



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/12/2018

Αριθμός απόφασης 5066

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 (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των
α)..... του, ΑΦΜ, κατοίκου
....., οδός β) του
..... ΑΦΜ κατοίκου, οδός γ)
..... του ΑΦΜ κατοίκου
....., οδός κατά της σιωπηρής απόρριψης επί αίτησης ανάκλησης
φόρου κληρονομιάς, με αρ. πρωτ./2018 , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης
2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά
έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α)..... του β))..... του γ))..... τουη 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 σιωπηρή απόρριψη επί αίτησης ανάκλησης φόρου κληρονομιάς με αρ. πρωτ./2018, ως εσφαλμένα οι προσφεύγοντες αναφέρουν την διαβίβαση εγγράφων, ενώ πρόκειται για τις με αρ. πρωτ., και/2018 αιτήσεις, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ, δεν έγινε δεκτό το αίτημα των προσφευγόντων να τους επιστραφεί νομιμοτόκως ο φόρος κληρονομιάς που κατέβαλαν με την υποβολή της από 13/9/2004 δήλωσης.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Την 19.03.2018 οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας τις με αριθμό πρωτοκόλλου και/2018 αιτήσεις, για την ανάκληση της δήλωσης φόρου κληρονομιάς με αριθμό/04/Θ...../2004 ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της θανούσης του

Η ανάκληση έγινε με την επίκληση της υπ' αριθ./2013 απόφασης του Γ Τμήματος του Αρείου Πάγου (που επικύρωσε την υπ' αριθ./2011 απόφαση του Εφετείου Αθηνών), με την οποία κρίθηκε αμετάκλητα ότι δεν είναι κληρονόμοι της θανούσης, και κατά συνέπεια ούτε συγκύριοι των κληρονομιαίων ακινήτων που αποδεχθήκανε με την υπ' αριθ./2004 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου, Δηλώσανε δε ότι κατά της υπ' αριθ./2013 απόφασης του Γ Τμήματος του Αρείου Πάγου δεν έχουνε ασκήσει μέχρι σήμερα ούτε και προβλέπεται να ασκήσουν κανένα τακτικό ή έκτακτο ένδικο μέσο.

Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε σιωπηρά από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Νόμιμη Ανάκληση της δήλωσης φόρου διανομής

1. Η κληρονομούμενη, του, αδερφή της πρώτης και θεία των λοιπών προσφευγόντων, απεβίωσε στις 30 Μαρτίου 2004, άγαμη και χωρίς να αφήσει γνωστή σε εμάς διαθήκη. Εν συνεχεία με τη με αριθμό/2004 δήλωση αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου

..... αποδεχθήκαν την εξ αδιαθέτου επαχθείσα περιουσία της αφού υποβάλλανε στη Δ.Ο.Υ Γλυφάδας τη με αριθμό πρωτοκόλλου/04/Θ...../2004 δήλωση φόρου κληρονομιάς και εξοφλήσανε τον αναλογούντα φόρο.

Ωστόσο, στις 10.12.2004, δυνάμει, αντίστοιχα, των υπ' αρ. και πρακτικών του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών δημοσιεύθηκε και κηρύχθηκε κυρία ιδιόγραφη διαθήκη της θανούσης, την ύπαρξη της οποίας αγνοούσανε, κατόπιν αίτησης του του, εξαδέρφου της θανούσης, ο οποίος, δυνάμει της άνω διαθήκης εγκαθίστατο κληρονόμος επί όλης της κινητής και ακίνητης περιουσίας της.

Κατόπιν λήψης γνώσης αυτών, άσκησαν αναίρεση ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών την από 20.05.2005 αγωγή κατά του του ζητώντας την ακύρωση της διαθήκης. Η αγωγή τους απορρίφθηκε με την με αριθμό/2009 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, κατά της οποίας άσκησαν τη με αριθμό κατάθεσης/2009 έφεση, η οποία ομοίως απορρίφθηκε με την υπ' αριθ./2011 τελεσίδικη απόφαση του Εφετείου Αθηνών.

Ακολούθως στις 30.06.2011 άσκησαν αναίρεση ενώπιον του Αρείου Πάγου κατά της απόφασης του Εφετείου Αθηνών. Ωστόσο και η αίτηση αναίρεσης που ασκήσανε απορρίφθηκε από το Γ τμήμα του Αρείου Πάγου με την με αριθμό/2013 απόφασή του, εκτελεστό απόγραφο της οποίας τους επιδόθηκε από τον στις 02.05.2013. Έτσι κρίθηκε αμετάκλητα ότι η διαθήκη που κατέλειπε η του, ήταν έγκυρη, μοναδικός δε αυτής κληρονόμος σε όλη την κινητή και ακίνητη περιουσία της είναι ο του και όχι οι προσφεύγοντες.

2.Ενόψει όλων των παραπάνω προκύπτει ότι δεν είναι κληρονόμοι ούτε και κύριοι των ακινήτων για τα οποία συντάχθηκε η με αριθμό/2004 συμβολαιογραφική δήλωση αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου του και ότι ο φόρος κληρονομιάς για την αποδοχή της ανωτέρω περιουσίας κατεβλήθη αχρεώστητα και πρέπει να μας επιστραφεί.

3.Η αξίωσή τους για επιστροφή του φόρου δεν υπέπεσε σε παραγραφή λόγω της επιδικίας της υπόθεσης.

4.Από την επίδοση της με αριθμό/2013 απόφασης του Αρείου Πάγου, στις 02.05.2013 μέχρι και την υποβολή της από 19.03.2018 αίτησής για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς ενώπιον της Δ.Ο.Υ Γλυφάδας δεν παρήλθε πενταετία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 του Κ.Φ.Δ σε περίπτωση που η μεταβολή της φορολογητέας ύλης γεννά αξίωση για επιστροφή του φόρου η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από το φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς, η οποία καταβάλλεται κατά κανόνα στο φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματός του (εν προκειμένω, από την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης).

Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα, παραγράφεται κατά το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου κατά το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της 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 σύμφωνα με τις διατάξεις τις 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 , μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 102 του ισχύοντος Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προϊκών 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 91 του ίδιου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις 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 έλαττον 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 σύμφωνα 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, ως προς το ζήτημα της παραγραφής από 01/01/2014 εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ο οποίος ως προς το θέμα της παραγραφής των κληρονομιών παραπέμπει στον Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια (ν.2961/2001) ο οποίος και εφαρμόζεται ως ειδικότερος νόμος στην συγκεκριμένη περίπτωση, επανεκκαθάρισης φόρου κληρονομίας.

Επειδή, οι προσφεύγοντες αιτήθηκαν την ανάκληση της ως άνω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομίας και την επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, με την υποβολή των με αριθμ. Πρωτ. και/2018 αιτήσεων, **ήτοι μετά την πάροδο ενός έτους από τότε που γεννήθηκε ο λόγος, δηλαδή από την δημοσίευση της υπ' αριθμ. 89/2013 αμετάκλητης απόφασης του Αρείου Πάγου** και σε κάθε περίπτωση μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης, όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 100 του ν. 2961/200

Οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα απορρίπτονται ως αβάσιμοι, λόγω παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή φόρου, όπως προκύπτει από τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός β) του, ΑΦΜ κατοίκου, οδός γ) του, ΑΦΜ κατοίκου, οδός κατά της σιωπηρής απόρριψης επί αίτησης ανάκλησης φόρου κληρονομιάς, με αρ. πρωτ. /2018 , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

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 .

