



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-4-2017
Αριθμ. Αποφ.: 1033

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis
.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- 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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανή Προσφυγή του . . του με Α.Φ.Μ.:..., κατά της με αριθμό .../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και κάθε άλλης συναφούς με την προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ...,

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τη με ημερομηνία **...-2017** Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **...-2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανούς Προσφυγής του **. . του ... με Α.Φ.Μ:** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αρ. **.../...-2016 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ως νόμω υπόχρεου του αποβιώσαντος στις **...-2015, . . του ... με ΑΦΜ:...**, κληρονόμου εξ' αδιαθέτου της αποβιωσάσης την **...2002, . . του ... με ΑΦΜ: ...**, διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού **8.009,45€**, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού **9.611,43€**, ήτοι **συνολικό ποσό 17.620,79€**, αναφορικά με την υπ' αρ..../2003 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς καθώς και τις υπ' αρ. **.../2015** και **.../2016** συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε βάσει της από **...-2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου** της **Δ.Ο.Υ.**, σε εκτέλεση της υπ' αρ. **.../...-2013** εντολής ελέγχου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1.Εσφαλμένα η φορολογική αρχή υπέλαβε ότι στην κληρονομιαία περιουσία του θείου του, **. . του**, περιλαμβανόταν το τίμημα ποσού **53.396,45€**, από την πώληση μεριδίου επί ακινήτου της κληρονομούμενης **. .**, ένα χρόνο πριν το θάνατό της. Η **. .** δεν συμπεριέλαβε το εν λόγω τίμημα στη συνταχθείσα διαθήκη της, εκδηλώνοντας τη βούλησή της να αναλώσει το ποσό για δικούς της σκοπούς και βιοτικές ανάγκες (αξιοπρεπή διαβίωση, ιατρικές εξετάσεις και επεμβάσεις).
- 2.Το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης καταλογισμού έχει παραγραφεί.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι η φορολογική αρχή εσφαλμένα συμπεριέλαβε στην κληρονομιαία περιουσία του αρχικού κληρονόμου, ή

ή, το τίμημα από την εκποίηση ποσοστού ακινήτου της κληρονομούμενης , καθώς αυτό δεν συμπεριλαμβανόταν στη διαθήκη της

κληρονομούμενης, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος, για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ .3 του Ν.2961/2001 «Οι τίτλοι και οι αξίες, τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου του έτος, καθώς επίσης και το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία, προκειμένου για κινητό, και μέσα στην προηγούμενη πενταετία, προκειμένου για ακίνητο, θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομία. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ίδιου Νόμου «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση :

- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ..., στο πλαίσιο ελέγχου, σε εκτέλεση της υπ' αρ. .../2013 εντολής ελέγχου του υπ' αρ. Θ – .../2002 (Δ.Ο.Υ.... Θεσ/νίκης) φακέλου κληρονομιάς, διαπίστωσε ότι η αποβιώσασα . . του ..., με τις υπ' αρ. .../2001/2001 δηλώσεις Φ.Μ.Α. που υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ... Θεσ/νίκης και με το με α/α .../20-12-2001 συμβόλαιο πώλησης ακινήτου της συμβ/φου Θεσ/νίκης . .-, μεταβίβασε στις 20/12/2001, το ανήκον σε αυτήν ποσοστό 64,30% εξ αδιαιρέτου από ένα διαμέρισμα του 6^{ου} ορόφου επί της οδού ..., με την αποθήκη και το δικαίωμα χρήσης στάθμευσης αυτοκινήτου, αντί του ποσού των 53.396,45 (συνολικό τίμημα πώλησης 28.296.800 δρχ Χ 64,30% = 18.194.842 δρχ ήτοι 53.396,45 ευρώ).
- Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η κληρονομούμενη ανάλωσε αυτά τα χρήματα για δικούς της σκοπούς και για την κάλυψη των βιοτικών της αναγκών και υποχρεώσεων, δεδομένου ότι κατά τον κρίσιμο χρόνο ήταν ασθενής και λόγω της ασθένειας της χρειάστηκε να προβεί σε ιατρικές επεμβάσεις, εξετάσεις και γενικά σε ιατρικά έξοδα και δαπάνες δεν αποδεικνύεται (δεν προσκομίζονται σχετικά έγγραφα και στοιχεία).

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης καταλογισμού έχει παραγραφεί, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν.4174/2013 «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», , προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 παρ. 1 του Ν.2961/2000 «Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την 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»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013 (ΦΕΚ 81 Α'), από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, ήτοι έως 31.12.2013, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δυο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2016**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ.1265/2013 παρ. 6 «Παράλληλα με την έκδοση της εντολής ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας θα αποστέλλει με συστημένη επιστολή γνωστοποίηση στον ελεγχόμενο

με την πληροφορία ότι έχει επιλεγεί προς έλεγχο, αναφέροντας τον αριθμό της εντολής και την ημερομηνία έκδοσης αυτής»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- Η αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το 2003 (αρ.491/2003). Οι υπ' αρ. ... και ... συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκαν στη φορολογική αρχή στα έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αρ. .../...-2013 εντολή ελέγχου του υπ' αρ. Θ. .../2002 φακέλου κληρονομιάς.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέστειλε την υπ' αρ. .../...-2013 (αρ. συστημένου ...) Γνωστοποίηση στον αρχικό κληρονόμο, . . του, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην Πολ. 1265/2013.

Για όλους τους παραπάνω λόγους

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .../...-..... ενδικοφανούς προσφυγής του ... του ... με Α.Φ.Μ.:...

Επί της υπ' αρ. .../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-.../2002.)

Κύριος φόρος	8.009,45€
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	9.611,34 €
Σύνολο Φόρου Κληρονομιάς	17.620,79 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.