



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28-01-2025

Αριθμός απόφασης: 134

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url:www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) 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 (ΑΑΔΕ)».

γ.Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 03-10-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά:

α)της υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξης εκκαθάρισης φόρου κληρονομιάς (αρ.φακέλου Θ...../1993) του Προϊστάμενου της ΔΟΥκαι

β) της υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξης εκκαθάρισης προστίμου Ν. 820/1978 (αρ.φακέλου Θ...../1993) του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ΔΟΥ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03-10-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξη εκκαθάρισης φόρου κληρονομιάς (αρ.φακέλου Θ...../1993) του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, που εκδόθηκε κατόπιν της υπ'αριθμ./2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως νόμω υπόχρεου κληρονόμου της, ΑΦΜ, κύριος φόρος ύψους 733,55€ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 550,16€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.283,71€, κατά την αναλογία της κληρονομικής του μερίδας.

Με την υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξη εκκαθάρισης προστίμου Ν.820/1978 (αρ.φακέλου Θ...../1993) του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, που εκδόθηκε κατόπιν της υπ'αριθμ./2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως νόμω υπόχρεου κληρονόμου της, ΑΦΜ, ποσό προστίμου ύψους 225,00€, κατά την αναλογία της κληρονομικής του μερίδας.

Ειδικότερα, η, ΑΦΜ, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του, ο οποίος απεβίωσε στις 30-11-1993, υπέβαλε αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς με αρ. φακέλου Θ .../1993, όπου δήλωσε ένα οικόπεδο έκτασης 601,50τμ με ισόγειο οικία επιφάνειας 38,85τμ στο Βάσει της δήλωσης, εκδόθηκαν η υπ'αριθμ./30-10-2003 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και η υπ'αριθμ./30-10-2003 πράξη επιβολής προστίμου Ν.820/78, κατά των οποίων η άσκησε την υπ'αριθμ. .../25-05-2004 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Επί της προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμό/2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία καταργήθηκε η δίκη. Κατόπιν της δικαστικής απόφασης, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με την με αρ. πρωτ./06-06-2023 συστημένη επιστολή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το ακίνητο, για το οποίο εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν ανήκει στην κληρονομιάα περιουσία και συνεπώς ο ίδιος δεν είναι νόμω υπόχρεος κληρονόμος. Συγκεκριμένα, η κληρονομούμενη αποδέχθηκε την κληρονομιά του συζύγου της στις 19-04-1994 και την ίδια ημέρα μεταβίβασε το οικόπεδο, με το υπ'αριθμ./1994 συμβόλαιο αγοραπωλησίας.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 : «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 ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία

της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή 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 αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4 του Ν.5104/2024 : «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 : «**Άρθρο 1** 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..2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη **Άρθρο 2** 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

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις 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 και κατά συνέπεια στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρα 63 επ. Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής (ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι « 1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση

προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού, ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.»

Επειδή, περαιτέρω, στην έννοια της «οποιαδήποτε πράξης» που έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, κατά της οποίας ασκείται ενδικοφανής προσφυγή, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, τελών ή πράξεις επιβολής οποιασδήποτε κύρωσης για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του, καθώς και η απόρριψη, εν όλω ή εν μέρει, συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4978/2022 (ΦΕΚ Α' 190/07-10-2022), με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων: «1. Πριν από την έναρξη της εκτέλεσης ο οφειλέτης μπορεί να ασκήσει ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και κατά του νομίμου τίτλου.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας : «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 41 του ν. 4987/2022 «Πληρωμή φόρου» ορίζεται ότι: «4. Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ισόποσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για την καταβολή του φόρου βάσει απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού.».

Επειδή η προβλεπόμενη στο άρθρο 41 παρ.4 του Ν.4987/2022 πράξη εκκαθάρισης, η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση σχετικής οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή και τούτο διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της απόφασης αυτής, με την οποία έχει επιλυθεί οριστικώς η σχετική φορολογική διαφορά και ανάγεται στο στάδιο της είσπραξης. Συνεπώς, η αμφισβήτηση της γενόμενης εκκαθάρισης προσβάλλεται με άσκηση ανακοπής κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης ή ταμειακής βεβαίωσης κατά περίπτωση (ΔΕΦΘεσ 1249/2016, ΔΕΦΑΘ 1651/2018).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, απαραδέκτως υποβάλλεται ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξης εκκαθάρισης φόρου κληρονομιάς και της υπ'αριθμ./06-06-2023 πράξης εκκαθάρισης προστίμου Ν. 820/1978 του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, που

εκδόθηκαν κατόπιν της με αριθμό/2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου, καθώς οι εξ αυτών αναφυόμενες διαφορές ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης.

Επειδή, όλως επικουρικώς, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται αποκλειστικά εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης και δεν προβλέπεται η άσκησή της πέραν της προθεσμίας αυτής για κανέναν λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.4987/2022, όπως ίσχυε : «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:..... β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή.....5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη..»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με αποστολή συστημένης επιστολής στις 06-06-2023 (RE.....GR). Συνεπώς, μετά την παρέλευση δεκαπέντε ημερών από την ημέρα αποστολής, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί, ήτοι στις 22-06-2023. Ως εκ τούτου, η υπό κρίση προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη επιπλέον και λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής στις 03-10-2024, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 03-10-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.