



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06-02-2018

Αριθμ. Αποφ.: 415

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ.Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258  
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία ...-...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της «..... του .....» με ΑΦΜ: ....., κατοίκου Θεσσαλονίκης επί της οδού ..... αριθ. 9, Τ.Κ. ...., κληρονόμου εξ αδιαθέτου του αποβιώσαντος κατά την .../10/2005 «..... του .....»- ΑΦΜ ....., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ..... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../12-05-2017 αίτησης της προσφεύγουσας με την οποία ζητούσε την αναβολή του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης που προέκυψε από την κληρονομιά περιουσία, κατά τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.2961/2001 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... Θεσσαλονίκης ως προς το αίτημα αναβολής του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ...-...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της «..... του .....» με ΑΦΜ: ....., η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος κατά την .../10/2005, «..... του .....», υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, την υπ' αριθμόν .../19-04-2006 (αρχική) δήλωση φόρου κληρονομιάς, (αριθ. φακ Θ-...../2005) και εν συνεχεία υπέβαλε τις υπ' αριθμ.: α) ...../...-05-2006 (συμπληρωματική), β) ...../...-10-2006 (συμπληρωματική) και γ) .../...-12-2009 (συμπληρωματική) δηλώσεις φόρου κληρονομιάς.

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../...-12-2016 εντολή ελέγχου φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος των ως άνω υποβληθέντων δηλώσεων φόρου κληρονομιάς.

Στα πλαίσια των οριζόμενων με τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1006/16-01-2017 (Διαδικασία υπαγωγής στη ρύθμιση σε περιπτώσεις ελέγχου), ο έλεγχος επέδωσε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Υ.../...-01-2017 Ειδική Πρόσκληση Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58 του ν. 4446/2016, ώστε να υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις της παρ. 1 του άρθρου 57 του ως άνω νόμου.

Η προσφεύγουσα κάνοντας χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του Ν. 4446/2016 «περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών», υπέβαλε την υπ' αριθ. .../01-03-2017 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς της παρ. 1 του άρθρου 57 του Ν.4446/2016, (αριθμός φακέλου Θ ...../2005), ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος κατά την

../10/2005, «..... του .....», καθώς δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 60 παρ.2 του ίδιου νόμου, με την οποία δήλωσε άλλα ακίνητα, διαφορετικά του ρυμοτομούμενου ακινήτου.

Μεταξύ των κληρονομηθέντων στοιχείων που δηλώθηκαν με τις υπ' αριθμ. ....../...-10-2006 και ....../...-12-2009 συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς περιλαμβάνεται και ποσοστό 25% εξ αδιαίρετου ενός οικοπέδου εντός του Δήμου Θεσσαλονίκης κείμενο στη συμβολή των οδών ..... και ....., εμβαδού 1.021 τ.μ. περίπου. Το παραπάνω ακίνητο απαλλοτριώθηκε αναγκαστικά (ρυμοτομήθηκε) εξ' ολοκλήρου προς εφαρμογή του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως και συγκεκριμένα προς διάνοιξη των οδών ..... και ....., της περιφέρειας του Δήμου Θεσσαλονίκης, που εγκρίθηκε με το από 27-1-1925 διάταγμα ρυμοτομίας, σε εφαρμογή και υλοποίηση του οποίου εξεδόθησαν οι με αριθμό 3577/1974 και 4093/1978 πράξεις τακτοποίησης και αναλογισμού οικοπέδων της Διευθύνσεως Πολεοδομίας Θεσσαλονίκης που κυρώθηκαν με τις υπ' αριθμ. ....../1975 και ...../1978 αντίστοιχα αποφάσεις του Νομάρχη Θεσσαλονίκης. Επιπροσθέτως, με την υπ' αριθμ. ....../...-12-2009 δήλωση φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε, διευκρίνισε ότι το οικόπεδο εμβαδού 1.021 τ.μ. είναι το συνολικά ρυμοτομούμενο οικόπεδο και, συνεπώς, στην έκταση των 1.021 τ.μ. περιλαμβάνεται και το ρυμοτομούμενο οικόπεδο εμβαδού 359 τ.μ. για το οποίο υπέβαλλε την με αριθμό ....../...-10-2006 προγενέστερη συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς. Οι υπ' αριθμ. ....../...-10-2006 και ....../...-12-2009 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς κρίθηκαν ότι υπόκεινται σε αναβολή φορολογίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, παρ. ι', του Ν.2961/2001, με τις οποίες ορίζονταν, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 25 του ν. 3842/2010, ότι ο χρόνος της φορολογικής υποχρέωσης λόγω κληρονομιάς γεννιέται κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση.

Κατόπιν αυτού, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .... Θεσσαλονίκης την υπ' **αριθμ. πρωτ. ....../12-05-2017** αίτησή, με την οποία αιτήθηκε την αναβολή του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, σε ό, τι αφορά το ως άνω ρυμοτομούμενο τμήμα του κληρονομηθέντος ακινήτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. ι' του Ν. 2961/2001. Η ως άνω αίτηση της προσφεύγουσας απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ. .... Θεσσαλονίκης**, μετά την παρέλευση απράκτου του τριμήνου που ορίζεται στο άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την αναβολή του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για το επίμαχο ακίνητο, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Το ΣτΕ με την υπ' αριθμ. 166/2016 απόφασή του έκρινε αντισυνταγματική τη διάταξη του άρθρου 25Α παρ. 1 του Ν. 3842/2010 η οποία κατήργησε τη διάταξη ι' του άρθρου 7 του Ν.

2961/2001 σύμφωνα με την οποία η επιβολή φόρου λόγω κληρονομιάς, κατ' εξαίρεση του άρθρου 6 του ίδιου νόμου, γεννάται στις περιπτώσεις αναγκαστικώς απαλλοτριωθέντων ακινήτων, κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος της απαλλοτρίωσης ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν την κτήση. Επιπρόσθετα οι διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 3842/2010 είναι μη εφαρμοστέες, διότι αντίκεινται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ 5 και 17 του Συντάγματος, καθώς και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 63 παράγραφος 1 του ν. 4174/2013**: «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 έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο **εντός τριάντα (30) ημερών** από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης....».

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο **άρθρο 2§1 της ΠΟΛ 1064/27.04.2017** ορίζεται ότι: « 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 (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.) ».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999** (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: «2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου **τριμήνου** από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 3 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999** (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: «3. Προθεσμία που προσδιορίζεται σε μήνες λήγει όταν περάσει η ημέρα του τελευταίου μήνα, η οποία αντιστοιχεί αριθμητικά στην ημέρα έναρξης, αν δε δεν υπάρχει αντίστοιχη αριθμητικά ημέρα, ως τέτοια θεωρείται η τελευταία ημέρα του τελευταίου μήνα».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 61 του ν. 2717/1999** (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: «2. Σε περίπτωση παράτασης προθεσμίας που χορηγείται από το νόμο ή από το δικαστήριο, η νέα προθεσμία αρχίζει αφότου περάσει η πρώτη. 5. Οι προθεσμίες της παραγράφου 1, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχουν ανατρεπτικό χαρακτήρα, η δε τήρησή τους εξετάζεται από το δικαστήριο και αυτεπαγγέλτως».

**Επειδή**, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. πρωτ. κατάθεσης ..... αίτησή, με την οποία αιτήθηκε την αναβολή του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, σε ό, τι αφορά το ως άνω ρυμοτομούμενο τμήμα του κληρονομηθέντος ακινήτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. ι' του Ν. 2961/2001 στις **12-05-2017** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, επί της οποίας δεν εκδόθηκε ρητή απάντηση από την αρμόδια Υπηρεσία, αλλά απορρίφθηκε σιωπηρώς, μετά δε την παρέλευση του προβλεπόμενου από το νόμο απώτερου χρονικού διαστήματος των τριών μηνών από τη συντέλεση της παράλειψης και του χρονικού διαστήματος του Αυγούστου, δηλαδή από 01-09-2017, ξεκίνησε η προθεσμία της για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατ' άρθρο 63 παρ 1 ΚΦΔ.

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε **εκπρόθεσμα** την **09/10/2017**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την συντέλεση της παράλειψης, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **...-2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της «..... του .....» με **ΑΦΜ: .....**, κληρονόμου εξ αδιαθέτου του αποβιώσαντος κατά την **../10/2005** «..... του .....»- ΑΦΜ ....., **ως απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**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.