



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 24/02/2017

Αριθμός απόφασης:1682

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
 - στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/10/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τη του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ'αριθμ...../30-09-2016 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επί της από **22/03/2016** ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ'αριθμ...../30-09-2016 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επί της από **22/03/2016** ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/10/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του 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 αριθ...../2016 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου, απορρίφθηκε το από 22/03/2016 ταυτάριθμο αίτημα της προσφεύγουσας περί ανάκλησης της υπ'αριθμ...../1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, και επιστροφής εντόκως του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου και προσαυξήσεων ποσού **31.446,63 ευρώ**.

Συγκεκριμένα την 16/12/1996 απεβίωσε η χήρα και με την υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη, η οποία δημοσιεύθηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών στις 14/02/1997 εγκατέστησε κληρονόμο την προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα αποδέχθηκε την κληρονομιά βάσει της εν λόγω διαθήκης και προέβη στην υποβολή της υπ'αριθμ...../1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο. Εν συνεχεία ο άσκησε την υπ'αριθμ...../1999 αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία ζήτησε να ακυρωθεί η υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη της αποβιώσασας. Η ως άνω αγωγή έγινε δεκτή με την υπ'αριθμ...../2008 οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών η οποία κατέστη τελεσίδικη με την υπ'αριθμ...../2010 απόφαση του Εφετείου Αθηνών και αμετάκλητη με την υπ'αριθμ...../2013 απόφαση του Αρείου Πάγου. Η προσφεύγουσα κατόπιν αυτών αιτήθηκε την ανάκληση της υπ'αριθμ./1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. και την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθείς.

Ο Προϊστάμενος απέρριψε την ως άνω αίτηση βασιζόμενος στις διατάξεις του άρθρου 90 παρ.2 του ν.2362/1995 και αναφέροντας συγκεκριμένα ότι έχουν παρέλθει τρία (3) έτη από την έλευση του επιγενόμενου λόγου, ήτοι από την έκδοση της υπ'αριθμ...../2010 απόφασης του Εφετείου Αθηνών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να της επιστραφεί εντόκως το ποσό του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η φορολογική αρχή προέβη σε έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης χωρίς να αιτιολογήσει τους ισχυρισμούς της κατά παράβαση των άρθρων 28 παρ.1, 34 και 64 του ν.4174/2013.
- Η φορολογική αρχή αναφέρει επιγραμματικά και δέχεται όλως αναιτιολογήτως ότι η υπ'αριθμ...../2008 οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών κατέστη αμετάκλητη με την υπ' αριθμ...../2010 απόφαση Εφετείου Αθηνών, ενώ η απόφαση κατέστη αμετάκλητη με την έκδοση της υπ' αριθμ...../2013 απόφασης του Αρείου Πάγου η οποία αποτελεί και τον επιγενόμενο λόγο της αξίωσης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.
- Επικουρικώς και σε κάθε περίπτωση και αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι η παραγραφή εκκινεί από την έκδοση της τελεσίδικης εφετειακής απόφασης, η παράλειψη υποβολής σχετικής

αιτήσεως οφείλεται σε λόγο ανωτέρας βίας άλλως σε πλάνη η οποία προκλήθηκε από τους υπαλλήλους της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή στις παρ.1 και 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

*«1.Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
3. Τροποποιητική φορολογική 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 στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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...».

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 102 του ισχύοντος Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (ν.2961/2001) ορίζεται:.

«Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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,*
- β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.*
- γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.».*

Επειδή με την παρ.43 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.».

Επειδή στο άρθρο 100 περί νέας εκκαθάρισης του φόρου του ν.2961/2001 ορίζεται:

«Σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία βάσει των διατάξεων του παρόντος μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου που αναλογεί, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οίκοθεν ή μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο.

Με βάση τη νέα εκκαθάριση ενεργείται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον ή επί ελάττον φόρου που αναλογεί, κατά περίπτωση. Η αίτηση του φορολογουμένου πρέπει να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν ο λόγος της νέας εκκαθάρισης γεννήθηκε μετά την περαίωση, η αίτηση του φορολογουμένου πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από τότε που γεννήθηκε ο λόγος και σε κάθε περίπτωση όχι μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από την υποβολή της δήλωσης και, εφόσον δεν υποβλήθηκε δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης.».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 90 του ν.2362/1995 ορίζεται:

«Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής. Για τα τελωνειακά έσοδα ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 1165/1918 του Τελωνειακού Κώδικα, όπως ισχύει. Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και επί ποσών που εισπράττονται από το Δημόσιο για λογαριασμό τρίτων.».

Επειδή στο άρθρο 91 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται:

«Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος, η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής. Προκειμένου όμως περί δασμών, φόρων, τελών και λοιπών δικαιωμάτων που εισπράττονται στα Τελωνεία, η παραγραφή αρχίζει από της βεβαίωσης αυτών.».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1005/2003 κοινοποιήθηκε η υπ'αριθμ. 656/2002 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από τον κ. Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, και σύμφωνα με αυτή έγινε δεκτό ότι σε ότι αφορά τις απαιτήσεις κατά του Δημοσίου, οι οποίες είναι «αρχήθεν» αχρεωστήτως καταβληθείσες, προβλέπεται τριετής χρόνος παραγραφής από της καταβολής αυτών (εδάφ. α' της παρ. 2 άρθρ. 90 Ν. 2362/95), ενώ στην περίπτωση, κατά την οποία η καταβολή είναι κατ' αρχήν νόμιμη, αλλά εκ των υστέρων προκύπτει λόγος αξίωσης, η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο «επελεύσεως του επιγενόμενου λόγου κατά τη γενική αρχή του άρθρου 251 Α.Κ..

Επειδή εν προκειμένω την 16/12/1996 απεβίωσε η χήρα και με την υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη, η οποία δημοσιεύθηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών στις 14/02/1997 εγκατέστησε κληρονόμο την προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα αποδέχθηκε την κληρονομιά βάσει της εν λόγω διαθήκης και προέβη στην υποβολή της υπ'αριθμ...../1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. την 04/11/1997 και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο. Εν συνεχεία ο άσκησε την υπ'αριθμ...../1999 αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία ζήτησε να ακυρωθεί η υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη της αποβιώσασας. Η ως άνω αγωγή έγινε δεκτή με την υπ'αριθμ...../2008 οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών η οποία κατέστη τελεσίδικη με την υπ'αριθμ...../30-09-2010

απόφαση του Εφετείου Αθηνών και αμετάκλητη με την υπ'αριθμ...../02-05-2013 απόφαση του Αρείου Πάγου.

Επειδή η προσφεύγουσα αιτήθηκε την ανάκληση της υπ'αριθμ. /1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. και την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, με την υποβολή της με αριθμ.πρωτ. αίτησής της την **22/03/2016**, ήτοι σε κάθε περίπτωση μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης. Ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής και οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι ενώ οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί που επικαλούνται ανωτέρα βία και πλάνη ως αιτία μη διεκδίκησης της αξίωσης εντός του προβλεπόμενου χρόνου απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος κληρονομιάς 9.867.820 ΔΡΧ (28.959,12 €) σύμφωνα με την υπ'αριθμ...../1997 δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ).

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.