



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 13-09-2019

Αριθ. απόφ.:2561

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ.πρωτ...../15-04-2019 ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ./05-03-2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.. Την με αριθ./05-03-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί με αριθ.πρωτ./15-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με 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 με αριθ./05-03-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ.πρωτ./15-03-2019), έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, της προϊστάμενης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος που της αντιστοιχεί ως Ν.Υ. της γιαγιάς της, ποσού **1.201,30€**, μετά την έκδοση της με αριθ./2018 απόφασης Δ.Π.Α.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά την υποβολή της με αριθ./23-12-1999 δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου Θ:/1999) που υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ. Ζωγράφου οι:

1) (απεβίωσε στις 06-03-2016), 2) (απεβίωσε στις 09-02-2004), 3) (γιαγιά της προσφεύγουσας που απεβίωσε στις 18-12-2001), 4) (απεβίωσε στις 01-03-2002), 5), 6), 7) και 8) με την οποία δήλωσαν το ιδανικό μερίδιο του 1/8 αδιαίρετα σε έκαστο εξ αυτών, σε ακίνητα στην Αμαλιάδα και στο Δήμο Ζωγράφου, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμων (α' ξαδέλφια) της αποβιώσας στις 14-06-1999

Στις 18-12-2001 απεβίωσε η η οποία κατέλειπε ως εξ αδιαθέτου κληρονόμους της κατά ποσοστό 1/7 στον καθένα, τα επτά (7) τέκνα της: 1), 2), 3), 4), 5), 6) και 7)

Στις 20-02-2008 απεβίωσε η (σύζυγος), η οποία κατέλειπε ως κληρονόμο εκ διαθήκης την εγγονή της και ως εξ αδιαθέτου κληρονόμους τα τέκνα της και την προσφεύγουσα

Μετά την υποβολή της με αριθ./23-12-1999 δήλωσης φόρου κληρονομιάς και κατόπιν διενέργειας ελέγχου, εκδόθηκαν οι με αριθ.:/25-01-2010 πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με τις οποίες αναπροσαρμόστηκαν οι αξίες των κληρονομιαίων ακινήτων.

Κατά των με αριθ./25-01-2010 πράξεων, ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών η με Γ.Α.Κ./14-06-2010 προσφυγή από τους κληρονόμους α) της, β) της γ) της, δ) της και ε) της για τον εαυτό

τους ατομικά και ως κληρονόμων, μετά άλλων τεσσάρων, της αποβιωσάσης στις 14-06-1999, με την οποία ζητήθηκε η ακύρωση άλλως τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επί της παραπάνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 5^ο Μονομελές), η οποία απορρίπτει την προσφυγή με τα διαλαμβανόμενα μεταξύ άλλων στο σκεπτικό της:

«5. Επειδή, περαιτέρω, οι εκ των προσφευγόντων δεν παρέστησαν κατά τη συζήτηση της υπόθεσης ούτε εμφανίστηκαν οι ίδιοι για να δηλώσουν προφορικά ότι εγκρίνουν την άσκηση προσφυγής, ενώ δεν έχουν προσκομίσει μέχρι την επ' ακροατηρίου συζήτηση της υπόθεσης συμβολαιογραφικές πράξεις ή ιδιωτικά έγγραφα περί παροχής πληρεξουσιότητας προς την ως άνω υπογράφουσα την προσφυγή δικηγόρο.....

«12. Επειδή, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, η κρινόμενη προσφυγή, κατά το μέρος που έχει ασκηθεί από τους, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη λόγω έλλειψης νομιμοποίησης της υπογράφουσας το δικόγραφο της δικηγόρου.»

Μετά την παραπάνω απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, εκδόθηκε εκ παραδρομής από την Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ η με αριθ./05-03-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, για την προσφεύγουσα, ως Ν.Υ. της αποβιωσάσης από την κληρονομιά της αποβιωσάσης στις 14-06-1999 με ποσό φόρου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα ύψους 1.201,30€.

Επιπλέον, στο έντυπο της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, υπήρχε η ενημέρωση προς την προσφεύγουσα περί του δικαιώματός της, σε περίπτωση αμφισβήτησης, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση, με αίτημα την επανεξέταση της πράξης.

Η αρμόδια υπηρεσία, συνέταξε εκ παραδρομής την ανωτέρω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, αντί της ορθής πράξης εκκαθάρισης, που προβλέπεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 4 του Ν. 4174/2013, αναγράφοντας όμως, ότι συντάχθηκε μετά την έκδοση της με αριθ./2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Στη συνέχεια, η προϊσταμένη της αρμόδιας υπηρεσίας εξέδωσε την με αριθ. πρωτ./19-04-2019 απόφαση, για ανάκληση όλων των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, που εκδόθηκαν σε εκτέλεση της με αριθ./2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και την αντικατάστασή τους από πράξεις εκκαθάρισης σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης βάσει του άρθρου. 41 παρ. 4 του Ν. 4174/2013.

Ειδικότερα, όσον αφορά την προσφεύγουσα, ανακλήθηκε η με αριθ./05-03-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και εκδόθηκε η με αριθ./19-04-2019 (αριθ.πρωτ./19-04-2019) πράξη εκκαθάρισης φόρου κληρονομίας, σε εκτέλεση της με αριθ./2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ./05-03-2019 πράξης και την απαλλαγή παντός φόρου και προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1)Έλλειψη ιδιότητας νομίμου υπόχρεου. Εσφαλμένη έκδοση της πράξης, καθόσον δεν τυγχάνει Ν.Υ. της αναγραφόμενης στην προσβαλλόμενη πράξη κληρονόμου Όσον αφορά την κληρονομική μερίδα της μητέρας της προσφεύγουσας, η οποία κατέλειπε ιδιόγραφη διαθήκη δημοσιευθείσα στις 17-10-2017, ακολούθησαν οι με αριθ./22-11-2017 εκθέσεις αποποίησης κληρονομίας του και της προσφεύγουσας ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι και της κόρης της τελευταίας ως εξ αδιαθέτου και εκ διαθήκης κληρονόμο.

2)Να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη δεδομένου ότι είναι αόριστη, ανατιολόγητη και εκδόθηκε κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 37 του Ν.4174/2013 και ειδικότερα:

α)δεν κοινοποιήθηκε η οικεία έκθεση ελέγχου, β)δεν περιέχει τους λόγους για τους οποίους προσδιορίστηκε ο φόρος, γ)δεν περιέχει τον τρόπο υπολογισμού του φόρου, δ)εσφαλμένος ο υπολογισμός του φόρου, σε σύγκριση με την με αριθ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας που εκδόθηκε στο όνομα της προσφεύγουσας ως Ν.Υ. της (αδελφή της), η οποία περιέχει τα ίδια ακριβώς στοιχεία, ε) λανθασμένη αναγραφή της χρονολογίας φορολογίας.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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 τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προβλέπεται για πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται από 01-08-2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 (φορολογίας κληρονομιών, γονικών παροχών, προικών και κερδών από λαχεία), σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001, υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 του Ν. 2961/2001 ο φόρος που αναλογεί στις κτήσεις αιτία θανάτου βεβαιώνεται από την δημόσια οικονομική Υπηρεσία που είναι αρμόδια για την φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου σε φόρο. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015), ορίζεται ότι:

8. Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ. 4 και 30 παρ. 1 αυτού.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 4 του άρθρου 41 του Ν. 4174/2013 προβλέπεται ότι σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί».

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. είχε διενεργηθεί έλεγχος και είχαν εκδοθεί νομίμως οι με αριθ./25-01-2010 πράξεις προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς για τις οποίες είχε βεβαιωθεί το 25% του αναλογούντος φόρου λόγω άσκησης της με αριθ./2010 δικαστικής προσφυγής από τους κληρονόμους της αποβιώσας (αριθ. φακέλου:/1999, αριθ. δήλωσης:/1999).

Επειδή είχε ασκηθεί η με Γ.Α.Κ./14-06-2010 προσφυγή για την ακύρωση των με αριθ./25-01-2010 πράξεων επιβολής φόρου κληρονομιάς από τους κληρονόμους:

α) της, β) της, γ) της, δ) της και ε) της για τον εαυτό τους ατομικά και ως κληρονόμων, μετά άλλων τεσσάρων, της αποβιώσας στις 14-06-1999, με την οποία ζητήθηκε η ακύρωση άλλως τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή εκδόθηκε η με αριθ./2018 απόφαση του Δ.Π.Α. (Τμήμα 5^ο Μονομελές) με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή, κατά το μέρος που έχει ασκηθεί από τους

(προσφεύγουσα) και, λόγω έλλειψης νομιμοποίησης της υπογράφουσας το δικόγραφό της δικηγόρου (σκεπτικό απόφασης 12).

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ προκειμένου να εκτελέσει την με αριθ./2018 απόφαση του Δ.Π.Α. και να βεβαιώσει τα ποσά του φόρου κληρονομίας, που αντιστοιχούσαν σε κάθε κληρονόμο, συνέταξε εκ παραδρομής πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, αντί να προβεί σε εκκαθάριση σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 41 του Ν.4174/2003, αναγράφοντας ότι συντάχθηκε μεν μετά την έκδοση της με αριθ./2018 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, με την ενημέρωση δε επί του σώματος αυτής προς την ελεγχόμενη περί του δικαιώματός της να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά της πράξης, εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση.

Επειδή στην έκθεση απόψεων της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, αναγράφεται ότι η με αριθ./05-03-2019 πράξη εκδόθηκε σε εκτέλεση της με αριθ./2018 απόφασης του Δ.Π.Α., η οποία τελεσιδίκησε, χωρίς να ασκηθεί έφεση από την προσφεύγουσα.

Επειδή η προϊσταμένη της αρμόδιας υπηρεσίας μετά την με αριθ. πρωτ./19-04-2019 απόφαση, ανακάλεσε την με αριθ./05-03-2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και στη συνέχεια εξέδωσε την με αριθ./19-04-2019 πράξη εκκαθάρισης φόρου κληρονομίας με αριθ.πρωτ./19-04-2019, σε εκτέλεση της με αριθ./2018 απόφασης του Δ.Π.Α., κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 παρ. 4 του Ν. 4174/2003.

Επειδή η ενέργεια της ως άνω πράξη ανάκλησης δεν αντιστρατεύεται την ανάγκη ασφάλειας του δικαίου και σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων, αλλά αντιθέτως είναι σύμφωνη προς τις αρχές του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της δράσης της Διοίκησης και της χρηστής Διοίκησης, οι οποίες δεν ανέχονται την διατήρηση σε ισχύ καταστάσεων που δημιουργήθηκαν εσφαλμένα. Τυχόν δε παράλειψη της Διοίκησης να την ανακαλέσει, συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην υπό κρίση υπόθεση δεν υφίσταται αντικείμενο εξέτασης επί της ουσίας, η ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./15-04-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, κατοίκου

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

α/α

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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