



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



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

Καλλιθέα 09-05-2017

Αριθμός απόφασης : 2816

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 αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>

4. Την με αριθ.πρωτ...../11-01-2017 ενδικοφανή προσφυγή των: α), Α.Φ.Μ., κατοίκου Σκοτεινής Αργολίδας, β), Α.Φ.Μ., κατοίκου Τορόντο Καναδά, γ), Α.Φ.Μ., κατοίκου Καναδά, δ), Α.Φ.Μ., κατοίκου Καναδά, ε) Α.Φ.Μ., κατοίκου Καναδά, στ)Α.Φ.Μ.κατοίκου Μόντρεαλ Καναδά και ζ),

Α.Φ.Μ.κατοίκου Μόντρεαλ Καναδά, κατά των με αριθ.**/08-12-2016**,**/08-12-2016**,**/08-12-2016**,**/08-12-2016** και**/08-12-2016** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, κατόπιν μετάθεσης αυτής βάση του άρθρου 25^Α του Ν. 3842/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθ.**/08-12-2016**,**/08-12-2016** (ημερομηνία κοινοποίησης των 2 πράξεων 14-12-2016 REGR),**/08-12-2016**,**/08-12-2016** και**/08-12-2016** (ημερομηνία κοινοποίησης των 3 πράξεων 14-12-2016 REGR) Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση και εξαφάνιση της από 08-12-2016 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

8. Το με αριθ. πρωτ.ΔΕΔ114018ΕΙ/16-03-2017ΕΜΠ έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ για συμπληρωματικές απόψεις που αφορούν λανθασμένο υπολογισμό φόρου στη συγκεκριμένη υπόθεση κληρονομιάς.

Επί της με αριθ.πρωτ.**/11-01-2017** ενδικοφανούς προσφυγής των: α), β), γ), δ), ε), στ)και ζ), 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις με αριθ.**/08-12-2016**,**/08-12-2016**,**/08-12-2016** και**/08-12-2016** οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίσθηκαν σε βάρος των:, και αντίστοιχα, φόρος κληρονομιάς ποσού **13.980,21€** (κύριος φόρος 6.354,54€, πλέον 7.625,57€ πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης), που αφορά ποσοστό κατά το ιδανικό μερίδιο του 1/5 εξ αδιαιρέτου για τον καθένα, ως κληρονόμοι της

Με την με αριθ.**/08-12-2016** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίσθηκε σε βάρος των:,και (ως νόμου υπόχρεοι του μεταποβιώσαντος κληρονόμουστις 22-04-2015), φόρος κληρονομιάς ποσού **13.980,21€** (κύριος φόρος 6.354,54€, πλέον 7.625,57€ πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης), που αφορά ποσοστό κατά το ιδανικό μερίδιο του 1/5 εξ αδιαιρέτου για τον, ως κληρονόμοι τηςκαι επιμερίζεται σε ποσοστό 2/8 για τη σύζυγο του και σε ποσοστό 3/8 για το κάθε τέκνο του και

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./19-12-2014 εντολής ελέγχου σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκαν τα εξής: στις 12-01-2004 απεβίωσε η και υπεβλήθη η με αριθ./12-07-2004 δήλωση φόρου κληρονομιάς (...../2004) με κληρονομιαία ακίνητα συνολικής αξίας 282.368,00€ (κληρονομική μερίδα εκάστου: 56.473,60€ και βεβαιωθείς φόρος: 4.147,36€), από τους πιο πάνω εξ αδιαθέτου κληρονόμους της (ανίψια), ανάμεσα στα οποία περιλαμβάνονταν και ένα οικόπεδο στη θέση ΑΡΓΟΥΣ (στην επέκταση του σχεδίου πόλης) στο Ο.Τ. Γ440, εκτάσεως 3.807,56τμ, από το οποίο τμήμα 1.663,00τμ ρυμοτομείται.

Είχε ζητηθεί από τους κληρονόμους αναβολή φορολογίας κατά το έτος υποβολής της δήλωσης (2004) σύμφωνα με τις τότε ισχύουσες διατάξεις, οι οποίες όμως καταργήθηκαν με το άρθρο 25Α του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/τ.Α'/23-04-2010) και την ΠΟΛ.1048/28-04-2010, που ορίζει ότι στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών καταργείται η αναβολή φορολογίας για τα ρυμοτομούμενα-απαλλοτριούμενα ακίνητα και παρέχεται ετήσια προθεσμία για την άμεση φορολόγηση αυτών για τα οποία είχε ζητηθεί αναβολή.

Ωστόσο οι κληρονόμοι δεν ακολούθησαν τα προαναφερθέντα και δεν υπέβαλαν δήλωση φόρου κληρονομιάς εντός της ταχθείσας προθεσμίας, οπότε ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη και στη νόμιμη επίδοση στους φορολογουμένους ή στους φορολογικούς τους εκπροσώπους, των με αριθ./14-11-2016 Σημειωμάτων Διαπιστώσεων Ελέγχου και των με αριθ./14-11-2016 Προσωρινών Διορθωτικών Πράξεων Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, καθορίζοντας την αξία του ρυμοτομούμενου τμήματος στο ποσό των 162.682,05€ (αφού έλαβε υπόψη το μειωτικό συντελεστή ειδικών συνθηκών χ 0,80), και τη συνολική αξία των κληρονομιαίων ακινήτων στο ποσό των 445.050,05€, καλώντας τους εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση να διατυπώσουν τις απόψεις τους και να προσκομίσουν οτιδήποτε σχετικό. Οι κληρονόμοι δεν ανταποκρίθηκαν, οπότε ο έλεγχος οριστικοποίησε τα αποτελέσματα εκδίδοντας τις με αριθ./08-12-2016,/08-12-2016,/08-12-2016,/08-12-2016 και/08-12-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμες και ακυρωτές οι προσβαλλόμενες πράξεις.
2. Αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 25Α παρ. 1 εδαφ. α' και β' του Ν. 3842/2010, δυνάμει της με αριθ. 166/2016 απόφασης του Σ.Τ.Ε.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.4446/12-12-2016 (Φ.Ε.Κ. Α'240/22-12-2016), αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 58 του Ν.4446/12-12-2016, 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 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 εστάλησαν στους προσφεύγοντες με αριθ. πρωτ./08-12-2016 (ημερ/νία κοιν/σης 14-12-2016) οι με αριθ./2016 και/2016 προσβαλλόμενες πράξεις, και με αριθ.πρωτ./08-12-2016 (ημερ/νία κοιν/σης 14-12-2016) οι με αριθ./16,/16 και/16 προσβαλλόμενες πράξεις, ήτοι μετά την 12.12.2016 και πριν την λήξη του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του Ν. 4446/16 (07-02-2017), έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες η πράξη πρέπει να κοινοποιηθεί εκ νέου μετά την πάροδο της προθεσμίας.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./11-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των: α), β), γ), δ), ε), στ) και ζ), κατά των με αριθ./08-12-2016,/08-12-2016,/08-12-2016,/08-12-2016 και/08-12-2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ για λόγους νομικής πλημμέλειας (τυπικοί λόγοι).

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ