



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα: 23-06-2017

Αριθ. απόφ.:3535



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. καταχώρησης/24-02-2017 ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου Γυθείου Λακωνίας (οικισμός Μαυροβουνίου) Τ.Κ.23200, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθ.πρωτ./23-01-2017 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ επί του με αριθ. πρωτ./26-08-2014 αιτήματος επιστροφής φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ.

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

Επί της με αριθ./24-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις 05-08-1999 απεβίωσε στη Σπάρτη η η οποία με την από 20-05-1998 ιδιόγραφη διαθήκη της, δημοσιευθείσα με το με αριθ./1999 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου Γυθείου, εγκατέστησε ως μοναδικό κληρονόμο της τον προσφεύγοντα σε ποσοστό 100%. Ακολούθως στις 22-06-2000 υπεβλήθη στην πρώην Δ.Ο.Υ. Γυθείου η με αριθ./2000 δήλωση κληρονομίας (αριθ. φακέλου/99), όπου δηλώθηκαν τα περιελθόντα σε αυτόν κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα στο ΓΥΘΕΙΟ και μετρητά), αξίας 229.349.186δρχ. και καταλογίστηκε φόρος 133.885.012δρχ. ή 392.912,73€. Στις 01-11-2000 υπεβλήθη στην ίδια Δ.Ο.Υ. η με αριθ./2000 τροποποιητική-συμπληρωματική δήλωση κληρονομίας για τις τροποποιήσεις και συμπληρώσεις της αρχικής δήλωσης που αναφέρονται σε αυτήν.

Στη συνέχεια το έτος 2013 εκδόθηκε εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ακινήτων της δήλωσης κληρονομίας σύμφωνα με την οποία προσδιορίστηκε η συνολική αξία της κληρονομιαίας περιουσίας στο ποσό των 243.449.356δρχ., συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 06-12-2013 έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η με αριθ./06-12-2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την 23-12-2013. Ακολούθως η προκύψασα από την πράξη διαφορά φόρου επιλύθηκε εξώδικα αφού συντάχθηκε το με αριθ./27-12-2013 πρακτικό εξώδικης λύσης διαφοράς, προσδιορίστηκε η συνολική αξία της κληρονομιαίας περιουσίας στο ποσό των 237.824.356δρχ. και καταλογίστηκε φόρος 197.352δρχ. ή 579,17€, οπότε η υπόθεση περαιώθηκε. Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. πρωτ./26-08-2014 αίτηση περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης φόρου και επιστροφής ποσού **48.237,47€** επικαλούμενος την με αριθ./2013 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Καλαμάτας, σύμφωνα με την οποία, κατά τον προσφεύγοντα, αναγνωρίστηκαν άλλοι κληρονόμοι ως κύριοι της κληρονομίας σε ποσοστό 1/9, οπότε ο ίδιος δηλώνει ότι είναι κύριος κατά το ποσοστό των 8/9 επί του συνόλου της κληρονομίας (σημειώνεται ότι η απόφαση αναφέρεται σε δύο εκ των ακινήτων και όχι στο σύνολο της περιουσίας). Επίσης στην αίτηση του δηλώνει ακόμα ότι κατέβαλε ως φόρο κληρονομίας το ποσό των 434.137,21€ (390.592,83€ φόρος κληρονομίας από δήλωση + 42.965,21€ διάφοροι φόροι + 579,17€ φόρος κληρονομίας από πράξη), αντί του ποσού των 385.899,74€ (434.137,21 x 1/9 = 48.237,47).

Στη συνέχεια, κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Σπάρτης στις 29-10-2014, δηλαδή μετά την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής και τη διοικητική επίλυση αυτής, η με αριθ./29-10-2014 «διορθωτική» (ανακλητική) δήλωση κληρονομίας, με την οποία «διορθώθηκαν» (ανακλήθηκαν) οι από 22-06-2000 και 01-11-2000 υποβληθείσες δηλώσεις ως προς το ποσοστό που ανήκει στον προσφεύγοντα, επικαλούμενος την πιο πάνω απόφαση.

Κατόπιν τούτων ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης, με την με αριθ. πρωτ./23-01-2017 (ημερομηνία κοινοποίησης 31-01-2017) απέρριψε την με αριθ. πρωτ./26-08-2014 αίτηση του προσφεύγοντος περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φόρου κληρονομίας και επιστροφής του αναλογούντος φόρου στο 1/9 της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, με το

σκεπτικό ότι η υπόθεση περαιώθηκε οριστικά και τέθηκε στο αρχείο και επειδή ουδέποτε είχε υποβληθεί αίτημα αναβολής φορολόγησης λόγω επιδικίας των ακινήτων που αναφέρονται στην ανωτέρω απόφαση .

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της αρνητικής απάντησης και την επιστροφή του φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ατυχής και έωλη η επίκληση του άρθρου 72 του Ν.Δ.118/73 όσον αφορά τις προϋποθέσεις περί ανάκλησης δηλώσεων από τη Δ.Ο.Υ.
2. Καταβολή φόρου για ακίνητο του οποίου δεν είναι πλέον κληρονόμος.
3. Δεν προβλέπεται ρητά από τις διατάξεις φορολογίας κεφαλαίου, υποχρέωση του φορολογουμένου να υποβάλλει ανακλητική δήλωση καθ' ον χρόνο υφίσταται εκκρεμοδικία.
4. Η παραγραφή απαίτησης κατά του δημοσίου αρχίζει από το χρονικό σημείο επελεύσεως του επιγενόμενου (μεταγενέστερου) λόγου.

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 του άρθρου 91 του Ν.2362/1995 (Φ.Ε.Κ. 247τ.Α/27-11-1995) ορίζεται ότι η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξή της (άρθρο 251 Α.Κ.).

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 100 του Ν.2961/2001 ορίζεται ότι σε περίπτωση που μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου, ενεργείται νέα εκκαθάριση του αναλογούντος φόρου από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου. Η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης, Αν ο λόγος της νέας εκκαθάρισης γεννηθεί μετά την οριστική περαίωση της υπόθεσης, η αίτηση πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από την γέννηση του λόγου της νέας εκκαθάρισης και πάντως όχι πέραν της δεκαετίας από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και εφόσον δεν

υπεβλήθη δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή. Μετά τη συμπλήρωση των προθεσμιών αυτών δεν είναι επιτρεπτή η νέα εκκαθάριση του φόρου.

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 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010 ορίζονται τα εξής: <<Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011>>.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: <<Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012>>.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4098/2012 <<Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών ή εισφορών που λήγει 31/12/2012 παρατείνεται μέχρι 31/12/2013>>.

Επειδή ο προσφεύγων σε κανένα στάδιο της διαδικασίας προσδιορισμού του φόρου δεν υπέβαλε αίτημα αναβολής φορολόγησης λόγω επιδικίας των ακινήτων που αναφέρονται στην με αριθ./2013 απόφαση του Εφετείου Καλαμάτας, τόσο κατά το χρόνο έκδοσης της σχετικής πράξεως προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, κατόπιν του γενόμενου ελέγχου όσο και στο στάδιο του συμβιβασμού που επετεύχθη μεταγενεστέρτα, παρότι είχε τη δυνατότητα να ασκήσει προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων κατά της με αριθ./06-12-2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ και να προβάλλει την απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Καλαμάτας, σύμφωνα με το άρθρο 72 του Ν.Δ. 118/1973, προκειμένου να είναι δυνατή η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, σε κάθε περίπτωση θα έπρεπε να είχε υποβληθεί πριν από την κοινοποίηση της πράξης επιβολής του φόρου.

Επιπροσθέτως, όπως αναφέρεται στην με αριθ./2013 απόφαση του Εφετείου Καλαμάτας, ο προσφεύγων είχε ήδη λάβει γνώση από τον Σεπτέμβριο του έτους 1999, της από 25-09-1999 επιστολή της πρώτης ενάγουσας, με την οποία του γνωστοποιούσε το κληρονομικό δικαίωμα της ίδιας και των τέκνων της.

Επειδή η με αριθ./2014 ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομίας υπεβλήθη μετά την παρέλευση του χρόνου παραγραφής των δέκα ετών που προβλέπεται για τον έλεγχο της υπόθεσης (ημερομηνία υποβολής αρχικής δήλωσης 22-06-2000) και την οριστικοποίηση της

σχετικής φορολογικής εγγραφής με την έκδοση της με αριθ./2013 σχετικής πράξεως προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση δεν τίθεται θέμα τριετούς παραγραφής της αξίωσης προς επιστροφή του φόρου κληρονομιάς καθώς η αξίωση αυτή ήταν επιδιώξιμη κατά το χρόνο έκδοσης της με αριθ./06-12-2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ και επίτευξης του συμβιβασμού. Ωστόσο δεν προβλήθηκε η απόφαση του Εφετείου Καλαμάτας από τον προσφεύγοντα με αποτέλεσμα την περαίωση της υπόθεσης φόρου κληρονομιάς τηςκαι την οριστικοποίηση των σχετικών καταλογιστικών πράξεων.

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./ 23-01-2017 απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΠΑΡΤΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί οπότε το αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής του φόρου κληρονομιάς ποσού 48.237,47€ 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 αριθμού καταχώρησης/24-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής τουπου αφορά την με αριθ.πρωτ./23-01-2017 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΠΑΡΤΗΣ περί επιστροφής φόρου κληρονομιάς ποσού 48.237,47€.

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

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