



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 526**

Καλλιθέα 08.03.2022
αριθμός απόφασης 710

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. (Φ.Ε.Κ. 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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς της από 30.09.2021 ηλεκτρονικής αίτησής του με θέμα: «αίτηση απαλλαγής από χρέη κληρονομιάς», καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την από 19.11.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς

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

Επί της από 10.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων

των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων τυγχάνει εξ αδιαθέτου κληρονόμος της τουμε ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε την 12.02.2014 στην, καθώς τυγχάνει εγγύτερος συγγενής που δεν αποποιήθηκε. Την 22.03.2017 δημοσιεύτηκε και κηρύχθηκε κυρία η από 31.10.2010 ιδióγραφη διαθήκη της ως άνω αποβιώσας, με την οποία κατέλειπε κληρονόμο την ανιψιά της του, η οποία υπέβαλε την υπ' αριθ. /2017 (Θ-...../2014) δήλωση φόρου κληρονομιάς. Σε βάρος της εν λόγω θανούσης έχουν βεβαιωθεί από την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και παραμένουν ανεξόφλητες έως σήμερα οφειλές από ΕΝ.Φ.Ι.Α., Φ.Α.Π., ΕΙΣΟΔΗΜΑ και Ε.Δ.Ε.

Σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του συστήματος TAXIS και το υπ' αριθ. /2016 πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών του Δήμου, ο προσφεύγων τυγχάνει εξ αδιαθέτου κληρονόμος της Για τον λόγο αυτό, ο προσφεύγων υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς την με αριθ. πρωτ. /2020 αίτηση με θέμα: «Απαλλαγή μου από φόρους της (ΑΦΜ)». Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, επί της ως άνω αίτησης εξέδωσε την με αριθ. πρωτ. /...../2020 απάντησή της, με την οποία απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος και για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτήν.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε την από 30.09.2021 νεότερη ηλεκτρονική αίτησή του με μοναδικό αριθμό υπόθεσης /..... /1153 με θέμα «Αίτηση απαλλαγής από χρέη κληρονομιάς». Σε απάντηση της ως άνω αίτησης, έλαβε στις 19.10.2021 με ηλεκτρονική αλληλογραφία την εξής απάντηση του Τμήματος Δικαστικής και Νομικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς: «Το αίτημά σας έχει απαντηθεί από 26/8/2020 με το /..... έγγραφό μας και με αριθ. συστημένου R στην αίτησή σας με ίδιο περιεχόμενο, με αριθμό πρωτοκόλλου /2020», την οποία και προσβάλλει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την απαλλαγή του από τα χρέη κληρονομιάς της θανούσης συγγενούς του,, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η από 19.10.2021 απάντηση του Τμήματος Δικαστικής και Νομικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail) αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη που προσβάλλεται αυτοτελώς και όχι βεβαιωτική, διότι την από 30.09.2021 ηλεκτρονική αίτηση (με μοναδικό αριθμό υπόθεσης /..... /1153) προσκομίστηκαν νέα πραγματικά στοιχεία.
- Δεν συντρέχει στο πρόσωπό του η ιδιότητα του εξ αδιαθέτου κληρονόμου της θανούσης συγγενούς του, δεδομένου ότι υφίσταται εκ διαθήκης κληρονόμος, η οποία και εγκαταστάθηκε στο σύνολο της κληρονομιάς περιουσίας.
- Δεν υφίσταται εκ μέρους του υποχρέωση πληρωμής του ΕΝ.Φ.Ι.Α. οικονομικού έτους 2015, 2016 και 2017 αφορώσας στο δικαίωμα οίκησης της θανούσης συγγενούς του
- Δεν υφίσταται εκ μέρους του υποχρέωση πληρωμής του $\frac{1}{2}$ των φορολογικών οφειλών της θανούσης συγγενούς του, δεδομένου ότι αυτές αφορούν αποκλειστικά τα εκ διαθήκης κληρονομιάς ακίνητα και βαρύνουν καθ' ολοκληρίαν την εκ διαθήκης κληρονόμο.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, από την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς εκδόθηκαν οι με α/α/2017 και/2020 ατομικές ειδοποιήσεις καταβολής – υπερημερίας με θέμα την «τακτοποίηση ληξιπρόθεσμων οφειλών» της θανούσης, του με ΑΦΜ (ΕΝ.Φ.Ι.Α., Φ.Α.Π., ΕΙΣΟΔΗΜΑ και Ε.Δ.Ε.). Οι ως άνω ειδοποιήσεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος της ως άνω αποβιώσας, προκειμένου να φροντίσει την ολοσχερή εξόφληση του εν λόγω ποσού ή να υπαχθεί σε ρύθμιση αυτών εντός τριάντα ημερών, άλλως η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί στη λήψη αναγκαστικών μέτρων για την είσπραξή τους.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 48 του Ν. 4174/2013: «..... η αναγκαστική είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα διενεργείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν.δ 356/1974 περί Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν.δ. 356/1974) «η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) ...β)..... και γ) κατά του νόμιμου τίτλου, εκδικάζεται δε υπό των καθ' ύλην αρμοδίων δικαστηρίων κατά τας διατάξεις των άρθρων 583-585 του Κώδικος Πολιτικής Δικονομίας.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας

έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, εξάλλου, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη προ της έναρξης της αναγκαστικής εκτελέσεως, η οποία ακολουθεί τη νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου. Το περιεχόμενό της είναι πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την έννοια ότι αποτελεί μία περαιτέρω γνωστοποίηση του χρέους και ταυτόχρονα μία προειδοποίηση προς τον φορολογούμενο για την έναρξη διοικητικής εκτέλεσης που επίκειται, σε περίπτωση που δεν τακτοποιηθούν οι οφειλές του. Αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, σύμφωνα με την αρ. 215/2016 απόφαση της επιτροπής αναστολών του ΣτΕ «....προβλέπεται δε ρητώς και στη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 2 του ν.δ/τος 356/1974 (ΚΕΔΕ), που προστέθηκε με το άρθρο 7 παρ. 3 του ν. 4224/2013, και στην οποία ορίζονται τα εξής: "Η είσπραξη: α) στην περίπτωση των εκτελεστών τίτλων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) και β) οποιουδήποτε τίτλου, κατ' εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας, συμπεριλαμβανομένων των πράξεων επιβολής πολλαπλών τελών, πραγματοποιείται μόνο δυνάμει του τίτλου. Οι τίτλοι του προηγούμενου εδαφίου καταχωρίζονται στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης, αποκλειστικά για λόγους παρακολούθησης της οφειλής, χωρίς η καταχώρηση να αποτελεί όρο της νομιμότητας της εισπρακτικής διαδικασίας ή της εκτέλεσης [...]". Κατ' ακολουθία τούτων, η τυχόν ασκούμενη ανακοπή κατά της ρηθείσης πράξης καταχώρισης είναι απαράδεκτη, ως στρεφόμενη κατά μη εκτελεστής πράξης. Αντιθέτως, η έκδοση της προβλεπόμενης από τη διάταξη του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας ατομικής ειδοποίησης, επαγόμενη, κατά τα προεκτεθέντα, την επέλευση σοβαρών εννόμων συνεπειών σε βάρος του υποχρέου φορολογικής οφειλής, αποτελεί τη μόνη εκτελεστή πράξη, η οποία εκδίδεται κατά το στάδιο που προηγείται της διαδικασίας της αναγκαστικής εκτέλεσης προκειμένου να εισπραχθεί η οφειλή και, κατ' ακολουθία, παραδεκτώς ασκείται κατ' αυτής η προβλεπόμενη από τη διάταξη του άρθρου 217 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ανακοπή.»

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1280/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προβλέπεται ότι η ατομική ειδοποίηση κοινοποιείται στον υπόχρεο, οφειλέτη ή συνυπόχρεο

πρόσωπο πριν από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης, σε περίπτωση μη καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών. Κατά συνέπεια, η ατομική ειδοποίηση αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος, η αιτία του και ο τρόπος πληρωμής του, καθώς και ο όρος ότι εφόσον ο φορολογούμενος δεν προβεί σε εξόφληση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε διαδικασία αναγκαστικής είσπραξης των ποσών που αναφέρονται σε αυτή.

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανή προσφυγή κατά βεβαιωμένων και ήδη ληξιπρόθεσμων οφειλών στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αίτημα την απαλλαγή από τα χρέη, ως μη έχων την ιδιότητα του εξ αδιαθέτου κληρονόμου της θανούσας, επειδή η εκ τούτης αναφεύμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. Σ.τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012), οπότε κατά της πράξης αυτής είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η από 19.10.2021 προσβαλλόμενη απάντηση του Τμήματος Δικαστικής και Νομικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στην από 30.09.2021 ηλεκτρονική αίτηση του προσφεύγοντος, έχει πληροφοριακό χαρακτήρα και δεν αποτελεί πράξη εκ της οποίας απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας και δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 10.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., ως απαράδεκτης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
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.