



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα: 17-10-2017

Αριθ. απόφ.:5492



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΦΑΞ : 2131604567

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. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22.03.2017) 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 (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017). .

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής>>

4. Την με αριθ. πρωτ. <<.....>>/19-05-2017 ενδικοφανή προσφυγή των: **α)** <<.....>>, κατοίκου Αγ. Δημητρίου Αττικής οδός <<.....>>, Α.Φ.Μ. <<.....>>, **β)** <<.....>>, κατοίκου Αγ. Δημητρίου Αττικής οδός <<.....>>, Α.Φ.Μ. <<.....>>, **γ)** <<.....>>, κατοίκου Πυλαίας-Χορτιάτη (Πανόραμα-Θεσσαλονίκη) οδός <<.....>>, Α.Φ.Μ. <<.....>>, **δ)** <<.....>>, κατοίκου Αγ. Δημητρίου Αττικής οδός <<.....>>, Α.Φ.Μ. <<.....>> και **ε)** <<.....>>, κατοίκου Αγ. Δημητρίου Αττικής οδός <<.....>>, Α.Φ.Μ. <<.....>>, κατά της με αριθ.πρωτ. <<.....>>/13-04-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επί του με αριθ. πρωτ. <<.....>>/09-03-2017 αιτήματος να γίνει δεκτή η με αριθ. <<.....>>/09-03-2017 ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομίας και διαγραφής φόρου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1978 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. <<.....>>/13-04-2017 απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης .

Επί της με αριθ. <<.....>>/19-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) <<.....>>, β) <<.....>>, γ) <<.....>>, δ) <<.....>> και ε) <<.....>>, ως Ν.Υ. του <<.....>>, (ημερομηνία θανάτου 18-07-2009), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις 29-11-1978 απεβίωσε η <<.....>>. η οποία με την από 10-10-1974 ιδιόγραφη διαθήκη της, που δημοσιεύθηκε από το Πρωτοδικείο Αθηνών στις 17-11-2006, κατέλειπε ως κληρονόμους της τους 2 εγγονούς της <<.....>> και <<.....>>, σε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου στον καθένα, σε 2 ακίνητα στη Γλυφάδα, εκτάσεως: α)954,83τμ. στο Ο.Τ. <<.....>> θέση <<.....>> και β)1007τμ. στο Ο.Τ. <<.....>>.

Στις 26-03-2007 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΔΗΜΗΤΣΑΝΑΣ η με αριθ. <<.....>>/2007 αρχική δήλωση κληρονομίας (αριθ. φακέλου <<.....>>/2007), όπου δηλώθηκαν τα περιελθόντα σε αυτούς κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία συνολικής αξίας 757.318,21€ με αξία μερίδας <<.....>> 378.659,11€, για τον οποίο καταλογίστηκε φόρος 44.731,82€, (κατεβλήθησαν 1.864,00€ με το με αριθ. <<.....>>/26-03-2007 διπλότ. είσπραξης και το υπόλοιπο ποσό των **42.867,82€** βεβαιώθηκε από την Δ.Ο.Υ. Αγ. Δημητρίου) και συνετάγη η με αριθ. <<.....>>/02-04-2017 πράξη αποδοχής κληρονομίας των 2 κληρονόμων για το ακίνητο των 954,83τμ.

Στις 10-04-2008 υπεβλήθη στην ίδια Δ..Ο.Υ. από τους 2 αρχικούς κληρονόμους, η με αριθ. <<.....>>/2008 μερικώς ανακλητική δήλωση κληρονομίας της ως άνω αρχικής, ως προς το οικόπεδο εκτάσεως 1007τμ., για το οποίο δηλώνουν ότι ήδη έχει μεταβιβαστεί, σύμφωνα με το με αριθ. <<.....>>/07-04-2007 συμβόλαιο της Συμβ/φου Αθηνών <<.....>> και έχει νόμιμα μεταγραφεί στο Υποθηκοφυλακείο Γλυφάδας(τόμος <<.....>> αριθ. <<.....>>) και ζητούν την ακύρωση της.

Στις 20-05-2015 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ (λόγω συγχώνευσης της Δ.Ο.Υ. ΔΗΜΗΤΣΑΝΑΣ) η με αριθ.πρωτ. <<.....>> αίτηση της προσφεύγουσας, προκειμένου να ρυθμίσουν τις οφειλές του <<.....>> που προέκυψαν από το θάνατο της <<.....>>.

Στη συνέχεια υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, η με αριθ.πρωτ. <<.....>>/29-12-2015 αίτηση των <<.....>>, στην οποία ζητούν να γίνει δεκτή η με αριθ. <<.....>>/2008 ανακλητική δήλωση. Επί του αιτήματος απαντά η Δ.Ο.Υ. ότι δεν νομιμοποιείται να το εξετάσει εκ νέου αφού μετά την παρέλευση τριμήνου η σιωπηρή απάντηση του προϊσταμένου μπορούσε να είχε προσβληθεί από τον <<.....>> με προσφυγή.

Στις 09-03-2017 επανέρχονται οι <<.....>> για το ίδιο ως άνω λόγο, υποβάλλοντας την με αριθ. <<.....>>/2017 ανακλητική δήλωση και την με αριθ. πρωτ. <<.....>>/09-03-2017 αίτηση, ζητώντας να γίνει δεκτή η υποβληθείσα δήλωση κληρονομίας και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση. Κατόπιν τούτων ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, με την με αριθ.πρωτ. <<.....>>/13-04-2017 απάντηση, ενημέρωσε ότι η δήλωση καταχωρήθηκε μεν στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. αλλά

απορρίφθηκε δε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.3 του Ν.4174/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 72 του Ν. 2961/2001 και του Ν.2892/2001 λόγω παραγραφής υποθέσεων για τις οποίες γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση μέχρι τις 31-12-1984.

Οι προσφεύγουσες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν να ακυρωθεί η αρνητική απάντηση, να εξεταστεί η με αριθ. <<.....>>/2008 μερική-ανακλητική δήλωση και να γίνει δεκτή ως προς την ουσία της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα υποβολής ανακλητικής-τροποποιητικής δήλωσης αποτελεί για τον φορολογούμενο το μόνο τρόπο μεταβολής του προσδιορισμού της φορολογικής του υποχρέωσης.

Η Δ.Ο.Υ. ΔΗΜΗΤΣΑΝΑΣ δεν αποφάνθηκε ποτέ επί της με αριθ. <<.....>>/2008 μερικής-ανακλητικής δήλωσης και η Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ δεν προχώρησε στην ουσία της υπόθεσης.

2. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή και είσπραξη φόρου κληρονομίας παραγράφεται για τις υποθέσεις στις οποίες δημιουργήθηκε η φορολογική υποχρέωση μέχρι το έτος 1984, αλλά στη συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική υποχρέωση δημιουργήθηκε το έτος 2007 με την υποβολή της με αριθ. <<.....>>/2007 δήλωσης, οπότε δεν μπορεί να γίνει επίκληση των διατάξεων του Ν. 2892/2001 περί παραγραφής και πρέπει να εξεταστεί η ουσία.

3. Όσον αφορά το περιεχόμενο της με αριθ. <<.....>>/2008 μερικής-ανακλητικής δήλωσης αποδεικνύεται ότι το επίμαχο ακίνητο δεν ανήκε στην κληρονομούμενη, οπότε ο <<.....>> δεν απέκτησε την κυριότητα αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 της παρ.7 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ.15 του άρθρου 8 του Ν.3842/2010 και μετά τη δημοσίευση της ΠΟΛ.1204/2010 και της διευκρινιστικής ΠΟΛ.1135/04-10-2010, ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι η κατά του δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ.2 του Ν.2362/1995 (Φ.Ε.Κ. 247τ.Α/27-11-1995) ορίζεται ότι η κατά του δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σε αυτό χρηματικού ποσού, παραγράφεται μετά τρία έτη από την καταβολή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 & 2 του άρθρου 72 του Ν.2961/2001 επιτρέπεται η ανάκληση της δήλωσης φόρου κληρονομίας λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου. Η ανάκληση δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.

Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει πριν από την επίδοση στον υπόχρεο της πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με νέα δήλωση, η οποία υποβάλλεται το αργότερο ένα έτος πριν από τη συμπλήρωση του χρονικού ορίου κατά το οποίο το δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος για επιβολή φόρου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε Διοικητικού Δικαστηρίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.3 του Ν.4174/2013 και σε συνδυασμό με το άρθρο 72 του Ν.2961/2001, ορίζεται ότι τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 παρ. του Ν.2961/2001 περί παραγραφής δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου ορίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή και είσπραξη φόρων, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31-12-1984, έχει παραγραφεί.

Στη συγκεκριμένη υπόθεση στις 10-04-2008 υπεβλήθη από τους 2 αρχικούς κληρονόμους η με αριθ. <<.....>>/2008 μερική-ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομίας με αίτημα ακύρωσης της με αριθ. <<.....>>/26-03-2007 αρχικής δήλωσης, μετά την πάροδο όμως άπρακτου τριμήνου δεν προσέβαλλαν τη σιωπηρή αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΗΜΗΤΣΑΝΑΣ με άσκηση προσφυγής ενώπιον Διοικητικού Δικαστηρίου, οπότε στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ δεν νομιμοποιείται να εξετάσει εκ νέου την πιο πάνω ανακλητική δήλωση μετά την με αριθ. <<.....>>/29-12-2015 αίτηση των <<.....>> προσφευγουσών.

Σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. <<.....>>/13-04-2017 προσβαλλόμενη απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, ενημερώθηκαν οι Ν.Υ. προσφεύγουσες ότι καταχωρήθηκε η 2^η ανακλητική δήλωση αλλά δεν γίνεται δεκτή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.3 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2961/2001 και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2892/2001 λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κληρονομίες στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31-12-1984.

Επειδή η υποχρέωση καταβολής φόρου κληρονομίας, μετά το θάνατο του αρχικού κληρονόμου (<<.....>>) περιέρχεται στους Ν.Υ. αυτού, κατά συνέπεια όσον αφορά το θέμα της καταβολής μέρους του υπολοίπου ποσού που βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΑΓ.ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ, επισημαίνουμε ότι η απαίτηση κατά του δημοσίου έχει ήδη παραγραφεί λόγω παρέλευσης τριετίας, σύμφωνα με τα πιο κάτω παραστατικά: <<.....>>/07-08-2009, <<.....>>/30-11-2009, <<.....>>/30-12-2009, <<.....>>/31-03-2010, <<.....>>/15-04-2010, <<.....>>/30-07-2010,

<<.....>>/28-09-2010, <<.....>>/06-05-2011, <<.....>>/09-06-2011,
<<.....>>/09-06-2011, <<.....>>/04-07-2011 και <<.....>>/22-03-2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με αριθ.πρωτ. <<.....>>/ 13-04-2017 απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΤΡΙΠΟΛΗΣ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί οπότε το αίτημα των προσφευγουσών περί ακύρωσης δήλωσης και διαγραφής του φόρου κληρονομίας ποσού 42.867,82€ λόγω υποβολής ανακλητικής δήλωσης, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ.πρωτ. <<.....>>/19-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) <<.....>>, β) <<.....>>, γ) <<.....>>, δ) <<.....>> και ε) <<.....>>/, κατά της με αριθ.πρωτ. <<.....>>/13-04-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ περί ακύρωσης ανακλητικής δήλωσης και διαγραφής φόρου κληρονομίας ποσού **42.867,82€**, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1978.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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

