



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

30/09/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

2938

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 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. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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 υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 12.05.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός β) του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αριθ. γ) του το γένος με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός και δ) του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αριθ., ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι της του κατά της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/ Πράξης

Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2016, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 26-05-2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πειραιά.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12-05-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, β) του, γ) του, και δ) του, ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, ως νόμω υπόχρεοι, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στρέφονται κατά της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/ Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ποσού 5.415,18 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 2.707,59 €, ήτοι στο σύνολο 8.122,77 €, για την αποβιώσασα του

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει του με αριθ. ΦΟΡ. ΠΕΙΡ. ΕΞ 2018/27-08-2018 εγγράφου της Φορολογικής Περιφέρειας και κατόπιν εντοπισμού δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 που εμφανίζουν υψηλό πιστωτικό υπόλοιπο επιστροφής, μείωση του χρεωστικού υπολοίπου και ίδιο αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (IBAN), από συμπλήρωση ποσών στους κωδικούς 075-076 «Δωρεές χρημ. Ποσών στο λογ/μό αλληλοβοήθειας για την απόσβεση του Δημοσίου χρέους», αναζητήθηκαν τα απαιτούμενα παραστατικά συμπλήρωσης των κωδικών δήλωσης, εστιάζοντας στους ανωτέρω κωδικούς.

Στα πλαίσια της ανωτέρω διαδικασίας, εντοπίστηκε η υπ' αριθ./2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος της φορολογούμενης του, για το φορολογικό έτος 2016 που υπεβλήθη ηλεκτρονικά και περιελάμβανε ποσό 25.355,64 € καταχωρημένο στον κωδικό 075. Κατόπιν, εστάλη η με αριθ. πρωτ./2018 πρόσκληση του άρθ. 14 και 23 του ν. 4174/2013, για προσκόμιση δικαιολογητικών που αφορούν τα δηλωθέντα ποσά, η οποία επέστρεψε ως αζήτητη. Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ./2018 εντολή φορολογικού ελέγχου και το με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφο γνωστοποίησης της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά περί υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Αφότου τα έγγραφα επέστρεψαν ως αζήτητα εστάλη εκ νέου το με αρ. πρωτ./2020 έγγραφο προσκόμισης δικαιολογητικών σχετικά με τα δηλωθέντα ποσά στο οποίο δεν υπήρξε ανταπόκριση. Στη συνέχεια, ο έλεγχος αναζήτησε τυχόν θάνατο της φορολογούμενης, ο οποίος εξακριβώθηκε με την ληξιαρχική πράξη θανάτου που απέστειλε ο Δήμος μαζί με το

πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών. Η μόνη πλησιέστερη συγγενής, κατά την ημέρα θανάτου, ήταν η εγγονή της, του, η οποία προέβη σε αποποίηση κληρονομιάς την 01/10/2018 (εντός νόμιμης προθεσμίας). Κατόπιν, εντοπίστηκαν οι κληρονόμοι β' τάξης, ήτοι ο, η και ο ο οποίος όμως είχε προαποβιώσει στις 13/07/2013, ως εκ τούτου η κληρονομική μερίδα του περιήλθε στους κληρονόμους του, και Εν συνεχεία, γνωστοποιήθηκε στους νόμιμους κληρονόμους η εντολή ελέγχου, η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων και το αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων του άρ. 14 του ν. 4174/2013 στα οποία οι ίδιοι δεν ανταποκρίθηκαν, προχώρησαν ωστόσο σε εκπρόθεσμες αποποιήσεις κληρονομιάς.

Ο έλεγχος απέστειλε στους ίδιους το με αριθ./21 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και τον με αριθ./..... προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, προκειμένου να υποβάλλουν τους απόψεις τους εντός 20ημέρου. Οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τις ενστάσεις τους μαζί με τις εκπρόθεσμες αποποιήσεις κληρονομιάς, τις οποίες ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 2-4-2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Με το θάνατο της θείας και αδερφής τους και κατόπιν αποποιήσεως της κληρονομιάς από την εγγονή της, μεταβιβάσθηκε στους ίδιους το σύνολο των ληξιπρόθεσμων οφειλών της προς το Δημόσιο και δη προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά. Το ανωτέρω γεγονός, ήτοι ότι είναι κληρονόμοι της αποβιώσας, γνωστοποιήθηκε στο ίδιο στις 23-9-2020, με το από 18-9-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.
- Σύμφωνα με το άρθρο 1847 Α.Κ. οι ίδιοι αποποιήθηκαν την κληρονομιά εντός τεσσάρων μηνών από τότε που έμαθαν την επαγωγή της και ως εκ τούτου πρέπει να γίνουν δεκτές οι δηλώσεις αποποίησης και να απαλλαγούν από οποιαδήποτε φορολογική υποχρέωση της αποβιώσας.

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. **Επέρχεται μετά τον θάνατο του προσώπου και την αυτοδικαίως, δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργειά του, επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς, ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενό 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 νομικό 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 κατά 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 ορίζεται ότι:

«Δεν καλείται στην κληρονομιά συγγενής, εφόσον υπάρχει άλλος συγγενής προηγούμενης τάξης που καλείται ως κληρονόμος».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1847 του Α.Κ ορίζεται ότι:

«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 ορίζεται ότι:

«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 ορίζεται ότι:

«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 το άρθρο 1857 του Α.Κ ορίζεται ότι:

«Η αποδοχή ή η αποποίηση της κληρονομίας είναι αμετάκλητη. Η αποδοχή ή η αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες, η αγωγή για την ακύρωσή τους παραγράφεται μετά ένα εξάμηνο. Η πλάνη σχετικά με το ενεργητικό ή το παθητικό της κληρονομίας δεν θεωρείται ουσιώδης.»

Επειδή 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 το πρώτο άρθρο της ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) με θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), προβλέπεται ότι:

«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. 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,.....(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.».

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 δικαιοπράξεις. Αυτό σημαίνει ότι μπορεί ν' ακυρωθεί με τελεσίδικη διαπλαστική απόφαση μετά από κατάθεση αγωγής στα αρμόδια δικαστήρια.

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

Επειδή σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, την 03/06/2018 απεβίωσε η του με ΑΦΜ Κατά τον χρόνο θανάτου της, σύμφωνα με το πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών η μόνη πλησιέστερη συγγενής ήταν η εγγονή της, του, η οποία εμπρόθεσμα αποποιήθηκε την κληρονομιά. Περαιτέρω, μετά την εμπρόθεσμη, εντός τετραμήνου, από το θάνατο της κληρονομούμενης, αποποίηση της κληρονομιάς της εκ μέρους της εγγονής, η κληρονομιά της, επήχθη στους κατά διαδοχή κληρονόμους, ήτοι στον, στη και στο ο οποίος όμως είχε προαποβιώσει στις 13/07/2013, ως εκ τούτου η κληρονομική μερίδα του περιήλθε στους κληρονόμους του, και

Επειδή οι ανωτέρω κληρονόμοι προσκόμισαν στη Δ.Ο.Υ. τις με αριθ./2020,/2020,/2020 και/2020 δηλώσεις αποποίησης κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου Πειραιά, οι οποίες είναι εκπρόθεσμες, τυγχάνουν κληρονόμοι της αποβιώσας του, με ΑΦΜ

Επειδή, οι προσφεύγοντες έχουν ασκήσει αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου προκειμένου να επιτύχουν την ακύρωση της πλασματικής αποδοχής της κληρονομιάς, επομένως το ζήτημα αυτό θα κριθεί από τα πολιτικά Δικαστήρια (τα οποία εξάλλου είναι και τα κατά νόμο αρμόδια αφού προβλέπεται ειδικό ένδικο βοήθημα που σκοπεί 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 άρ. 1857 εδ. β' του Α.Κ).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 12-05-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, β) του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., γ) του, το γένος, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αριθ. και δ) του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., ως απαράδεκτης.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.