



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 12.05.2017

αριθμός απόφασης 2902

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 Απόφαση 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 1064/12.04.2017 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 με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ./25.11.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, χρονολογίας φορολογίας 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./25.11.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, χρονολογία φορολογίας 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30.11.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 27.01.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 με αρ./25.11.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, χρονολογία φορολογίας 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου ποσού 28.179,59 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 33.815,51 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 61.995,10 ευρώ, προκειμένου για την επαγωγή της κληρονομιάς που κατέλειπε σε αυτήν με διαθήκη η

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./27.12.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 118/73, όπως αντικαταστάθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του ν.2961/2001, στην με αριθ./2004 υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., της εκ διαθήκης κληρονόμου της αποβιώσασας την 2.11.2001 (Θ-..../2001).

Η προσφεύγουσα στην ως άνω υποβληθείσα δήλωση περιέλαβε τα 2/24 εξ αδιαιρέτου περιβολοχώραφου στη θέση συνολικής επιφάνειας 1.270 τ.μ., με την επ' αυτού παλιά ισόγεια αποθήκη 20 τ.μ περίπου.

Ωστόσο, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι στην με αριθ./3.9.2003 διαθήκη της θανούσης, αναφέρονται εκτός του ανωτέρω περιβολοχώραφου και τα κάτωθι ακίνητα, τα οποία όπως προέκυψε από τον έλεγχο, εκποιήθηκαν εντός της προηγούμενης του θανάτου της πενταετίας: α) διαμέρισμα Ε4 επιφάνειας 49,09 τ.μ. στον, οδός, αρ., β) διαμέρισμα Ε5 επιφάνειας 72,31 τ.μ. στον, οδός, αρ., γ) διαμέρισμα επιφάνειας 82 τ.μ. στην, οδός, αρ....., δ) διαμέρισμα 3 ισογείου επιφάνειας 51,53 τ.μ. στα, οδός, αρ. ..., ε) αγρός επιφάνειας 1.600 τ.μ. στη θέση, στ) αγρός επιφάνειας 2.000 τ.μ. στη θέση και ζ) αγρός επιφάνειας 600 τ.μ. στη θέση Ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν.Δ. 118/73 όπως κωδικοποιήθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 του ν.2961/2001, θεώρησε ότι το συνολικό εισπραχθέν τίμημα από τις ως άνω εκποιήσεις ανήκει στην κληρονομιά και υποβάλλεται σε φόρο. Κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ./19.10.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένη την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προκειμένου να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της επί των

διαπιστώσεων ελέγχου, το οποίο και έπραξε. Οι απόψεις της δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση / ανάκληση της προσβαλλόμενης πράξης μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Η ίδια δεν κληρονόμησε τα ακίνητα που μεταβιβάστηκαν πριν το θάνατο της κληρονομούμενης διότι εκείνη τα είχε μεταβιβάσει όντας εν ζωή άρα δεν αποτελούν στοιχεία της κληρονομιάς και παράλληλα δεν είναι εξ αδιαθέτου κληρονόμος της, συνεπώς ούτε το τίμημα των ακινήτων αυτών ούτε ο τεκμαρτός φόρος την βαρύνει.

β) Το τίμημα από την πώληση του ισογείου διαμερίσματος με αριθ. 3, επιφάνειας 51,53 τ.μ. ευρισκόμενου στην οδό, αριθ., το εισέπραξε η προσφεύγουσα κατ' εντολή της θανούσας προκειμένου να καλύψει ανάγκες της οικογένειάς της. Όσον αφορά δεν την μεταβίβαση ψιλής κυριότητας στον σύζυγό της και την επικαρπία στην ίδια τριών διαμερισμάτων, ήτοι του υπό στοιχείο Γ1 διαμέρισμα του 3ου ορόφου επιφανείας 82 τ.μ. πολυκατοικίας κτισμένης επί οικοπέδου έκτασης 252,64 τ.μ. κείμενης επί της οδού και των υπό στοιχεία Ε4 και Ε5 διαμερισμάτων του πέμπτου ορόφου πολυκατοικίας, κτισμένης σε οικόπεδο έκτασης 504,45 τ.μ. περίπου στον επί της οδού και ήδη, αριθ.,, επιφάνειας 72,31 τ.μ. το Ε4 διαμέρισμα και 49,09 το Ε5 διαμέρισμα, η θανούσα δεν εισέπραξε τίμημα από αυτά. Τέλος αναφορικά με την μεταβίβαση από τη θανούσα στο σύζυγο της προσφεύγουσας τριών αγροτεμαχίων εκτάσεως 2.000 τ.μ., 1.600 τ.μ. και 600 τ.μ. στα είχαν περιέλθει στην θανούσα εκ κληρονομιάς παρά του, που κατέλειπε αυτήν κληρονόμο του με την αριθ./12.8.1976 δημόσια διαθήκη του. Κατόπιν των ανωτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι καταρρίπτεται το μαχητό τεκμήριο της παρ. 3 του άρθρου 3 του ν.118/73.

γ) Επικουρικά, αν ήθελε κριθεί ότι εισπράχθηκε τίμημα από τη θανούσα η οποία προέβη στις μεταβιβάσεις προκειμένου να αναλώσει το τίμημα έπρεπε να αφαιρεθεί αναλογικά ποσοστό 20% κατ' έτος.

δ) Η απαίτηση του Δημοσίου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

ε) Η επιβολή του προστίμου για δήθεν ανακριβή δήλωση είναι μη νόμιμη και πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του ν.4446/2016 αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 σχετικά με τη ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν.4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του επόμενου άρθρου 58 του ως άνω νόμου, σχετικά με τις λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση, ορίζεται ότι: «Στην περίπτωση που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή έχει ήδη κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή δεν έχουν κοινοποιηθεί, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, αφού τροποποιηθούν, με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο τυχόν υποβληθείσας δήλωσης κατά τον παρόντα νόμο. Το ποσοστό πρόσθετου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του κυρίου φόρου.».

Επειδή, η προθεσμία της παρ. 5 παρατάθηκε μέχρι τις 7.2.2017 με το άρθρο 58 του ν.4449/2017 (ΦΕΚ Α' 7/24.1.2017).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 της ΠΟΛ.1006/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τις περιπτώσεις υπαγωγής, ορίζονται τα εξής: «1. Οι φορολογούμενοι δύνανται να υποβάλουν τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του ν.4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017, εφόσον έχει ήδη κοινοποιηθεί σε αυτούς προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν.4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) και δεν έχει κοινοποιηθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϊσχύσασες του ν.4174/2013 διατάξεις.

Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν.4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών.

Σε περίπτωση που πριν την κοινοποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων υποβάλλονται δηλώσεις σύμφωνα με το ν.4446/2016, ισχύουν τα ακόλουθα: α., ε. Εκδοθείσες οριστικές

πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων, οι οποίες κοινοποιήθηκαν μετά την ημερομηνία κατάθεσης του ν.4446/2016 (12-12-2016) και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του ως άνω νόμου (23-1-2017), μετά την υποβολή δηλώσεων της παρούσας παραγράφου τροποποιούνται με αιτιολογημένη πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, εφαρμοζόμενων των ανωτέρω, κατά περίπτωση. Πράξεις που κοινοποιήθηκαν μετά την 12-12-2016 κοινοποιούνται εκ νέου μετά την πάροδο της ανωτέρω τριακονθήμερης προθεσμίας, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 58 του νόμου, είτε ως έχουν, είτε αφού τροποποιηθούν, κατά τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Οι σχετικές διαδικαστικές προθεσμίες εκκινούν μετά την ως άνω εκ νέου κοινοποίησή τους.».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη με την με αριθ. πρωτ./6.12.2016 συστημένη επιστολή (.....) στην προσφεύγουσα, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελείται την 22.12.2016.

Επειδή, εν προκειμένω η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε την 22.12.2016, ήτοι μετά την 12.12.2016 και πριν την λήξη του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του νόμου 4446/16, έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να κοινοποιηθεί εκ νέου μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του ν.4446/2016.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της αιτούσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 17.01.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου, με ΑΦΜ, κατά της με αριθ./25.11.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.