενης αντιδικίας σχετικά με την δικαστική συμπαράσταση της του και της και την έλλειψη ύπαρξης δικαστικής απόφασης περί οριστικού δικαστικού συμπαραστάτη, είναι αδύνατη η εκ μέρους της λήψη Πιστοποιητικού Γεννήσεως από την Πολιτεία του Wyoming (η οποία προκειμένου να χορηγήσει τέτοιο πιστοποιητικό απαιτεί οριστική δικαστική απόφαση), προκειμένου να εγγράψει υπό την ιδιότητά της ως προσωρινής δικαστικής συμπαραστάτριας την στο Ειδικό Ληξιαρχείο και να μπορεί, εν συνεχεία, να λάβει Πιστοποιητικό Πλησιέστερων Συγγενών της , το οποίο να περιλαμβάνει την συμπαραστατούμενη.

Η ως άνω, μάλιστα, αδυναμία κτήσης ορθού Πιστοποιητικού Πλησιέστερων Συγγενών άγει σε αδυναμία της συμπαραστατούμενης και κληρονόμου να αποκτήσει στη νομή της την κληρονομιάα περιουσία, η οποία εξ όσων γνωρίζει ως επί το πλείστον αφορά σε χρήματα που υφίστανται σε τραπεζικό λογαριασμό, αφού από την , χωρίς την προσκόμιση Πιστοποιητικού Πλησιέστερων Συγγενών της αποβιώσασας που να περιλαμβάνει την συμπαραστατούμενη δεν μπορεί να λάβει γνώση του περιεχομένου των λογαριασμών της αποβιώσασας. Ως αποτέλεσμα, συντρέχουν λόγοι μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αναφορικά με τον φόρο κληρονομιάς της αποθανούσης , κατ' άρθρο 8 του Ν.2961/2001.

Σημειώνεται, προς επίρρωση των ως άνω ότι, ενώ έχει ως προσωρινή δικαστική συμπαραστάτρια καταθέσει αίτηση ενώπιον του Ειρηνοδικείου , προκειμένου η ως άνω ήδη δημοσιευμένη διαθήκη να καταστεί κυρία, η συζήτηση αυτής, αφού ματαιώθηκε λόγω κορωνοϊού κατά την δικάσιμο της Τετάρτης, 13ης Μαΐου 2020, προσδιορίσθηκε για την δικάσιμο της Τετάρτης

15ης Ιουλίου 2020, οπότε και ματαιώθηκε εκ νέου, **καθώς δεν μπορούσε να προσκομίσει πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών της (αποβιώσασα).**

Όλα τα ανωτέρω επικαλέστηκε ενώπιον της ΔΟΥ Καλλιθέας με την από 15-06-2020 Αίτησή της και την από 22-06-2020 συμπληρωματική αίτηση τα οποία δεν έγιναν αποδεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

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, στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι " Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού."

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 τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013, ορίζεται, ότι

1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η Ενδικοφανής Προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 577/2004, ΣτΕ 3785/2006, [3693/2008](#), ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3502/2011).

Επειδή εν προκειμένω η από 15/6/2020 αρχική και η από 22/6/2020 συμπληρωματική, αιτήσεις της προσφεύγουσας, για την μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής της υποχρέωσης κατά τα οριζόμενα του άρθρου 8 του Ν.2961/2001 δεν αποτελούν εκτελεστές πράξεις προσδιορισμού του φόρου υποκείμενες σε ενδικοφανή προσφυγή, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013, ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 3/9/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της –..... του, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ...../2020 αρνητικής απάντησης, επί ταυτάριθμης αίτησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ 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

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.