



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604521**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/11/2018

Αριθμός απόφασης 4553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 7/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου ΡΑΦΗΝΑΣ, οδός Τ.Κ ως Νόμο. Υπόχρεης του προαποβιώνοντας κατά της υπ' αριθ...../5-4-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ...../5-4-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 5/4/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του 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' αρ...../5-4-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ .επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 594,52 €, πλέον 523,18 € (πρόσθετος 49 ν 4509/2017, της παρ 1γ αρ. 58 ΚΦΔ)

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 16.06.2000 απεβίωσε στην Ραφήνα Αττικής, ο του και της....., κάτοικος όσο ζούσε Πειραιά, ο οποίος κατέλειπε την από 30-04-2000 ιδióγραφη διαθήκη του (νομίμως δημοσιευθείσας στο Μονομελές Πρωτοδικείο Πειραιά δια του υπ' αριθ. /2004 Πρακτικού του κατά τη συνεδρίαση της 06-02-2004). Δυνάμει της ως άνω διαθήκης, μεταξύ των άλλων κατέστησε κληρονόμο και τον υιό του του

Ο κληρονόμησε το 60% της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία με έδρα τον ΠΕΙΡΑΙΑ στην ΚΕΡΑΤΣΙΝΙΟΥ ο οποίος δεν υπέβαλε ποτέ δήλωση φόρου κληρονομιάς για το ως άνω εταιρικό μερίδιο που κληρονόμησε.

Ο υπολογισμός της φορολογητέας αξίας της ανωτέρω επιχείρησης πραγματοποιήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα της ΠΟΛ 1055/2003 ως έκθεση ελέγχου 12-13 της αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στην συνέχεια από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε το υπ. αρ. /2016 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς τα οποία επεστράφησαν από το ταχυδρομείο στην αρμόδια υπηρεσία ως αζήτητα .Η αρμόδια Δ.Ο.Υ μετά από έρευνα διαπίστωσε ότι ,ο αρχικός κληρονόμος είχε αποβιώσει και απέστειλε στο δήμο ΡΑΦΗΝΑΣ – ΠΙΚΕΡΜΙΟΥ το με αρ. πρωτ...../17-1-2017 έγγραφο με το οποίο ζήτησε αυτεπάγγελα τους κατά νόμο υπόχρεους κληρονόμους. Ο ως άνω Δήμος με το από 17/1/2017 Πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών απάντησε ότι ο του απεβίωσε στις 18/4/2010 και οι κατά νόμο υπόχρεοι κληρονόμοι είναι οι κάτωθι:

- 1..... του (σύζυγος) σε ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου.
2. του (θυγατέρα) 37,5 % εξ αδιαιρέτου.
3. του (υιός) 37,5 % εξ αδιαιρέτου.

Ο έλεγχος με βάση τα νέα στοιχεία κοινοποίησε στις 28/4/2017 στους νόμιμους κληρονόμους το υπ. αρ. /2016 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς (κατά ορθή επανάληψη) κατ εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν 4174/2013.

Δεδομένου ότι παρήλθε άπρακτη η προθεσμία των είκοσι ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Ο σύζυγός της του απεβίωσε στις 18/4/2010 και έχει προβεί σε αποποίηση της κληρονομιάς του ως άνω αποβιώσαντος συζύγου της στις 23/6/2010 στο κατάστημα του Πρωτοδικείου Αθηνών.

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 2 περ. ε) του Ν 2961/2001 περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο α) ...β).... ε) οι μετοχές ,οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια των κάθε φύσεως εταιρειών που εδρεύουν στην Ελλάδα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1, 2 ,3 και 4 του Ν 2961/2001....για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών.. και για τους λοιπούς μη εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους κινητών αξιών καθώς και για συμμετοχές σε εταιρείες ή συνεταιρισμούς ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείοη εσωτερική αξία μπορεί να αυξομειώνεται από τον Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Πρωτ. 1068130/449/A0013/18-07-2003 «Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών 1031583/253/A0013/01-04-2003 **ΠΟΛ. 1055**», η οποία τροποποιήθηκε με την Α.Υ.Ο. 1106181/704/A0013/25-11-2003 **ΠΟΛ.1127**, περιγράφεται αναλυτικά η μεθοδολογία βάσει της οποίας πραγματοποιείται ο αντικειμενικός προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο που μεταβιβάζονται αιτία κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής.

Επειδή ο νέος τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής ισχύει από 24/12/2002 δηλαδή εφαρμόζεται σε όλες τις υποθέσεις κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα.

Επειδή οι διατάξεις της ως άνω απόφασης εφαρμόζονται και στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής οι οποίες εκκρεμούν προς έλεγχο στις Δ.Ο.Υ και δεν έχει εκδοθεί οικεία πράξη επιβολής φόρου κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης (ΦΕΚ 447/Β/21-4-2003) ΠΟΛ 1127/25-11-2003.

Επειδή η αξία που προκύπτει με βάση την πιο πάνω απόφαση είναι υποχρεωτική τόσο για τον φορολογούμενο όσο και για την Δ.Ο.Υ .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 ορίζεται προθεσμία υποβολής δηλώσεων ,σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται : α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν 2961/2001 η έναρξη προθεσμίας υποβολής δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους (άρθρα 241 έως και 246 του ΑΚ)....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ 1 περ β) ν 4174/2013 ορίζεται ότι για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 1.Το Δημόσιο εκπίπτει του κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση. β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο δικαιωμάτων του για την.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

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 αμέσως μετά τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως ,δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του ,επερχόμενη 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 από την ημέρα που έμαθε για την επαγωγή και τον λόγο της (άρθρα 1847 ΑΚ)...**Αν υπάρχει διαθήκη η προθεσμία αποποίησης η προθεσμία αποποίησης δεν αρχίζει πριν την δημοσίευση της.

Επειδή σύμφωνα με τον ΑΚ εξ αδιαθέτου διαδοχή έχουμε όταν δεν υπάρχει διαθήκη ή αυτή που υπάρχει δεν είναι έγκυρη και όταν η διαδοχή από διαθήκη ματαιωθεί στο σύνολο ή στο μέρος της. Στην περίπτωση αυτή ο ΑΚ (άρθρα 1813-1824) ορίζεται ότι καλούνται με σειρά:

Α) οι κατιόντες του κληρονομούμενου.

Β) μαζί με τους γονείς του κληρονομούμενου και τα αδέλφια του καθώς και τα παιδιά και τα εγγόνια των αδελφών του που έχουν πεθάνει.

Γ) Οι παππούδες και οι γιαγιάδες του κληρονομούμενου και από τους κατιόντες τους τα παιδιά και τα εγγόνια τους.

Δ) Οι προπαππούδες και οι προγιαγιάδες του κληρονομούμενου.

Ε) ο σύζυγος που επιζεί.

Στ) το δημόσιο.

Το σύστημα της εξ αδιαθέτου διαδοχής σύμφωνα με τον ΑΚ στηρίζεται στις ακόλουθες αρχές.

1.στο σύστημα των γενεών (τάξεις) δηλ. της κλήσης ομάδων συγγενών εξ αίματος που αποτελούνται από τον γονέα και τους καταγόμενους από αυτόν όπως γίνεται στις πρώτες 4 τάξεις.

2.στην πρώτη τάξη χωρίς περιορισμό καλούνται οι κατιόντες απεριόριστα ενώ στις υπόλοιπες τάξεις καλούνται μέχρι και τον 4 βαθμό.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ στις απόψεις της αναφέρει ότι η εκ μέρους της προσφεύγουσας επίκληση του γεγονότος ότι έχει προβεί σε αποποίηση της κληρονομιάς του ως άνω

αποβιώσαντος συζύγου της του, γίνεται για πρώτη φορά δια της ένδικης προσφυγής της, χωρίς ουδέποτε προηγουμένως να έχει τεθεί υπόψη του ελέγχου.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι έχει προβεί σε αποποίηση της κληρονομιάς του ως άνω αποβιώσαντος συζύγου της στις 23/6/2010 στο κατάστημα του Πρωτοδικείου Αθηνών και με την παρούσα προσκόμισε το σχετικό έγγραφο.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν αποποιήσεις των τυχόν λοιπών συγγενών κατά τα οριζόμενα στο ΑΚ (άρθρα 1813-1824).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 7/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της τουΑΦΜ, κατοίκου ΡΑΦΗΝΑΣ, οδός Τ.Κ ως Νόμο Υπόχρεη του προαποβιώνοντας κατά της υπ' αριθ...../5-4-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε ΠΕΙΡΑΙΑ και ορίζουμε όπως ο Προϊσταμένος της Δ.Ο.Υ προβεί στις ενέργειες κατά τα οριζόμενα των άρθρων του ΑΚ 1813-1824 .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου κληρονομιάς...../2018

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος αρθ.59 ν 4509/2017 και παρ 1 αρθ.58	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .