



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 16/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθ. απόφ.: 1723

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536

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.1069/04-03-2014 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 με αριθ. πρωτ./14-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ.ελεγχ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2009, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ.ελεγχ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2009, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 15-02-2022 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./14-01-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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 με αριθ.ελενxis/07.12.2021 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2009, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ καταλογίσθηκε σε βάρος της αποβιώσας (Α.Φ.Μ.:), ως κληρονόμου του αποβιώσαντος την 22.05.2009 (αριθ. φακ. /2009), οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 2.324,26 ευρώ, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακριβείας αρθρ. 58 ν. 4174/2013, ποσού 462,57 ευρώ, πλέον τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 1.424,64 ευρώ και συνολικά ποσό 4.211,47 ευρώ. Η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε α) στο τέκνο της θανούσας ΑΦΜ, ως κληρονόμο αυτής και β) στην προσφεύγουσα, υπό την ιδιότητα της ως κατά νόμο αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνη για την καταβολή του φόρου (με βάση τη διάταξη του άρθρου 83 ν. 2961/2001).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 6.12.2021 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά κατ' επανάληψη διαδικασίας κατόπιν της υπ' αριθ. 1616/24.05.2021 απόφασης Δ.Ε.Δ.. Με την εν λόγω απόφαση έγινε δεκτή η με αριθ. πρωτ. /20.01.2021 ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας και ακυρώθηκε η αρχική με αριθ. ελενxis/21.12.2020 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, η οποία είχε εκδοθεί σε βάρος της προσφεύγουσας, με το σκεπτικό ότι εσφαλμένα καταλογίσθηκε φόρος κληρονομιάς σε βάρος αυτής, καθόσον η ίδια δεν είναι κληρονόμος αλλά η τελευταία κάτοχος (βάσει συμβολαίου αγοραπωλησίας) του ακινήτου, για το οποίο προέκυψε φόρος κληρονομιάς. Σύμφωνα δε με τη γενική αρχή στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών ο φόρος βαρύνει τον δικαιούχο της κτήσης και συνεπώς η βεβαίωση αυτού γίνεται στο όνομα του κληρονόμου, δωρεοδόχου ή του τέκνου αντίστοιχα και μόνο σε περίπτωση αδυναμίας είσπραξης του φόρου από τον κυρίως βαρυνόμενο με αυτόν θεσπίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 83 του ν. 2961/2001 αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη για τον τελευταίο κάτοχο του μεταβιβασθέντος ακινήτου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν εκδόσεως της υπ' αριθ. /12.11.2020 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, διενεργήθηκε έλεγχος στην υποβληθείσα υπ' αριθ. /06.05.2010 δήλωση φόρου κληρονομιάς της (Α.Φ.Μ.:) ως κληρονόμου του αποβιώσαντος την 22.05.2009 (αριθ. φακ. /2009).

Στην ως άνω δήλωση συμπεριλήφθηκε και ακίνητο εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού αξιών και συγκεκριμένα το κάτωθι περιγραφόμενο ακίνητο, το οποίο απέκτησε η κληρονόμος δυνάμει της υπ' αριθ. Δημοσίας Διαθήκης της Συμβ/φου, νομίμως δημοσιευμένης από το Πρωτοδικείο Πειραιά δυνάμει του υπ' αριθ. /23.10.2009 Πρακτικού του: Ποσοστό εξ αδιαιρέτου επί οικοπέδου επιφανείας 178,60 τ.μ. με κτισμένη επ' αυτού οικία επιφανείας 75,00 τ.μ., κειμένου στη θέση «Άγιος Γεώργιος» του Δήμου Σαλαμίνας (το οικόπεδο αυτό είναι εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού). Για το ακίνητο αυτό δηλώθηκε ως αξία το ποσό των 11.328,75 Ευρώ για την εντός αυτού υφιστάμενη οικία και ποσό 1.915,35 Ευρώ ως αξία οικοπέδου.

Στην υπ' αριθ. /27.07.2010 Συμπληρωματική Διορθωτική Δήλωση φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε η κληρονόμος, γίνεται διόρθωση της επιφάνειας του

οικοπέδου στο ορθό 182,26 τ.μ., εκ των οποίων ρυμοτομούνται τα 37,17 τ.μ., καθώς και διόρθωση της επιφάνειας της οικίας στο ορθό 62,72 τ.μ. με στεγασμένη βεράντα επιφάνειας 3,99 τ.μ.. Συνεπεία της ως άνω διορθώσεως, η αξία της οικίας μεταβλήθηκε και δηλώθηκε στο ποσό των 9.624,91 Ευρώ και το οικοπέδο παρέμεινε στο δηλωθέν ποσό των 1.915,35 Ευρώ.

Στις 03/09/2010 η αιτήθηκε τη χορήγηση πιστοποιητικού άρθρου 105 του ν. 2961/2001 με σκοπό τη μεταβίβαση αυτού. Το ως άνω πιστοποιητικό της χορηγήθηκε με την επισήμανση ότι για τυχόν φόρο που θα προκύψει μετά από έλεγχο θα ευθύνεται κάθε τρίτος δικαιούχος (άρθρα 82 και 83 ν. 2961/2001). Η μεταβίβαση του εν λόγω ακινήτου πραγματοποιήθηκε προς τον Κατόπιν έρευνας, διαπιστώθηκε ότι το υπό κρίση ακίνητο μεταβιβάστηκε περαιτέρω από τον προς την προσφεύγουσα, με συνέπεια να ευθύνεται η τελευταία για τον φόρο κληρονομιάς που προκύπτει μετά από διενεργηθέντα έλεγχο.

Από το αρχείο της Δ.Ο.Υ. Σαλαμίνας (η οποία συγχωνεύτηκε με τη Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά το έτος 2013) ανευρέθη το εξής συγκριτικό στοιχείο σε σχέση με το κρινόμενο, το οποίο βρίσκεται εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού:

Σύμφωνα με την υποβληθείσα υπ' αριθ. /2009 δήλωση ΦΜΑ, μεταβιβάστηκε στην ίδια περιοχή, οικόπεδο επιφάνειας 182,03 τ.μ. προς 175,00 Ευρώ ανά τ.μ.. Με βάση τα ανωτέρω, οι αξίες διαμορφώνονται ως εξής: Το ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου του οικοπέδου επιφάνειας 145,09 τ.μ. x 175 Ευρώ = 12.695,37 Ευρώ.

Το ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου του οικοπέδου επιφάνειας 37,17 τ.μ. x 140 Ευρώ (175,00 -20%) = 2.601,90 Ευρώ.

Σύνολο αξίας ελεγχόμενου οικοπέδου (12.695,37 + 2.601,90) = 15.297,27 Ευρώ.

Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου και των διαφορών ως προς την αξία κληρονομιάς, συντάχθηκε το υπ' αριθ. /2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς και η υπ' αριθ. /1/20 Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κληρονομιάς, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 26.11.2020, η οποία υπέβαλλε το με αριθ. πρωτ. /08.12.2020 έγγραφο, στο οποίο αναφέρει ότι δεν γνώριζε για την υπάρχουσα εκκρεμότητα ως προς τον φόρο κληρονομιάς που αφορά στο εν λόγω ακίνητο και προσκόμισε αντίγραφο του αγοραπωλητηρίου συμβολαίου δια του οποίου απέκτησε η ίδια την κυριότητα του ακινήτου.

Εν τέλει συντάχθηκε η από 21.12.2020 έκθεση ελέγχου υποθέσεων κεφαλαίου και η με αριθ. ελενxis /21.12.2020 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς στο όνομα της προσφεύγουσας, που κοινοποιήθηκαν στις 29.12.2020.

Κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξεως, η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθ. πρωτ. /20.01.2021 ενδικοφανή προσφυγή της ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1616/24.05.2021 απόφαση Δ.Ε.Δ., η οποία ακύρωσε την ως άνω πράξη για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Κατόπιν κοινοποιήσεως της ως άνω αποφάσεως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η υπ' αριθ. /21.10.2021 εντολή ελέγχου από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για επανάληψη διαδικασίας.

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθ. /2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η με αριθμό /1/21 Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς στο όνομα της κληρονόμου (Α.Φ.Μ.:), η οποία ωστόσο είχε προαποβιώσει.

Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν τόσο στον υιό της ως άνω υπόχρεης, (Α.Φ.Μ.:), ως υπόχρεο κληρονόμο της, όσο και στην προσφεύγουσα, υπό την

ιδιότητα της ως κατά νόμο (με βάση τη διάταξη του άρθρου 83 ν. 2961/2001) αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνη για την καταβολή του φόρου.

Εν τέλει συντάχθηκε η από 07.12.2021 έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η υπ' αριθ./07.12.2021 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με υπόχρεη την αποβιώσασα, στο όνομα της οποίας και βεβαιώθηκε ο σχετικός φόρος, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον κληρονόμο της αποβιώσασας και στην προσφεύγουσα υπό την ιδιότητα της ως κατά νόμο (με βάση τη διάταξη του άρθρου 83 ν. 2961/2001) αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνη για την καταβολή του φόρου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί ολικώς ή μερικώς η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Δεν είναι η ίδια κληρονόμος του, ούτε έχει ή διατηρεί συγγενική σχέση με τους δικαιοπάροχους και συνεπώς δεν πρέπει να της επιβληθεί επιπρόσθετος φόρος κληρονομιάς, ο οποίος βαρύνει αποκλειστικά και μόνο τους κληρονόμους.
- 2) Όφειλε η εκδούσα αρχή να προβεί σε έλεγχο νωρίτερα, αφού μεσολάβησαν δύο μεταβιβάσεις, μέχρι να αποκτήσει η ίδια την κυριότητα. Επισημαίνει, ότι στο με αριθ./08-02-2016 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, ο πωλητής εγγυάται και υπόσχεται το ακίνητο ελεύθερο και απαλλαγμένο από κάθε χρέος, βάρος, οφειλή φόρων, τελών και εισφορών.
- 3) Σύμφωνα με την αρχή της εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς την Διοίκηση, δημιουργήθηκε η πεποίθηση ότι δεν υπήρχε καμία εκκρεμότητα.
- 4) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου, λήφθηκε υπόψη μόνο ένα συγκριτικό χωρίς αναφορά σε περαιτέρω προσδιοριστικά στοιχεία.
- 5) Έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου, αφού η καταληκτική προθεσμία υποβολής δήλωσης ήταν στις 23-07-2010, δηλαδή εννέα μήνες μετά την ημερομηνία του πρακτικού της διαθήκης στις 23-10-2009.
- 6) Επικουρικά και σε περίπτωση που δεν γίνουν δεκτοί οι ανωτέρω ισχυρισμοί, είναι παράνομη η επιβολή προστίμου και τόκων, οπότε πρέπει να αφαιρεθούν τα ποσά αυτά από το συνολικό ποσό των 4.211,47€.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του νόμου 2961/2001 ορίζεται ότι:

“1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο”.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του νόμου 2961/2001 ορίζεται ότι:

“Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά”.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 του νόμου 2961/2001 ισχύει ότι: Ευθύνες και δικαιώματα των τελευταίων από σύμβαση κατόχων ακινήτων που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου - Ευθύνες αντιπροσώπων των υπόχρεων σε φόρο 1. Οι με σύμβαση τελευταίοι κάτοχοι κληρονομιαίων ακινήτων είναι αλληλεγγύως υπεύθυνοι με τους κληρονόμους και κληροδόχους για την πληρωμή του φόρου που βαρύνει αυτά, ο οποίος βεβαιώθηκε με βάση τον τίτλο που αποκτήθηκε για τον κληρονόμο ή κληροδόχο και ο οποίος ισχύει και ως προς τον τελευταίο κάτοχο για τη δίωξή του προς είσπραξη του φόρου.

Στην περίπτωση αυτή οι τελευταίοι κάτοχοι δικαιούνται να ασκήσουν τα δικαιώματα του υπόχρεου κληρονόμου, όσον αφορά στην αναγνώριση παθητικού της κληρονομιάς καθώς και στην ακύρωση ή τροποποίηση οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τους λόγους που αναφέρονται στο άρθρο 99, έστω και μετά την πάροδο των αντίστοιχων προθεσμιών, σε κάθε όμως περίπτωση μέσα σε ένα (1) έτος από την έγγραφη ενόχληση τους από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την πληρωμή.

Η τροποποίηση του τίτλου βεβαίωσης από την ενέργεια αυτή του τελευταίου κατόχου ωφελεί και τον κληρονόμο, αλλά μόνο για έκπτωση φόρου που βεβαιώθηκε και όχι για επιστροφή φόρου που καταβλήθηκε από αυτόν.

2. Ο φόρος που αναλογεί στην αξία των ακινήτων της προηγούμενης παραγράφου εξευρίσκεται με επιμερισμό του φόρου που προκύπτει μεταξύ των κατά την προηγούμενη παράγραφο ακινήτων και των λοιπών στοιχείων της κτήσης αιτία θανάτου, ανάλογα με την αξία τους στην οποία υπολογίσθηκε ο φόρος.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Πράξεις του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχουν γίνει οριστικές λόγω μη άσκησης προσφυγής ή πράξεις εξώδικης λύσης φορολογικών διαφορών καθώς επίσης και φορολογικές εγγραφές, για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 76, μπορούν να τροποποιηθούν ή ακυρωθούν, κατά περίπτωση, για τους ακόλουθους λόγους:

- α) για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,
- β) αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε αποδεδειγμένα γνώση της πράξης καταλογισμού του φόρου,
- γ) αν αναρμόδια έχει επιληφθεί για τη φορολογία ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που έχει εκδώσει την πράξη,
- δ) αν έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος, ιδιαίτερα κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού ή κατά τον υπολογισμό του φόρου,
- ε) αν η πράξη στηρίχτηκε σε απόφαση πολιτικού, ποινικού ή διοικητικού δικαστηρίου, που έχει ανατραπεί αμετάκλητα,
- στ) αν κατά την έκδοση της πράξης δεν έχουν ληφθεί υπόψη λόγοι και στοιχεία που επιδρούν στον ορθό υπολογισμό του φόρου που οφείλεται.

Το αίτημα για ακύρωση ή τροποποίηση δεν μπορεί να αφορά στην εκτίμηση των αντικειμένων της φορολογητέας περιουσίας.

..... 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αποφαινεται τριμελής επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο οικονομικό επιθεωρητή, τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και τον προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης Φορολογίας αυτής ή, στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες στις οποίες δεν υπάρχει Υποδιεύθυνση Φορολογίας, τον υπεύθυνο για τη φορολογία κεφαλαίου, με αίτηση του φορολογουμένου ή του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που υποβάλλεται μέσα σε μία τριετία από την οριστικοποίηση της πράξης και, προκειμένου για εγγραφές για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη, από την ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής ανακοίνωσης. Η απόφαση της επιτροπής εκδίδεται μέσα σε τρεις (3) μήνες από την υποβολή της αίτησης ή, εφόσον ζητηθεί η προσκόμιση στοιχείων από τον αιτούντα, μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσκόμιση αυτών, και σε κάθε περίπτωση μέσα σε έξι (6) μήνες από την

κατάθεση της αίτησης κατ' ανώτατο όριο. Κατά της απόφασης της τριμελούς επιτροπής επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του νόμου 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη 1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων

Επειδή σύμφωνα με τη γενική αρχή στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών ο φόρος βαρύνει τον δικαιούχο της κτήσης και συνεπώς η βεβαίωση αυτού γίνεται στο όνομα του κληρονόμου, δωρεοδόχου ή του τέκνου αντίστοιχα.

Επειδή σε περίπτωση αδυναμίας είσπραξης του φόρου από τον κυρίως βαρυνόμενο με αυτόν θεσπίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 83 του ν. 2961/2001 αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη για τον τελευταίο κάτοχο του μεταβιβασθέντος ακινήτου.

Η ευθύνη αυτή ανακύπτει μόλις κατά το στάδιο της πληρωμής και όχι της βεβαίωσης του φόρου και πηγάζει από τον τίτλο που απόκτησε ο κληρονόμος-κληροδόχος ο δωρεοδόχος ή το τέκνο και βάσει του βεβαιωθέντος φόρου.

Η ύπαρξη της αλληλέγγυας ευθύνης του τρίτου από σύμβαση κατόχου δεν τον καθιστά κληρονόμο, ώστε να νομιμοποιείται σε άσκηση αυτοτελώς ένδικων μέσων (σχετ. ΣτΕ 1515/1968, Υπ.Οικ. θ. 5504/1953). Τα μόνα δικαιώματα που αναγνωρίζονται στον τρίτο διακάτοχο κληρονομιάων στοιχείων είναι να επιδιώξει α) αναγνώριση παθητικού της κληρονομιάς ή β) ακύρωση ή τροποποίηση οριστικών πράξεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τους λόγους και με τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στο άρθρο 99 του ν.2961/2001.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς εκδόθηκε στο όνομα της(Α.Φ.Μ.:), ως υπόχρεης κληρονόμου του αποβίωσαντος την 22.05.2009 (Α.Φ.Μ.:), στο όνομα της οποίας βεβαιώθηκε και ο σχετικός φόρος και επειδή η ανωτέρω κληρονόμος απεβίωσε στις 7/10/2020, η επίδικη πράξη κοινοποιήθηκε στο τέκνο αυτής με ΑΦΜ, ως κληρονόμο της.

Επειδή η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης στην προσφεύγουσα, έγινε υπό την ιδιότητα της ως κατά νόμο αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνης για την καταβολή του φόρου με βάση τη διάταξη του άρθρου 83 ν. 2961/2001, επειδή είναι η σημερινή κάτοχος (βάσει συμβολαίου αγοραπωλησίας) του ακινήτου, για το οποίο προέκυψε φόρος κληρονομιάς.

Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω, η προσφεύγουσα δεν νομιμοποιείται στην άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της προσβαλλόμενης πράξεως ούτε και κατ' εφαρμογή του

άρθρου 50 παρ. 7 Κ.Φ.Δ., το οποίο αναφέρεται στο δικαίωμα προσφυγής αλληλέγγυα ευθυνόμενων προσώπων τα οποία είναι εντεταλμένα στη διαχείριση νομικών προσώπων και οντοτήτων και όχι λοιπών συνυπεύθυνων δυνάμει έτερων διατάξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. /**14-01-2022** ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ
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.