



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.11.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2217

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του ν. 4987/2022 «Κύρωση Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (Α' 206), και ειδικότερα του άρθρου 63 αυτού

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης) εκδοθείσας για την αποβιώσασα, ΑΦΜ και κατά κάθε άλλης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δια της οποίας τον έχουν συσχετίσει με την αποδιδόμενη ιδιότητα του κληρονόμου αυτής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης) εκδοθείσα για την αποβιώσασα, ΑΦΜ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης) η οποία εκδόθηκε για την αποβιώσασα στις, του, ΑΦΜ, επιβλήθηκε σε βάρος της ΕΝ.Φ.Ι.Α. συνολικού ποσού 5.398,15 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης και κάθε άλλης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της εν λόγω φορολογουμένης, δια της οποίας τον έχουν συσχετίσει με την αποδιδόμενη ιδιότητα κληρονόμου αυτής, ισχυριζόμενος ότι ουδέποτε κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η ιδιότητά του ως κληρονόμου αυτής, ούτε τυγχάνει πλησιέστερος συγγενής της. Δεν είναι κληρονόμος της ακίνητης περιουσίας της, που φέρει τα ανωτέρω φορολογικά βάρη. Αντιθέτως, όπως προκύπτει από τη συνημμένη υπ' αριθ. δημόσια διαθήκη ενώπιον της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, που δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθ. πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης, η του κατέλιπε ένα μικρό μόνο ποσοστό 1/3 από το ποσοστό της συνιδιοκτησίας της 50% εξ αδιαιρέτου δύο γραφείων στον οπίσθιο χώρο του 2^{ου} ορόφου του επί της οδού, ενώ τα υπόλοιπα 2/3 επί των εν λόγω γραφείων τα κατέλιπε στα ξαδέλφια του και Την υπόλοιπη ακίνητη περιουσία της την κατέλιπε βάσει της από ιδιόγραφης διαθήκης της, που δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθ. πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης, σε ίδρυμα. Αμφότερες οι ανωτέρω διαθήκες προσβλήθηκαν δικαστικά από τους αναφερόμενους στην υπ' αριθ. οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης διαδίκους και η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον του Εφετείου Θεσσαλονίκης κατόπιν άσκησης εφέσεων κατά της ανωτέρω απόφασης, που πρόκειται να εκδικασθούν στις

Ως προς την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...»

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα: ... γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα: αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους. ...»

Επειδή, στο άρθρο 1710 του Α.Κ., ορίζεται ότι: «*Κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομία) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι). Η κληρονομική διαδοχή από το νόμο επέρχεται όταν δεν υπάρχει διαθήκη, ή όταν η διαδοχή από διαθήκη ματαιωθεί ολικά ή μερικά.*»

Επειδή, στο άρθρο 1711 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «... Χρόνος της επαγωγής είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου.»

Επειδή, στο άρθρο 1712 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «Ο κληρονομούμενος μπορεί να εγκαταστήσει κληρονόμο με μονομερή διάταξη αιτία θανάτου (διαθήκη, διάταξη τελευταίας βούλησης).»

Επειδή, στο άρθρο 1846 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομία μόλις γίνει η επαγωγή, με την επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 1198.»

Επειδή, στο άρθρο 1847 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της. Στην επαγωγή από διαθήκη η προθεσμία δεν αρχίζει πριν από τη δημοσίευση της διαθήκης. Αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή

αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό, η προθεσμία είναι ενός έτους. Η προθεσμία αναστέλλεται από τους ίδιους λόγους που αναστέλλεται και η παραγραφή.»

Επειδή, στο άρθρο 1857 του αστικού κώδικα, 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. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και σε αποδοχή που συνάγεται από την παραμέληση της προθεσμίας για αποποίηση.»

Επειδή, στο άρθρο 1885 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «Οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός.»

Επειδή, στο άρθρο 1901 του αστικού κώδικα, ορίζεται ότι: «Ο κληρονόμος ευθύνεται και με τη δική του περιουσία για τις υποχρεώσεις της κληρονομίας. Οι κληροδοσίες και οι τρόποι εκπληρώνονται μετά τις λοιπές υποχρεώσεις.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από το ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS-Υποσύστημα Μητρώου-Σχέσεις φορολογουμένου προκύπτει ότι σύμφωνα με την υπ' αριθ. δήλωση, κληρονόμοι της του με Α.Φ.Μ. που απεβίωσε στις, είναι ο με ΑΦΜ, ο με ΑΦΜ, ο με ΑΦΜ, η με ΑΦΜ και ο με ΑΦΜ

Επειδή, από τα παραπάνω προκύπτει ότι η φορολογική αρχή, κατά το χρόνο που εξέδωσε την με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2022, γνώριζε αφενός ότι η του απεβίωσε στις και αφετέρου είχε στη διάθεσή της τα στοιχεία των κληρονόμων της. Συνεπώς, κακώς προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμόν προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2022, σε βάρος της του, με Α.Φ.Μ., που είχε προαποβιώσει στις και όχι σε βάρος των κληρονόμων της, συμφώνως προς την κληρονομική της μερίδα.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2022, έχει νόμιμο έρεισμα, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς κάθε άλλης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου τηςΣ του με Α.Φ.Μ. με την οποία τον έχουν συσχετίσει με την αποδιδόμενη ιδιότητα του κληρονόμου αυτής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 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. 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2 της ΠΟΛ. 1064/12.04.2017 ορίζεται ότι: «**2.** Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, **την προσβαλλόμενη πράξη**, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.»

Επειδή, στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, είναι απαράδεκτη η προσφυγή όταν δεν ζητείται ρητώς ακύρωση συγκεκριμένης πράξης ή παράλειψης (ΣτΕ 818/2003, ΕΔΚΑ 2003/350).

Επειδή, περαιτέρω, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, όταν δεν προσδιορίζονται με το κύριο δικόγραφο οι προσβαλλόμενες πράξεις ούτε από άποψη αριθμού πρωτοκόλλου και ημερομηνίας έκδοσής τους, ούτε από την άποψη της αρχής, η οποία, φέρεται ότι τις εξέδωσε, το δικόγραφο αυτό είναι άκυρο, ως αόριστο και ανεπίδεκτο δικαστικής εκτίμησης και ως εκ τούτων η κρινόμενη αίτηση/προσφυγή κ.λ.π. είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη (πρβλ ΣτΕ 6069/1996).

Επειδή, δεν γίνεται ρητή μνεία και δεν προσδιορίζεται η προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη παρά ο προσφεύγων στρέφεται κατά κάθε άλλης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου της του με Α.Φ.Μ. δια της οποίας τον έχουν συσχετίσει με την αποδιδόμενη ιδιότητα του κληρονόμου αυτής.

Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που στρέφεται γενικώς και αορίστως κατά κάθε τοιαύτης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα

- την αποδοχή της στο βαθμό που στρέφεται κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2022 της Α.Α.Δ.Ε. και την ακύρωση αυτής
- την απόρριψή της ως απαράδεκτης στο βαθμό που στρέφεται κατά κάθε άλλης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, διά της οποίας τον έχουν συσχετίσει με την αποδιδόμενη ιδιότητα του κληρονόμου της αποβιώσαςας – ΑΦΜ

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.