



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19**

**Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα**

**Τηλέφωνο : 2131604576**

**E-mail : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr),  
[a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)**

Καλλιθέα, 17/01/2023

Αριθμός Απόφασης: 170

## 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 Α.Α.Δ.Ε (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. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30/09/2022 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... - ..... οδός ..... Τ.Κ. ...., κατά της υπ' αριθ. πρωτ. .... /31-08-2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επί της από 30.08.2022 ταυτάριθ-μης αίτησης του, για την αποποίηση της κληρονομιάς του αποβιώσαντος .....

..... του ..... με ΑΦΜ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. .... /31-08-2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/09/2022 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ....., 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 υπ' αριθ. πρωτ. .... /31-08-2022 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, δεν έγινε δεκτή η υπ' αρ. .... /29-08-2022 αποποίηση κληρονομιάς του αποβιώσαντος στις 11/12/2016 ..... του ..... που υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από την προσφεύγουσα , με το από 30/08/2022 ταυτόριθμο αίτημα της.

#### **Σύντομο ιστορικό**

**Την 11/12/2016** απεβίωσε ο ..... του ..... και κατέλειπε κατά τον χρόνο θανάτου του ως κληρονόμο τα τέκνα του ..... και ..... οι οποίοι αποποιήθηκαν εμπροθέσμως στις 10-04-2017 την υπαχθείσα σε αυτούς κληρονομιά.

Μετά τις παραπάνω αποποιήσεις η κληρονομιά επήχθη : α) κατά ποσοστό 50% στη σύζυγό του αποβιώσαντος ..... η οποία δεν αποποιήθηκε, β) **κατά ποσοστό 12,50% στην προσφεύγουσα διότι δεν αποποιήθηκε εντός της τετράμηνης προθεσμίας η οποία άρχισε από την ημερομηνία αποποίησης των τέκνων του αποβιώσαντος (10/04/2017), γ) κατά ποσοστό 6,25% στους ..... και ..... τέκνα της αδελφής του κληρονομούμενου ..... που είχε προαποβιώσει, δ) κατά ποσοστό 12,50% στην αδελφή του κληρονομούμενου ..... και ε) κατά ποσοστό 6,25% στις ..... και ..... τέκνα της αδελφής του κληρονομούμενου ..... που είχε προαποβιώσει.**

Επειδή σε βάρος του αποβιώσαντος στις 11/12/2016 ..... του ..... υφίστανται βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέστειλε στην προσφεύγουσα ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., έγγραφο-γνωστοποίηση των οφειλών που της αναλογούν ως κληρονόμος του ανωτέρω ,κατά ποσοστό 12,50%.

Κατόπιν των ανωτέρω στις 26.08.2022 προέβη στην με αρ...../26.08.2022 αποποίηση, στον γραμματέα του αρμόδιου ..... Ρόδου η οποία κατατέθηκε με αρ. πρωτ. .... στην αρμόδια

Δ.Ο.Υ. στις 30.08.2022 και δεν έγινε αποδεκτή, διότι δεν πραγματοποιήθηκε εντός της προθεσμίας τεσσάρων μηνών από την αποποίηση των τέκνων του αποβιώσαντος, η οποία έλαβε χώρα στις 10.04.2017, δεδομένου ότι δεν συνέτρεχαν λόγοι αναστολής ή παράτασης της προθεσμίας αυτής. Η αποποίηση κρίθηκε εκπρόθεσμη σύμφωνα με την με αριθμό πρωτ. .... /31.08.2022 απάντηση της Δ.Ο.Υ. .

Συνεπεία των παραπάνω, η προσφεύγουσα κατέστη ένας εκ των κληρονόμων, κατά ποσοστό 12,50%.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, να γίνει δεκτή η με αριθμό ..... /26.08.2022 έκθεση αποποίησης της κληρονομιάς για τον αποβιώσαντα ..... , προβάλλοντας τον ακόλουθο ισχυρισμό:

- Έλαβα γνώση ότι είμαι κληρονόμος εξ αδιαθέτου του θανόντος οφειλέτη ..... του ..... με την αποστολή της με α/α ..... /2022 (αριθ. Πρωτ. Δ.Ο.Υ. .... και ημερομηνία 29.07.2022) ατομικής ειδοποίησης για οφειλές του θανόντος βεβαιωμένες τα έτη 2013-2017.

Επί του εκπροθέσμου επικαλείται τις διατάξεις των άρθρων 1463, 1813, 1814, 1816, 1819, 1820, 1846, 1847, 1848, 1856, 1850, 1857 εδ. β, γ και δ, 140, 141 και 157, 1847, του ΑΚ.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

**Επειδή** κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε. Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατά το άρθρο 1846 ΑΚ. Η επαγωγή της κληρονομιάς είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο. **Μετά τον θάνατο του προσώπου επέρχεται αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του κτήση της κληρονομιάς, ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενο της. Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.**

**Επειδή** πλάνη περί τα πράγματα σημαίνει (Ν. Παπαντωνίου, Γενικές αρχές του Α.Δ σελ 388) ανακριβή παράσταση της πραγματικότητας. Αυτός που κάνει λάθος αγνοεί την πραγματική κατάσταση και νομίζει ότι κάποια άλλη κατάσταση διαφορετική από την αληθινή είναι η πραγματική. Σύμφωνα δε με το άρθρο 141 του Αστικού Κώδικα: «*Η πλάνη είναι ουσιώδης όταν αναφέρεται σε σημείο τόσο σπουδαίο για την όλη δικαιοπραξία, ώστε, αν το πρόσωπο γνώριζε την πραγματική κατάσταση, δεν θα επιχειρούσε τη δικαιοπραξία*», ενώ με το άρθρο 142 ορίζεται ότι: «*Η πλάνη που αναφέρεται σε ιδιότητες του προσώπου ή του πράγματος θεωρείται ουσιώδης, αν κατά τη συμφωνία των μερών ή με βάση την καλή πίστη και τα συναλλακτικά ήθη, οι ιδιότητες αυτές είναι τόσο σπουδαίες για την όλη δικαιοπραξία, ώστε, αν το*

πρόσωπο γνώριζε την πραγματική κατάσταση, δεν θα επιχειρούσε τη δικαιοπραξία.» Τέλος, με το επόμενο άρθρο 143 Α.Κ. ορίζεται ότι: «Εφόσον ο νόμος δεν ορίζει διαφορετικά, πλάνη που αναφέρεται αποκλειστικά στα παραγωγικά αίτια της βούλησης δεν είναι ουσιώδης.»

Εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου έχουμε στις περιπτώσεις που η δήλωση επιφέρει διαφορετικές έννομες συνέπειες από αυτές που ήθελε ο φορολογούμενος. Τυπική περίπτωση έχουμε όταν χρησιμοποιούνται νομικό όρο στους οποίους ο συναλλασσόμενος δίνει διαφορετική ερμηνεία από αυτήν που έχουν (βιβλ. Ν. Παπαντωνίου σελ 394).

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1813 του Αστικού Κώδικα περί της πρώτης τάξης στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Ως κληρονόμοι εξ αδιαθέτου στην πρώτη τάξη καλούνται οι κατιόντες του κληρονομούμενου. Ο πλησιέστερος απ' αυτούς αποκλείει τον απώτερο της ίδιας ρίζας. Στην θέση κατιόντος που δεν ζει κατά την επαγωγή υπεισέρχονται οι κατιόντες που μέσω αυτού συνδέονται με συγγένεια με τον κληρονομούμενο (διαδοχή κατά ρίζες). Τα τέκνα κληρονομούν κατ' ισομοιρία».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1814 του Α.Κ περί της δεύτερης τάξης στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Στη δεύτερη τάξη καλούνται μαζί οι γονείς του κληρονομούμενου, οι αδελφοί, καθώς και τα τέκνα και εγγονοί αδελφών που έχουν πεθάνει πριν απ' αυτόν. Οι γονείς και οι αδελφοί κληρονομούν κατ' ισομοιρία ...».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1819 του Α.Κ περί της διαδοχής των τάξεων στην εξ αδιαθέτου διαδοχή: «Δεν καλείται στην κληρονομιά συγγενής, εφόσον υπάρχει άλλος συγγενής προηγούμενης τάξης που καλείται ως κληρονόμος».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1847 του Α.Κ «Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1850 του Α.Κ. περί δήλωσης αποποίησης: «Η αποποίηση είναι άκυρη, αν γίνει μετά την πάροδο της προθεσμίας για αποποίηση. Αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομιά θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 1856 του Α.Κ περί των συνεπειών της αποποίησης: «Αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά η επαγωγή προς εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Η κληρονομιά: επάγεται σ' εκείνον που θα είχε κληθεί αν εκείνος που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου, η επαγωγή θεωρείται ότι έγινε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου.», ενώ σύμφωνα με το άρθρο 1857 του ίδιου Κώδικα: «Η αποδοχή ή η αποποίηση της κληρονομιάς είναι αμετάκλητη. Η αποδοχή ή η αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες, η αγωγή για την ακύρωσή τους παραγράφεται μετά ένα εξάμηνο. Η πλάνη σχετικά με το ενεργητικό ή το παθητικό της κληρονομιάς, δεν θεωρείται ουσιώδης»

Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 1710, 1711, 1846, 1847, 1848, 1849, 1850, 1851 και 1850 ΑΚ προκύπτουν τα ακόλουθα: α) Κατά το χρόνο θανάτου του προσώπου η περιουσία του επάγεται αυτοδικαίως στους εκ διαθήκης ή στους εξ αδιαθέτου κληρονόμους του. Το δικαίωμα όμως αυτό της αυτοδικαίως κτήσης της κληρονομιάς είναι προσωρινό και μετακλητό, γιατί τελεί υπό την τιθέμενη από το νόμο διαλυτική αίρεση της εμπρόθεσμης αποποίησης της κληρονομιάς, δηλαδή δικαιούται ο κληρονόμος να αποποιηθεί κατά βούληση την κληρονομιά που έχει επαχθεί σε αυτόν από διαθήκη ή εξ αδιαθέτου, οπότε η κτήση αναιρείται εξ αρχής και θεωρείται σαν να μην έγινε ποτέ, β) η αποποίηση γίνεται με δήλωση στη Γραμματεία του Δικαστηρίου της κληρονομιάς (άρθρο 812 Κ.Πολ.Δ.) μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών, που αρχίζει από τότε που ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή και το λόγο της και γ) αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά, η κτήση αναιρείται εξ αρχής και η επαγωγή σε εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Στην περίπτωση αυτή το μερίδιο του, επάγεται σε εκείνον που θα είχε κληθεί, αν αυτός που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η προθεσμία αρχίζει από τη γνώση της αποποίησης του προηγούμενου αποποιηθέντα και της εξαιτίας αυτής κλήσης του κληρονόμου. Γνώση της επαγωγής υπάρχει όταν ο κληρονόμος έχει βασίμως πληροφορηθεί την ύπαρξη των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων, η συνδρομή των οποίων επιφέρει την από αυτόν αυτοδικαίως κτήση της κληρονομιάς, επομένως τόσο η πλάνη περί τα πράγματα όσο και η πλάνη περί το δίκαιο εμποδίζει την έναρξη προθεσμίας, η οποία δεν αρχίζει αν η από τον κληρονόμο μη γνώση της προς αυτόν επαγωγής και του λόγου της οφείλεται σε άγνοια ή εσφαλμένη γνώση πραγματικών γεγονότων ή νομικών ρυθμίσεων. Σε κάθε περίπτωση απαιτείται θετική γνώση της επαγωγής και του λόγου της και δεν αρκεί η υπαίτια άγνοια, έστω και αν οφείλεται σε βαρεία αμέλεια του κληρονόμου. Και αυτή η ύπαρξη βάσιμων αμφιβολιών δεν επιτρέπει την κίνηση της προθεσμίας (Αστικός Κώδικας Κατ' Άρθρο Ερμηνεία Απ. Γεωργιάδη-Μιχ. Σταθόπουλου σελ 542 επ.). Επιπλέον απαιτείται ο κληρονόμος να γνωρίζει όχι μόνο το γεγονός του θανάτου αλλά και ότι έγινε προσωρινός κληρονόμος, ακόμα και αν η άγνοια οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα. **Δεδομένου δε ότι η προθεσμία αποποίησης έχει τεθεί προς διασφάλιση των συμφερόντων του κληρονόμου είναι δε δικαιοπραξία μονομερής περιέχουσα δήλωση βουλήσεως, μπορεί να ακυρωθεί, ως και κάθε άλλη δικαιοπραξία, λόγω πλάνης, απάτης απειλής κατά τις γενικές αρχές του αστικού δικαίου, δηλαδή με δικαστική απόφαση, την έκδοση της οποίας μπορεί να ζητήσει μόνο ο πλανηθείς ή απατηθείς ή απειληθείς ή οι κληρονόμοι αυτών.**

**Επειδή** σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, την 11/12/2016 απεβίωσε ο ..... του ..... με ΑΦΜ ..... Κατά τον χρόνο θανάτου του, εγγύτεροι συγγενείς του, ήταν η σύζυγός του ..... και τα παιδιά του

..... και ..... τα οποία (τέκνα του) αποποιήθηκαν εμπροθέσμως στις 10-04-2017 την υπαχθείσα σε αυτούς κληρονομιά. Μετά τις παραπάνω αποποιήσεις η κληρονομιά επήχθη : α) κατά ποσοστό 50% στη σύζυγό του αποβιώσαντος ..... η οποία δεν αποποιήθηκε, β) **κατά ποσοστό 12,50% στην προσφεύγουσα διότι δεν αποποιήθηκε εντός της τετράμηνης προθεσμίας η οποία άρχισε από την ημερομηνία αποποίησης των τέκνων του αποβιώσαντος (10/04/2017), γ) κατά ποσοστό 6,25% στους ..... και ..... τέκνα της αδελφής του κληρονομούμενου ..... που είχε προαποβιώσει, δ) κατά ποσοστό 12,50% στην αδελφή του κληρονομούμενου ..... και ε) κατά ποσοστό 6,25% στις ..... και ..... τέκνα της αδελφής του κληρονομούμενου ..... που είχε προαποβιώσει.**

**Επειδή** η δήλωση για αποποίηση κληρονομιάς της προσφεύγουσας, σύμφωνα με την με αριθμό ...../2022 έκθεση του Ειρηνοδικείου ....., έγινε στις 26/08/2022. Βάσει των παραπάνω, όπως η φορολογική αρχή επισημαίνει στις έγγραφες απόψεις που υπέβαλλε επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, η αποποίηση εκ μέρους της προσφεύγουσας υπεβλήθη εκπροθέσμως και ως εκ τούτου τυγχάνει κληρονόμος του αποβιώσαντος ..... του ..... με ΑΦΜ .....

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. ....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το πρώτο άρθρο της ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) με θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), προβλέπεται ότι: «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.»

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι 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).

**Επειδή**, η εκτελεστότητα 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. Το χαρακτηριστικό αυτό της διοικητικής πράξης είναι συνέπεια του ότι με αυτή θεσπίζεται μονομερώς ένας κανόνας δικαίου.

**Επειδή**, κατά πάγια νομολογία η επί της προσφυγής αυτής εκδιδόμενη πράξη έχει εκτελεστό χαρακτήρα μόνον αν εκδοθεί ύστερα από νέα έρευνα επί του πραγματικού της υποθέσεως και την υποβολή νέων ουσιαδών στοιχείων, και όχι επί νομικών ζητημάτων, οπότε έχει βεβαιωτικό χαρακτήρα. Περίπτωση νομικής μόνο επανεξετάσεως αποτελεί και η διοικητική πράξη που εκδίδεται χωρίς νέα έρευνα της ουσίας της υπόθεσης. (ΣτΕ 430/2011, ΣτΕ 611/2002, ΣτΕ 3372/1999).

**Επειδή**, με την υπ' αρ. με αριθμό 2105/2018 απόφαση του ΣτΕ, κρίθηκαν τα εξής:

«.....3. *Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣτΕ 834/2010, ΣτΕ 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, ΣτΕ 3416/2017, ΣτΕ 1215/2017, ΣτΕ 1445/2016, ΣτΕ 4603/2012, ΣτΕ 3829/2012, ΣτΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣτΕ 2972-80/2008, ΣτΕ 368/2007, ΣτΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεδεμένες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.*

4. **Επειδή**, η παρούσα διαφορά, η οποία αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του αιτούντος από το έτος 2015 και εφεξής, είναι ακυρωτική, καθόσον αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του ως φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του, ήτοι με την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το κτηθέν εντός συγκεκριμένου

έτους παγκόσμιο εισόδημά του (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 και ΣτΕ 1215/2017, βλ. εξ αντιδιαστολής και τη ΣτΕ 1445/2016).....

5. **Επειδή**, η κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως (ΣτΕ 1215/2017). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της οποίας η προσβαλλόμενη απόφαση είναι, εξ αυτού του λόγου, ακυρωτέα.  
.....

6. **Επειδή**, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, δεν απαιτείται κατά νόμον η τήρηση της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η τυχόν άσκηση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές προσφυγής δεν αναστέλλει την προθεσμία για την άσκηση της αιτήσεως ακυρώσεως. Όταν, όμως, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υποδεικνύεται από τη φορολογική διοίκηση, για το εμπρόθεσμο της αιτήσεως ακυρώσεως αρκεί αυτή να ασκείται εντός εξηκονθημέρου από της επιδόσεως της απορριπτικής της προσφυγής πράξεως ή από της συντελέσεως της σιωπηρής απορρίψεως της.

Εν προκειμένω, η μεν άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υπεδείχθη στον αιτούντα από τη φορολογική διοίκηση, με σχετική έγγραφη σημείωση επί του σώματος της αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της οικείας Δ.Ο.Υ., η δε κρινόμενη αίτηση κατατέθηκε, ως προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης την 11η Ιανουαρίου 2017, ήτοι την εικοστή ημέρα από της εκδόσεως της αποφάσεως της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (20.12.2016), η οποία έλαβε χώρα εντός της κατ' άρθρο 63 παρ. 5 του ν. 4174/2013 προθεσμίας. Εμπροθέσμως, κατά συνέπεια, με την κρινόμενη αίτηση προσβάλλεται η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης (...../2016), με την οποία απερρίφθη, κατά τα ήδη εκτεθέντα, το αίτημα περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του αιτούντος .....».

**Επειδή** σύμφωνα με την υπ' αριθμόν ...../2010 απόφαση του Αρείου Πάγου, η αποδοχή ή αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες. Αυτό σημαίνει ότι μπορεί να ακυρωθεί με τελεσίδικη διαπλαστική απόφαση μετά από κατάθεση αγωγής στα αρμόδια δικαστήρια.

**Επειδή** η ακυρωσία της αποδοχής προβλέπεται βάσει του άρθ. 1857 εδ. β' του Α.Κ. ενώπιον των κατά νόμω αρμόδιων Πολιτικών Δικαστηρίων (βλ. Ι. Σ. ΣΠΥΡΙΔΑΚΗ, Κληρονομικό Δίκαιο Αντ. Ν. Σάκουλας, Αθήνα – Κομοτηνή, 2002, σελ.401-402).

**Επειδή** στην υπό εξέταση υπόθεση, η προσφεύγουσα επικαλείται πλάνη περί τα πράγματα, καθόσον, όπως ισχυρίζεται, ουδέποτε πληροφορήθηκε την επαγωγή της



κληρονομιάς του ..... του ..... προκειμένου να προβεί εμπρόθεσμα στην υποβολή δήλωσης αποποίησης. Κατά συνέπεια, απαραδέκτως ασκήθηκε για το επίμαχο ζήτημα ενδικοφανής προσφυγή, καθόσον, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, η αποδοχή ή αποποίηση κληρονομιάς που οφείλεται σε πλάνη δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες της υπηρεσίας μας αλλά κρίνεται με την σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες με την κατάθεση αγωγής στα αρμόδια δικαστήρια.

### **Αποφασίζουμε**

Την **απόρριψη** της από 30/09/2022 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ....., κατά της υπ' αριθ. πρωτ. ..../31-08-2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, ως απαραδέκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.