



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 7/3/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 647

**ΤΜΗΜΑ** : Α2 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604536  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ.
  - 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 8/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../17-09-2014 (αρ. δηλ. ....) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε για την από 13/1/2014 αποβιώσασα μητέρα της, ..... – ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 8/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφισταμένων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίηση ...../17-09-2014 (αρ. δηλ. ....) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων καταλογίστηκε στη μητέρα της προσφεύγουσας, ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κύριος φόρος ποσού 5.110,82 ευρώ πλέον συμπληρωματικού φόρου ποσού 8.758,79 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 13.869,61 ευρώ.

Η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της ως άνω πράξης μετά από την υπ' αριθ. ..../2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...../26-7-2022 ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας, με την οποία η αρμόδια Δ.Ο.Υ. την ενημέρωνε για οφειλές από Ε.Ν.Φ.Ι.Α. και Φ.Α.Π. της από 13/1/2014 θανούσας μητέρας της, ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., οι οποίες κατέστησαν ληξιπρόθεσμες. Την 12/10/2022, αφού της κοινοποιήθηκε η ανωτέρω ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας, μετέβη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου ζήτησε και έλαβε αντίγραφο της προσβαλλόμενης πράξης Ε.Ν.Φ.Ι.Α. Η εν λόγω πράξη αποτυπώνει τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της η θανούσα την 1/1/2014 αλλά βάσει συνυποβαλλόμενων συμβολαίων τα αναγραφόμενα δικαιώματα για ορισμένα από αυτά είναι λανθασμένα, με συνέπεια να έχει υπολογιστεί λανθασμένα και ο αντίστοιχος φόρος. Συγκεκριμένα για τα ακίνητα με ΑΤΑΚ ....., ....., ..... και ..... αναγράφεται κωδικός δικαιώματος 1 που αντιστοιχεί σε πλήρη κυριότητα ενώ στην πραγματικότητα θα έπρεπε να συμπληρωθεί ο κωδικός 3 της επικαρπίας, δεδομένου ότι είχε παραχωρηθεί ήδη - με τις υπ' αριθ. ..../3-10-2013 και ...../3-10-2013 πράξεις μεταβίβασης - η ψιλή κυριότητα στην κόρη της (προσφεύγουσα). Το ίδιο συνέβη και με αρκετά άλλα ακίνητα της με αριθμό ειδοποίησης ...../17-9-2014 πράξης ΕΝ.Φ.Ι.Α., τα οποία ενώ είχαν παραχωρηθεί κατά ψιλή κυριότητα σε διάφορους συγγενείς πριν την 1/1/2014 εμφανίζονταν να ανήκουν στη θανούσα κατά πλήρη κυριότητα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. αν και έχει αποποιηθεί εμπρόθεσμα την κληρονομιά της μητέρας της (με την υπ' αριθ. ..../2014 έκθεση καταχώρησης δηλώσεως αποποιήσεως κληρονομιάς στο Ειρηνοδικείο .....) είναι συνυπόχρεη για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει τα

δικαιώματα επί των ακινήτων που απέκτησε με τα προαναφερόμενα συμβόλαια γονικής παροχής, βάσει του άρθρου 50 παράγραφος 6 του Κ.Φ.Δ., και ως εκ τούτου έχει έννομο συμφέρον να επιδιώκει τον επαναπροσδιορισμό του φόρου (κύριου και συμπληρωματικού), σύμφωνα με την πραγματική περιουσιακή κατάσταση της μητέρας της κατά την 1/1/2014.

2. Για τα υπό έλεγχο ακίνητα έχει φορολογηθεί η ίδια για το δικαίωμα της ψιλής κυριότητας (με τη αριθμό ειδοποίησης ...../20-11-2014 και αριθμό χρηματικού καταλόγου ...../36 πράξη ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014) ενώ ταυτόχρονα καταλογίστηκε φόρος πλήρους κυριότητας στη μητέρα της με την προσβαλλόμενη πράξη ΕΝ.Φ.Ι.Α.

**Επειδή, η παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.** ορίζει πως «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 υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.»

**Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

**Επειδή, στην ΠΟΛ.1064/2017, παρ. 1** ορίζεται ότι: «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.»

**Επειδή, στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.). δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και

Κερδών από Τυχερά Παιγνία. ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β' . στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.»

**Επειδή**, στο **άρθρο 64 του ν.2717/1999** ορίζεται ότι: «1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώζ έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

**Επειδή** από τις ανωτέρω διατάξεις καθίσταται σαφές 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**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα προέβη σε εμπρόθεσμη αποποίηση της κληρονομιάς της μητέρας της με τη με αριθμό ...../2014 και ημερομηνία 24/4/2014 έκθεση καταχώρησης δήλωσης αποποίησης κληρονομιάς του ειρηνοδικείου ....., με αποτέλεσμα να μην έχει καταστεί κληρονόμος, ήτοι να μην της έχει επαχθεί η κληρονομιαία περιουσία της θανούσας ούτε κατά το ενεργητικό ούτε κατά το παθητικό της, ήτοι να μην ευθύνεται για χρέη που άφησε η μητέρα της κατά την ημερομηνία θανάτου της (13/1/2014), όπως συνάγεται από τα άρθρα 1847, 1848, 1856 και 1885 του Αστικού κώδικα, και ως εκ τούτου να μη πληροί τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος (άρθρο 64 του Ν. 2717/1999) για άσκηση προσφυγής.

**Επειδή** εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας από την προσφεύγουσα ενδικοφανής προσφυγή κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../17-09-2014 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014, σε βάρος της από 13/1/2014 θανούσας μητέρας της, καθώς δεν αμφισβητεί πράξη της φορολογικής διοίκησης η οποία έχει εκδοθεί σε βάρος της ή σε βάρος υπόχρεου του οποίου έχει καταστεί νόμιμος κληρονόμος, σύμφωνα με την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 8/11/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., **ως απαράδεκτης.**

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

### **ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η υπάλληλος του τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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