



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 : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/02/2017

Αριθμός απόφασης 1526

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. 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 του Υπουργείου Οικονομικών 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' 64).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α)του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός Τ.Κ και β)συζΑΦΜκατοίκου, οδόςΤ.Κ κατά της υπ' αριθ./22-3-2016 αρνητικής απάντησης επί της από 22/03/2016 ταυτάριθμης αίτησης των προσφευγόντων για την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./22-3-2016 αρνητική απάντηση επί της από 22/03/2016 ταυτάριθμης αίτησης των προσφευγόντων για την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Με την με αριθμ...../2016 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου, απορρίφθηκε το από 22/03/2016 ταυτάριθμο αίτημα των προσφευγόντων περί ανάκλησης της υπ'αριθμ..... /2007 δήλωσης φόρου κληρονομιάς με έτος φορολογίας το 1997, και επιστροφής εντόκως του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου ποσού 7.277,314€ **ευρώ για έκαστον αυτών** .

Συγκεκριμένα την 16/12/1996 απεβίωσε ηχήρακαι με την υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη, η οποία δημοσιεύθηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών στις 14/02/1997 εγκατέστησε κληρονόμους τους προσφεύγοντες. Οι προσφεύγοντες αποδέχθηκαν την κληρονομιά βάσει της εν λόγω διαθήκης και προέβησαν στην υποβολή της υπ'αριθμ..... /1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου Αττικής και κατέβαλαν τον αναλογούντα φόρο. Εν συνεχεία ο Ιερός Ναός 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**. Οι προσφεύγοντες βάσει τη αμετάκλητης απόφασης αιτήθηκαν την ανάκληση της υπ'αριθμ./1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου Αττικής και την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

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.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να τους 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, προϋσχύουσες 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 Προικών και Κερδών από Τυχρά 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 μέσο 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 στον Πολ Δ 904 § 2 εδ.α ' ορίζεται ότι εκτελεστοί τίτλοι είναι αι τελεσίδικοι, ως και αι κηρυχθείσαι προσωρινώς εκτελεστοί αποφάσεις παντός ημεδαπού δικαστηρίου.

Επειδή εν προκειμένω την 16/12/1996 απεβίωσε ηχήρακαι με την υπ'αριθμ...../12.01.1995 δημόσια διαθήκη, η οποία δημοσιεύθηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών στις 14/02/1997 εγκατέστησε κληρονόμους τους προσφεύγοντες. Οι προσφεύγοντες αποδέχθηκαν την κληρονομιά βάσει της εν λόγω διαθήκης και προέβησαν στην υποβολή της υπ'αριθμ..... /1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου Αττικής την 29/07/1997 και κατέβαλαν τον αναλογούντα φόρο. Εν συνεχεία ο Ιερός Ναός 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...../06-09-2010 απόφαση του Εφετείου Αθηνών και αμετάκλητη με την υπ'αριθμ...../02-05-2013 απόφαση του Αρείου Πάγου.

Επειδή οι προσφεύγοντες αιτήθηκαν την ανάκληση της υπ'αριθμ. /1997 δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ηρακλείου Αττικής και την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, με την υποβολή της με αριθμ.πρωτ. αίτησής του την **22/03/2016**. Ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής και οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος 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 των α)του, ΑΦΜ, και β)συζΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. /22-3-2016 αρνητικής απάντησης επί της από 22/03/2016 ταυτάριθμης αίτησης των προσφευγόντων για την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος κληρονομιάς 2.479.745 δρχ (7.277,314€) για κάθε προσφεύγοντα συνολικά 4.959.490 δρχ ή 14.554,62 € σύμφωνα με την υπ'αριθμ..... /1997 δήλωση φόρου κληρονομιάς (.. ..).

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του 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 .