



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 3666

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

## **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

### **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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **05-04-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του «..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., κατά της με αριθ. πρωτ. .... /2018 Αρνητικής Απάντησης του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επί του από 14-02-2018 ταυτάριθμου αιτήματός του, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ. ....../2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επί του από 14-02-2018 ταυτάριθμου αιτήματος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την με αριθμό ....../2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... (Γ' Τριμελές).
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την υπ' αριθ. πρωτ. ....../2018 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ απορρίφθηκε το από 14-02-2018 ταυτάριθμο αίτημα του προσφεύγοντος με το οποίο ζητούσε να του επιτραπεί η μεταβίβαση στο Δημόσιο ακινήτων ιδιοκτησίας του κατά πλήρη κυριότητα και κατά ποσοστό 100/100, κατ' εφαρμογή της διάταξης της παρ. 6 του άρθρου 82 του ν.2961/2001, προκειμένου να εξοφληθεί με συμψηφισμό ο καταλογισθείς με την υπ' αριθ. ....../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. φόρος, ανερχόμενος στο ποσό των 286.666,97 ευρώ (κατά το ποσοστό που του αναλογούσε 50%) .

Συγκεκριμένα, με την ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση, ο Προϊστάμενος της Α' Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ απέρριψε την αίτηση του προσφεύγοντος, διότι:

*«Προκειμένου να τύχει εφαρμογής η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα διάταξη είναι απαραίτητη η έκδοση της προβλεπόμενης από το εδ. γ' της παρ. 6 του άρθρου 82 του Κώδικα Κληρονομιών κανονιστικής πράξης του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δεν έχει εκδοθεί έως σήμερα.*

*Ως εκ τούτου και μέχρι την έκδοση της ανωτέρω απόφασης, η οποία θα προσδιορίζει τη διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια, δεν είναι εφικτή η εξόφληση του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς με μεταβίβαση στο Ελληνικό Δημόσιο κληρονομιαίου ή άλλου ακινήτου.*

*Η εξόφληση του οφειλόμενου προς το Δημόσιο φόρου γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 1819/1951, του π.δ. 16/1989, του άρθρου 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, καθώς και των σχετικών με το θέμα κανονιστικών Αποφάσεων (ΠΟΛ.1062/26.5.2016, ΠΟΛ.1212/23.11.2012, ΠΟΛ.1110/20.5.2013, ΠΟΛ.1276/27.12.2013), με άμεση πληρωμή από τους οφειλότες, (μετρητά, επιταγές ή πιστωτικές/χρεωστικές κάρτες), με χρέωση τραπεζικού λογαριασμού του οφειλέτη, ή με κατάθεση χρημάτων που εισπράχθηκαν για διάφορες αιτίες από άλλες υπηρεσίες, αρχές ή πρόσωπα (όπως απόδοση παρακρατηθέντων ποσών από αποδεικτικό ενημερότητας/βεβαίωση οφειλής κατ' άρθρο 12 Κ.Φ.Δ., απόδοση προϊόντος κατασχέσεων εις χείρας τρίτων, απόδοση πλειστηριάσματος κ.λπ.).*

*Για τους οφειλέτες που αντιμετωπίζουν οικονομική αδυναμία παρέχεται η δυνατότητα υπαγωγής των βεβαιωμένων οφειλών σε πρόγραμμα ρύθμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α2 (πάγια ρύθμιση) του πρώτου άρθρου του Ν.4152/2013 ή τις διατάξεις του άρθρου 43 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013), υπό τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις και στις κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσες αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1112/2013 και ΠΟΛ 1277/2013.»*

Η ανωτέρω απάντηση της Δ.Ο.Υ. δόθηκε σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ.: Δ.ΕΙΣΠΡ. Α 1169688 ΕΞ 2017/14-11-2017 με θέμα: «Ανεφάρμοστη η διάταξη Νόμου που προβλέπει την εκχώρηση ακινήτου στο Δημόσιο για εξόφληση φόρου κληρονομιάς από πολίτες με αποδεδειγμένη αδυναμία καταβολής του με μετρητά λόγω μακρόχρονης μη έκδοσης σχετικής Υπουργικής Απόφασης» σχετική απάντηση, της Διεύθυνσης Εισπράξεων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, μέσω της Α' Δ.Ο.Υ Λάρισας, την με αρ. πρωτ. ....../2018 ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013, κατά της με αριθ. πρωτ. ....../2018 απάντησης του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας επί της από 14-2-2018 ταυτάριθμης αίτησής του.

Επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμό 3817/2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία αυτή απερρίφθη ως απαράδεκτη, με το σκεπτικό ότι στρεφόταν κατά πράξης έχουσας μόνο πληροφοριακό χαρακτήρα.

Ταυτόχρονα με την ως άνω αίτηση προς την Δ.Ο.Υ. (14-02-2018), ο προσφεύγων, κατέθεσε την με αριθ. πρωτ. ....../2018 ενδικοφανή προσφυγή κατά της υπ' αριθ. ....../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αριθ. 3016/2018 απορριπτική απόφαση της Υπηρεσίας μας και κατά της οποίας ασκήθηκε η υπ' αριθ. ....../2018 προσφυγή ενώπιον του Διοικ. Πρωτοδικείου ....., για την οποία δεν έχει ακόμα εκδοθεί απόφαση.

Ο προσφεύγων με την με αρ. πρωτ. ....../2018 ενδικοφανή προσφυγή προέβαλε τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Α) Ευθεία εκ του νόμου η πρόβλεψη εξόφλησης φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου. Η διατύπωση του άρθρου 82§6 ΚΦΚ δεν καταλείπει καμία αμφιβολία ότι η ρύθμιση που εισάγει είναι άμεσα εφαρμοστέα.

Β) Πλήρης η ρύθμιση του νόμου – Δεν απαιτείται η έκδοση Υπουργικής απόφασης για την εφαρμογή της.

Γ) Γνωστή και καθιερωμένη διαδικασία μεταβίβασης ακινήτου για απαλλαγή από φόρο κληρονομίας ήδη από τον ν.2097/1952, δυνατότητα αναλογικής εφαρμογής ως προς τις διαδικαστικές λεπτομέρειες.

Δ) Μη δυνατότητα της διοίκησης να παρεμποδίζει την εφαρμογή νόμου που ρυθμίζει την άσκηση ατομικού δικαιώματος.

**Επειδή**, κατά τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «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».

**Επειδή**, με την με αρ. καταθ. ....../2018 ασκηθείσα προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας, ο προσφεύγων ζητούσε την ακύρωση της υπ' αριθ. 3817/2018 απόφασης της Υπηρεσίας μας, επαναλαμβάνοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που προέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../2022 οριστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... (Γ' Τριμελές), με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθ. 3817/2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με το σκεπτικό (σκέψη αριθ. 10), ότι η προσβαλλόμενη πράξη συνιστούσε εκτελεστή πράξη, επαγόμενη σε βάρος του προσφεύγοντα βλαπτικές συνέπειες, δεδομένου ότι απέρριψε αίτημά του περί εξόφλησης του οφειλόμενου φόρου κληρονομίας με μεταβίβαση ακινήτου στο Δημόσιο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 82 του ν.2961/2001 και ότι η ασκηθείσα από τον προσφεύγοντα ....../2018 ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε παραδεκτως. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με το διατακτικό της απόφασης, αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Δ.Ε.Δ.) προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η με αρ. πρωτ. ....../2018 ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθ. 82 του ν.2961/2001, ορίζεται ότι: «6. Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης επιτρέπεται η εξόφληση του συνόλου ή μέρους οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, μετά από αίτησή του, με μεταβίβαση στο Ελληνικό Δημόσιο της πλήρους κυριότητας ολοκλήρου αξιόλογου κληρονομιαίου ή άλλου ακινήτου, το οποίο βρίσκεται εντός σχεδίου πόλης και δεν βαρύνεται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος. Σε καμία περίπτωση δεν αποδίδεται στον οφειλέτη η τυχόν διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου που προσφέρεται και του φόρου κληρονομιάς που οφείλεται. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 3 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο» του ν.2961/2001, ορίζεται ότι: «3. Οι τίτλοι και οι αξίες, τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου του έτος, καθώς επίσης και το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία, προκειμένου για κινητό και μέσα στην προηγούμενη πενταετία, προκειμένου για ακίνητο, θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή, αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία αυτού όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9, εφόσον οι αξίες αυτές είναι μεγαλύτερες του τιμήματος που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.....».

Επειδή, σύμφωνα με την από 03-01-2018 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών της Α' Δ.Ο.Υ. Λάρισας (σελ. 41), και βάσει των διατάξεων του ανωτέρω άρθρου, ο προσφεύγων κληρονόμησε το τίμημα από την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων στην οποία προέβη ο κληρονομούμενος, μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του πενταετία, συνολικού ποσού ύψους 385.554,06€, το οποίο δεν δηλώθηκε στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επειδή ο προσφεύγων δεν απέδειξε το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο, καθώς δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία (π.χ. κίνηση τραπεζικών λογαριασμών) προς επίρρωση των ισχυρισμών του, περί αδυναμίας καταβολής του φόρου με μετρητά.

Επιπλέον, δεν προσκόμισε πιστοποιητικά βαρών από τα οικεία υποθηκοφυλακεία ή κτηματολογικά γραφεία, προκειμένου ν' αποδείξει ότι τα ακίνητα δεν βαρύνονται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη της από 05-04-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του ....., **ΑΦΜ .....**», κατά της με αριθ. πρωτ. .... /2018 Αρνητικής Απάντησης του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ επί του από 14-02-2018 ταυτάριθμου αιτήματός του.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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.