



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/02/2024

Αριθμός απόφασης: 326

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / Τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά: α) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την, και β) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του

Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

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

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την, καταλογίστηκε σε βάρος του δωρεοδόχου κύριος φόρος ποσού 19.159,25 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.789,81 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 23.949,06 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2961/2001 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

β) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την καταλογίστηκε σε βάρος της δωρεοδόχου κύριος φόρος ποσού 7.953,10 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.976,55 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 11.929,65 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν.2961/2001 και του άρθρου 58 του ν.4987/2022.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς Ν.2961/01 Φορολογία κληρονομιών-δωρεών και Ν.4987/22 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις του 3ου ΕΛΚΕ Αττικής, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ως άνω ελεγκτικού κέντρου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Ιστορικό

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, τις με αριθμ. εμπρόθεσμες δηλώσεις Φόρου δωρεάς-γονικής παροχής, με τις οποίες δήλωσε τη μεταβίβαση 7.081 και 15.608 μετοχών στην αντίστοιχα, της ανώνυμης εταιρείας με αξία μετοχής 108,864 ευρώ, στους ανωτέρω δωρεοδόχους, με ΦΥΛΛΑ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ αξίας ακινήτου επαγγελματικής στέγης με τα ΕΝΤΥΠΑ Ε1 και Ε2. Στη συνέχεια στις υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, τις με αριθμ. και τροποποιητικές δηλώσεις Φόρου δηλώσεις Φόρου δωρεάς-γονικής παροχής, με τις οποίες τροποποίησε την αξία της μετοχής της παραπάνω ανώνυμης εταιρείας σε 104,07 ευρώ, αλλάζοντας τον τρόπο υπολογισμού των ακινήτων και χρησιμοποιώντας αυτήν τη φορά το ΕΝΤΥΠΟ Κ4, υπολογισμός αξία κτισμάτων ειδικών κτιρίων με αντικειμενικά κριτήρια. Ως εκ τούτου, η υπόθεση διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφό της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στο 3^ο ΕΛΚΕ Αττικής λόγω αρμοδιότητας, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.Δ 118/1973 Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών και δωρεών, ο οποίος κυρώθηκε και ισχύει με το Ν.2961/2001, στις

παραπάνω δηλώσεις φόρου Δωρεάς/Γονικής Παροχής και να ελεγχθεί η ορθή αποτίμηση της αξίας των μετοχών της μεταβιβασθείσας Α.Ε.

Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, από τον εμπορικό έλεγχο της εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1055/2003, για την φορολογητέα αξία των μεταβιβασθέντων μετοχών την διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ των παγίων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίστηκε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξία κτήσης αυτών, ποσού 4.007.131,00 ευρώ. ήτοι

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ (.....)	4.457.864,61 €
ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ βάσει βιβλίων (ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ)	450.733,61 €
ΔΙΑΦΟΡΑ	4.007.131,00 €

Ο υπολογισμός της αξίας των κτισμάτων την (ημερομηνία υποβολής δηλώσεων δωρεάς/γονικής παροχής μετοχών) έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.1249/82 περί αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας ακινήτων. Συγκεκριμένα:

Αξία οικοπέδου: 4.324.086,08 (ως συνημμένο φύλλο υπολογισμού ΕΝΤΥΠΟ 3)

Τα κτίρια που υφίστανται στο παραπάνω οικόπεδο είναι διατηρητέα σύμφωνα με το ΦΕΚκαι είναι τα εξής:

α) Κτίριο Λεβητοστασίου (διατηρητέο μαζί με την καμινάδα του):

Κάλυψη: 138,27 τ.μ. Δόμηση: 310,28 τ.μ. Και συγκεκριμένα ισόγειο επιφάνειας 138,27 τ.μ, Α' όροφος 138,27 τ.μ και Β' όροφος 33,74 τ.μ.

β) Κτίριο σπορελαιουργίας (διατηρητέο τμήμα βάθους 5,65 μ - μέχρι τον κορφιά της στέγης):

$E=47,78 \times 5,65=269,96$ τ.μ. Δόμηση: $E=269,96+76,73=346,63$ τ.μ από το οποίο τμήμα $5 \times 11,65 \text{ τ.μ.}=62,15$ τ.μ. είναι ασκεπές (ως συνημμένη τεχνική έκθεση-βεβαίωση μηχανικού)

Η αξία τους προσδιορίστηκαν με το ΕΝΤΥΠΟ Κ4, ως ΕΙΔΙΚΑ ΚΤΙΡΙΑ ΜΕ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ και είναι ως εξής:

Κτίριο Λεβητοστασίου αξία: 76.423,33 (ως συνημμένο ΕΝΤΥΠΟ Κ4)

Κτίριο Σπορελαιουργίας αξία: 57.355,20 (ως συνημμένο ΕΝΤΥΠΟ Κ4)

A/A	Ακίνητα	Αντικειμενική αξία	Αξία Κτήσης βάσει βιβλίων	Διαφορά
1	Γήπεδα - οικόπεδα	4.324.086,08	450.733,61	3.873.352,47
2	Κτίριο Λεβητοστασίου	76.423,33	0,00	76.423,33
3	Κτίριο Σπορελαιουργίας	57.355,20	0,00	57.355,20
ΣΥΝΟΛΟ		4.457.864,61	450.733,61	4.007.131,00

Με βάση την παραπάνω διαφορά παγίων, τα υπόλοιπα οικονομικά δεδομένα και σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της υπ' αριθμ' 1031583/253/Α'0013/ΠΟΛ.1055/1-4-2003 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 477 ΤΒ' /21-4-2003), προσδιορίστηκε η φορολογητέα αξία των μεταβιβασθέντων λόγω δωρεάς 38.500 ονομαστικών μετοχών της εταιρείας ως ακολούθως:

Συνολική Αξία Επιχείρησης	Αριθμός Μετοχών	Φορολογητέα αξία μετοχής
4.781.967,35	38.500	124,21

Με βάση τα ανωτέρω, η αξία εκάστης μετοχής της εταιρείας κατά την προσδιορίστηκε σε 124,21 ευρώ και συνεπώς η φορολογητέα αξία των μεταβιβασθέντων στους δωρεοδόχους μετοχών και ο προσδιορισμός του φόρου δωρεάς/γονικής παροχής διαμορφώθηκε ως εξής:

A. ΓΙΑ ΤΟ ΔΩΡΕΟΔΩΧΟ

Αξία μετοχής	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
15.608 μετοχές X 108,864 (βάσει δήλωσης) και 15.608 μετοχές X 124,21 (βάσει ελέγχου)	1.699.179,00	1.938.669,68	239.490,68
Φορολογητέα αξία ψιλής κυριότητας X 80% (ηλικία επικαρπωτή 76 ετών)	1.359.343,20	1.550.935,74	191.592,54
Μείον: αφορολόγητο ποσό βάσει του Ν.4839/21	800.000,00	800.000,00	0,00
Φορολογητέα αξία	559.343,20	750.935,74	191.592,54
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	55.934,32	75.093,57	19.159,25
Πλέον: προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/22	0,00	4.789,81	4.789,81
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	55.934,32	79.883,38	23.949,06

B. ΓΙΑ ΤΗ ΔΩΡΕΟΔΩΧΟ

Αξία μετοχής	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά
7.081 μετοχές X 108,864 (βάσει δήλωσης) και 7.081 μετοχές X 124,21 (βάσει ελέγχου)	770.866,13	879.531,01	79.531,01
Μείον: αφορολόγητο ποσό βάσει του Ν.4839/21	800.000,00	800.000,00	0,00
Φορολογητέα αξία		79.531,01	79.531,01
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου		7.953,10	7.953,10
Πλέον: προστίμου φόρου άρθρου 58 ν.4987/22		3.976,55	3.976,55
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		11.929,65	11.929,65

Με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής οι με αριθμ. προσβαλλόμενης φορολογικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς/γονικής παροχής, με χρονολογία φορολογίας την

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση προς το καλύτερο της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Λανθασμένος υπολογισμός από την ελεγκτική αρχή της αξίας των δωρηθέντων ακινήτων με τη χρήση του εντύπου Κ4, καθώς η χρήση των εντύπων Κ4 για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων γίνεται όταν υπάρχει «ειδικό κτίριο». Στην προκειμένη περίπτωση, τα κτίρια της εταιρείας δεν φέρουν τέτοιο χαρακτηρισμό, γεγονός το οποίο προκύπτει ξεκάθαρα από την οικοδομική άδεια. Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την από σαφή έγγραφη απάντηση του ΑΤΕΠΑΑ του Υπουργείου Οικονομικών κατόπιν έγγραφου αιτήματός τους, για την περίπτωση τους ο τρόπος υπολογισμού με τα έντυπα Ε1 και Ε2 της επαγγελματικής χρήσης είναι ο ορθός τρόπος υπολογισμού του ακινήτου, δηλαδή του οικοπέδου και των επ' αυτού κτισμάτων, και κατ' επέκταση των μεταβιβασθεισών μετοχών. Ως εκ τούτου ισχύει ο τρόπος υπολογισμού των μετοχών σύμφωνα με την αρχική υπ' αριθμ. δήλωση Φόρου Δωρεάς στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, οπότε έπρεπε να αγνοηθούν οι μεταγενέστερες δυο τροποποιητικές δηλώσεις. Τέλος από τις, δηλαδή σε χρόνο πριν από την υποβολή των αρχικών δηλώσεων στις, είχε εγκριθεί από το ΓΕΜΗ το νέο καταστατικό της εταιρείας, με το οποίο μετονομάστηκε από και μεταβλήθηκε ο σκοπός της, ο οποίος δεν έχει πλέον καμιά σχέση με οποιαδήποτε βιομηχανική δραστηριότητα. Με βάση τα ανωτέρω, η εμμονή του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής στην επιλογή της λανθασμένης μεθόδου υπολογισμού και στην επιβολή διαφοράς φόρου δωρεάς είναι ανατιολόγητη κατά παράβαση της θεμελιώδους αρχής για την έκδοση αιτιολογημένων πράξεων εκ μέρους της Διοίκησης. Η ελεγκτική αρχή όφειλε να εμείνει στις αρχικές δηλώσεις που είχαν υποβληθεί, οι οποίες είχαν ως κριτήριο υπολογισμού της αξίας των ένδικων ακινήτων με χρήση των εντύπων Ε1 και Ε2 της επαγγελματικής χρήσης και για τις οποίες έχει εξοφληθεί πλήρως ο αναλογών φόρος. Με την απόφασή της να βασιστεί στην εσφαλμένη χρήση του εντύπου Κ4 για τον υπολογισμό της αξίας των ένδικων ακινήτων, οδηγήθηκε στην εσφαλμένη κρίση με την οποία υπολογίζεται σημαντική διαφορά στην αξία των ακινήτων και κατ' επέκταση του καταβλητέου φόρου, όπως αυτή αναλύεται λεπτομερώς πιο πάνω και με εσφαλμένη και ανεπαρκή αιτιολογία να επιβάλει τις οριστικές προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής πρόσθετου φόρου.

- Επικουρικά, ο υπολογισμός της αξίας των επίμαχων ακινήτων από την ελεγκτική αρχή με τα έντυπα Ε3 και Κ4 είναι σε κάθε περίπτωση εσφαλμένος. Συγκεκριμένα, η ορθή Τιμή οικοπέδου (Τ.Ο) είναι 315,00 αντί της ληφθείσας από το 3^ο ΕΛΚΕ Αττικής τιμής 330,90 και ο Σ.Α.Ο. 1,00 αντί της ληφθείσας τιμής 1,06. Επιπλέον, στο έντυπο Κ4 σχετικά με το κτίριο σπορελαιουργίας ο συντελεστής τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού λανθασμένα προσδιορίζεται σε 0,80, ενώ η κατασκευή είναι λιθοδομή με σκέτη λάσπη, οπότε ο συντελεστής έπρεπε να είναι 0,40. Τέλος, στο κτίριο του λεβητοστασίου λανθασμένα επιφάνεια 172,01 τ.μ έχει υπολογιστεί ως γραφεία, πρατήρια πώλησης και εκθετήρια και συνεπώς είναι αυθαίρετη η χρήση του συντελεστή 1,40. Επίσης, ο υπολογισμός της αξίας του λεβητοστασίου πρέπει να γίνει με δύο φύλλα υπολογισμού, προκειμένου σε τμήμα αυτού να συνυπολογιστεί ο συντελεστής 0,30 στέγης από λαμαρίνα και ακόμη, σύμφωνα με νεότερη μέτρηση του μηχανικού του η συνολική επιφάνεια του κτιρίου είναι 282,63 τ.μ και όχι 310,28 τ.μ. Εξ' αυτών 76,47 τ.μ είναι καλυμμένα με λαμαρίνα.

Επειδή στις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων

καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

.....
Άρθρο 90 Καταβολή φόρου δωρεών, γονικών παροχών και προικών - Ανάλογη εφαρμογή διατάξεων

Για την υποβολή των δηλώσεων στη φορολογία δωρεών, γονικών παροχών και προικών και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 68, 69, 72, 73 παράγραφοι 1, 2 και 4, 5, 6, 7, 8, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82 παράγραφοι 1, 2, 3, 4 και 5 και 7, 83 και 84.

Άρθρο 76 Αρχικές πράξεις

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη την έκθεση ελέγχου και τα λοιπά στοιχεία που συγκεντρώνονται, εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου που βαρύνει τον υπόχρεο επιπλέον αυτού που προκύπτει από τη δήλωση και του πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το άρθρο 75.

Άρθρο 81 Βεβαίωση και τίτλοι βεβαίωσης του φόρου

1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

- α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,
- β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,
- γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,
- δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

2. Οι κύριοι και πρόσθετοι δημόσιοι φόροι και δικαιώματα υπέρ τρίτων, που προκύπτουν με βάση οποιοδήποτε τίτλο, βεβαιώνονται καθένας χωριστά κατά δικαιούχο, στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία. Οι φόροι υπέρ δήμων και κοινοτήτων και νομαρχιακών ταμείων οδοποιίας, που περιέχονται στο δημόσιο φόρο, καθώς και τα δικαιώματα υπέρ τρίτων αποδίδονται, όπως ειδικότερα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Η βεβαίωση γίνεται με ατομικό φύλλο βεβαίωσης, ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 της παρ. 1 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ):

«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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

Επειδή, με τα άρθρα 1 και 2 της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο

έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής” ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.

Άρθρο 2

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.).

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.

3. Η αρμόδια Αρχή αποστέλλει την ενδικοφανή προσφυγή, συνοδευόμενη από τα σχετικά έγγραφα και τις απόψεις της, εντός επτά (7) ημερών από την υποβολή τους, στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου η τελευταία να αποφανθεί (άρθρο 63 παρ. 2 Κ.Φ.Δ.).

4. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ. 1 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας):

«Άρθρο 64 Ενεργητική νομιμοποίηση

1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος:

α. ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή

β. στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε απαραδέκτως από τον προσφεύγοντα, καθώς αυτός δε νομιμοποιείται κατ' άρθρο 63 παρ. 1 του ΚΦΔ και 64 παρ. 1 του ΚΔΔ, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή για πράξεις που έχουν εκδοθεί σε βάρος του καθώς δεν έχει ιδία φορολογική υποχρέωση για καταβολή του οφειλόμενου φόρου. Ως εκ τούτου η κρινόμενη προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη (ΣΤΕ 2274/2017, 2267/2016).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.