



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 05.03.2024

Αριθμός απόφασης: 603

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 552
E-mail : ded.ath@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 Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

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 με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από 17.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **συζ.**, **το γένος**, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. πρωτ. /20.10.2023 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. /13.10.2023 αίτησής της καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 24.11.2023 έκθεση απόψεων επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της από 17.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της **συζ., το γένος**, 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:

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την με αριθ. πρωτ. /20.10.2023 απάντηση επί της με αριθ. πρωτ. /13.10.2023 αίτησης της προσφεύγουσας, στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι:

«Σε απάντηση της υπ' αριθ. /13.10.2023 αίτησής σας επισημαίνουμε ότι η υπ' αριθ. /2017 τροποποιητική δήλωσή σας δεν είχε γίνει δεκτή, καθόσον δεν αποδείχθηκε κατά τον χρόνο υποβολής της επιδικία. Ακολουθως η υπ' αριθ. /2021 τροποποιητική δήλωσή σας εκκαθαρίστηκε βάσει δήλωσης, ήτοι τροποποίηση του χρηματικού ποσού που δηλώθηκε αρχικώς σε 90.000 ευρώ με βάση το εκδοθέν κληρονομητήριο».

Ιστορικό

Δυνάμει της από 06.05.2015 ιδιόγραφης διαθήκης της, η οποία δημοσιεύτηκε με το υπ' αριθ. /02.12.2015 πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης του Ειρηνοδικείου, η προσφεύγουσα κατέστη, μεταξύ άλλων, κληρονόμος επί περιουσιακών στοιχείων της θανούσας (..... της), η οποία απεβίωσε την

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. /18.08.2016 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-..... /2015) προκειμένου να δηλώσει την κληρονομιαία περιουσία, κατόπιν αυτού προέκυψε ο αναλογών φόρος ο οποίος επρόκειτο να καταβληθεί σε δώδεκα διμηνιαίες δόσεις και στη συνέχεια συντάχθηκε η με αριθ. /02.11.2016 πράξη αποδοχής κληρονομιάς.

Στη συνέχεια, η ίδια και λοιποί συγκληρονόμοι υπέβαλαν σχετικό αίτημα και η ως άνω διαθήκη κηρύχθηκε κύρια με την υπ' αριθ. /2017 πράξη του Ειρηνοδίκη και αιτήθηκαν την έκδοση κληρονομητηρίου, η οποία ορίστηκε να συζητηθεί την 10.03.2017. Ωστόσο, το κληρονομικό δικαίωμα της προσφεύγουσας αμφισβητήθηκε από τον του, ο οποίος άσκησε ενώπιον του Ειρηνοδικείου την από 21.02.2017 και με αρ. κατ. /2017 κύρια παρέμβαση με την οποία ζητούσε την απόρριψη της αίτησης για έκδοση κληρονομητηρίου. Παράλληλα, ο και ο του άσκησαν ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου την από 17.02.2016 και με αρ. κατ. δικ. /6.3.2017 αγωγή τους με την οποία ζητούσαν να αναγνωριστεί η ακυρότητα στο σύνολο της διαθήκης της και να αναγνωριστούν οι ανωτέρω, ως πρώτα ξαδέρφια της εν λόγω αποβιώσας, εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της στην τρίτη τάξη και σε ποσοστό 2/18 ο καθένας εξ αδιαθέτου σε όλη την κληρονομιαία περιουσία.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα με την υποβολή της αριθ. /06.04.2017 τροποποιητικής δήλωσης αιτήθηκε: «τη μετάθεση του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης έως τη λήξη της επιδικίας α) εις ότι αφορά το χρηματικό ποσό με βάση το άρθρο 7 περ. γ του ν.2961/2001 καθώς το ποσό δεν έχει περιέλθει στη νομή της κληρονόμου και το δικαίωμα κατέστη επίδικο, σύμφωνα με τα επισυναπτόμενα στην παρούσα έγγραφα και β) εις ότι αφορά τα ακίνητα με βάση το άρθρο 8 περίπτωση α, του ν.2961/2001 καθώς το δικαίωμα κατέστη επίδικο, μετά το θάνατο της κληρονομούμενης, σύμφωνα με τα επισυναπτόμενα στην παρούσα έγγραφα και η

κληρονόμος λόγω του απρόσδοτου των αντικειμένων αδυνατεί να καταβάλλει το φόρο». Το εν λόγω αίτημα της προσφεύγουσας απορρίφθηκε σιωπηρά από τον αρμόδιο Προϊστάμενο και κατόπιν αυτού άσκησε την με αριθ. πρωτ./05.05.2017 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας η οποία επίσης απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής αυτής απόρριψης, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την με αριθ./09.10.2017 προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την αριθ./2021 απόφαση του Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Όσον αφορά το θέμα της αμφισβήτησης του κληρονομικού δικαιώματος της προσφεύγουσας, το Πολυμελές Πρωτοδικείο με την έκδοση της αριθ...../2018 απόφασής του απέρριψε την από 17.02.2016 αγωγή στο σύνολό της, στη συνέχεια οι αντίδικοι άσκησαν την υπ' αριθ. 2/2019 έφεση ενώπιον του Τριμελούς Εφετείου, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ./2019 απόφαση του ίδιου Δικαστηρίου, η οποία απέρριψε την υπό κρίση έφεση. Κατά της τελευταίας απόφασης του Εφετείου οι ως άνω άσκησαν την από 13.11.2019 αίτηση αναίρεσης ενώπιον του, η οποία απερρίφθη δυνάμει της υπ' αριθ./2021 απορριπτικής απόφασης αυτού.

Κατόπιν των ανωτέρω, συζητήθηκε η αίτηση της προσφεύγουσας για έκδοση κληρονομητηρίου και το Ειρηνοδικείο εξέδωσε το υπ' αριθ./2021 Πιστοποιητικό Κληρονομητηρίου σύμφωνα με το οποίο το χρηματικό ποσό που κληρονόμησε η ίδια ανέρχεται σε ενενήντα χιλιάδες ευρώ (90.000,00€) αντί του ποσού των εκατόν ενενήντα χιλιάδων ευρώ (190.000,00€) που είχε δηλώσει στην με αριθ./2016 (.....) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα στις 31.08.2021 υπέβαλε προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ την αριθ./2021 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία τροποποίησε στο ποσό των 90.000,00 ευρώ το αρχικώς δηλωθέν εκ μέρους της ως κληρονομηθέν χρηματικό ποσό ύψους 190.000,00 ευρώ. Η ως άνω μεταβολή προέκυψε με την έκδοση του υπ' αριθ...../2021 πιστοποιητικού κληρονομητηρίου του Ειρηνοδικείου με τη λήξη της επιδικίας που είχε προκύψει από την αμφισβήτηση του κληρονομικού δικαιώματος της προσφεύγουσας. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών προέβη σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το ως άνω κληρονομητήριο και εξέδωσε την αρ./15.11.2021 απόφασή του με την οποία διέγραψε το ποσό των 33.572,20 ευρώ (ΑΒΚΤ/15.11.2021 ΑΦΕΚ) από το αρχικώς βεβαιωθέν ποσό (97.994,80 ευρώ).

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας την με αριθ. πρωτ./23.12.2021 ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητούσε την διαγραφή των προσαυξήσεων ποσού 23.097,23 ευρώ που της είχαν καταλογισθεί καθώς η επαχθείσα σε αυτή κληρονομιάς, ως εκ διαθήκης κληρονόμου της μειώθηκε κατά το ποσό των εκατό χιλιάδων ευρώ (100.000,00€). Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς εκδόθηκε η με αριθ./26.04.2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη καθώς η αναφυόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης και ως εκ τούτου είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επί της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα έχει ήδη ασκήσει ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την με αριθ. κατ./05.08.2022 προσφυγή, επί της οποίας δεν έχει εκδοθεί απόφαση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να αναγνωρισθεί ως χρόνος γένεσης της φορολογικής της υποχρέωσης η 17^η Μαρτίου 2021, χρόνος κατά τον οποίο

εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση του και άρα έληξε η επιδικία για το κληρονομικό της δικαίωμα και να διαγραφούν οι προσαυξήσεις ποσού είκοσι τριών χιλιάδων ενενήντα επτά ευρώ και είκοσι τριών λεπτών (23.097,23€) που της έχουν καταλογιστεί ή άλλως να υπολογιστούν στο προσήκον μέτρο, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσδοτου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. Η αμφισβήτηση του κληρονομικού της δικαιώματος ήρθη οριστικά δυνάμει της υπ' αριθ./2021 απόφασης του, ως εκ τούτου χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 17η Μαρτίου 2021, ήτοι η ημερομηνία εκδόσεως της ως άνω απόφασης με την οποία έληξε η επιδικία για το κληρονομικό της δικαίωμα.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«Ειδική διοικητική διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή

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. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999):

«Απαράδεκτο άσκησης δεύτερης

1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης.

Κατ` εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσίδικως για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ` εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα.

Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσίδικης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα έχει ήδη καταθέσει στην Υπηρεσία μας την από 23.12.2021 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή με το ίδιο περιεχόμενο. Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./26.04.2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η εν λόγω προσφυγή και για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτή. Κατά της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την με αριθ./05.08.2022 προσφυγή με την οποία ζητούσε την ακύρωση της εν λόγω απόφασης για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτή, επί της οποίας μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί απόφαση.

Επειδή, η άσκηση της με αριθ. πρωτ./17.11.2023 δεύτερης ενδικοφανούς προσφυγής από την ίδια προσφεύγουσα, με όμοιο περιεχόμενο, απορρίπτεται ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17.11.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζ., το γένος, με ΑΦΜ, κατοίκου, ως απαράδεκτης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.