



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22/01/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 127

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
 2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
 3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
 4. Την από 25/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. /01.08.2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ επί της υπ' αριθ. /31.07.2023 αίτησής της για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
 5. Την υπ' αριθ. πρωτ. /01.08.2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της από 25/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε 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 υπ' αριθ. πρωτ./01.08.2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ απορρίφθηκε το υπ' αριθ./31.07.2023 αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς.

Ειδικότερα, με την υπ' αριθ./27.03.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ που εκδόθηκε επί της με αριθμό/27.03.2023 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2007) που υπέβαλε η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος της αποβιώσας στις 29/06/2007 μητέρας της (ΑΦΜ), επιβλήθηκε σε βάρος της κύριος φόρος ποσού 5.081,60€ πλέον πρόσθετου φόρου (άρθρου 1 ν.2523/1997) ποσού 3.048,96€, ήτοι συνολικό ποσό 8.130,56€, κατόπιν προσδιορισμού από τη φορολογική αρχή της αξίας της κληρονομικής της μερίδας σε 158.315,95€.

Κατόπιν, η προσφεύγουσα με την υπ' αριθ./31.07.2023 αίτηση ζήτησε α) την ακύρωση της προαναφερθείσας πράξης διοικητικού προσδιορισμού, β) τη διαγραφή του βεβαιωθέντος ποσού, και γ) την επιστροφή του ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, υποστηρίζοντας ότι, από ενάρξεως ισχύος του άρθρου 19 ν.5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77), δη 28/03/2023, το δικαίωμα του Δημοσίου για τη βεβαίωση του φόρου, στις 31/03/2023, είχε παραγραφεί. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε την υπ' αριθ. πρωτ./01.08.2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την α) ακύρωση της υπ' αριθ. πρωτ./01.08.2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ, β) την ακύρωση της υπ' αριθ./27.03.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ, γ) τη διαγραφή του βεβαιωθέντος ποσού, και δ) την επιστροφή του ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση της αρχής του κράτους δικαίου και της χρηστής διοίκησης, καθώς και της θεμελιώδους αρχής της εμπιστοσύνης του διοικούμενου. Η Φορολογική Διοίκηση προέβη στην παραλαβή και εκκαθάριση της δήλωσης φόρου κληρονομιάς στις 27/03/2023, μόλις μία ημέρα πριν την έναρξη ισχύος του άρθρου 19 ν.5036/2023 με το οποίο τροποποιήθηκε η παρ. 5 του άρθρου 102 ν.2961/2001, σύμφωνα με το οποίο παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου κληρονομιών σε υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μέχρι και την 31/12/2008.
2. Παραβίαση της αρχής της ισότητας.

Επειδή, με το άρθρο 63 του ΚΦΔ 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες

από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης... 8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας...».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϋσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Ως εκ τούτου, η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου (βλ. ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008).

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος Ι, 2017, σελ.103).

Επειδή, πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται και οι βεβαιωτικές πράξεις με τις οποίες δηλώνεται εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος ΙΙ, 2010, σελ. 115 επ.), δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή, καθώς δεν δημιουργείται φορολογική διαφορά από την έκδοση μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, (βλ. ΣτΕ 2095/97, 675/1995 και Μωυσίδης Βλ., Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Εκδ. Σάκκουλα, 2012, σελ. 315 επ.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της υπ' αριθ. πρωτ./01.08.2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ, η οποία συνιστά έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα στερούμενο εκτελεστότητας, καθώς με αυτό ενημερώνεται ότι η αίτησή της για τη διαγραφή του βεβαιωθέντος ποσού φόρου κληρονομιάς και την επιστροφή του ως αχρεωστήτως καταβληθέντος απορρίπτεται. Ως εκ τούτου, η υπ' αριθ. πρωτ./01.08.2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ, δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα και η ασκηθείσα κατ' αυτής της πράξης ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη.

Επειδή, σε περίπτωση που, καθ' ερμηνεία, θεωρηθεί ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή συμπροσβάλλει την υπ' αριθ./27.03.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου

κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΩΝ ΜΟΥΔΑΝΙΩΝ που εκδόθηκε επί της με αριθμό/27.03.2023 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2007) και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά στις 31/03/2023, τούτη τυγχάνει εκπρόθεσμη και εξ αυτού του λόγου απαράδεκτως ασκηθείσα, καθώς κατά τον χρόνο άσκησής της έχει παρέλθει η προθεσμία των τριάντα ημερών από την κοινοποίησή της (31/03/2023) για την προσβολή της, σύμφωνα με άρθρο 63 παρ.1 ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./19.07.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.