



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 18/1/2019

Αριθμός απόφασης 304

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 1/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) ΑΦΜ, κατοίκου και β) ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /14-8-2018 αρνητικής απάντησης επί ταυτάριθμης αίτησης περί διαγραφής φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 1/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) και β) 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 υπ' αρ αριθ. /14-8-2018 αρνητική απάντηση, επί ταυτάριθμης αίτησης, περί διαγραφής φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ δεν έγινε δεκτό το αίτημα των προσφευγόντων.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Οι προσφεύγοντες είναι κληρονόμοι εξ αδιαθέτου, (μεταξύ άλλων κληρονόμων,), του παππού τους , ο οποίος απεβίωσε στις 15/7/2005 όπου και **υπέβαλαν** στην Δ.Ο.Υ Κ ΑΘΗΝΩΝ την υπ. αρ./2006 δήλωση φόρου κληρονομιάς, αιτία της αποποίησης στην οποία προέβη, η μητέρα τους Με την υποβολή της ως άνω δήλωσης , προέκυψε φόρος κληρονομιάς 6.099,23€ σε κάθε ένα εκ των προσφευγόντων εκ του οποίου και οι δύο έχουν καταβάλει μέχρι σήμερα την πρώτη δόση 508,27€ ο δε πρώτος εξ αυτών περαιτέρω ποσό 15,21 € έναντι της δεύτερης δόσης (**ΑΧΚ Α ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ**/1 ΚΑΙ/20-10-2006) .

Στις 5/5/2006 δημοσιεύτηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών η από 10/9/2001 διαθήκη του αποβιώσαντος , σύμφωνα με την οποία, η μητέρα των προσφευγόντων κατέστη κληρονόμος μικρότερου τμήματος της κληρονομιάς περιουσίας του και για τον λόγο αυτό υποβλήθηκαν από τους κληρονόμους οι από 22/11/2012 και 1/8/2014 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς .

Η μητέρα των προσφευγόντων η οποία απεβίωσε στις 21/1/2011 δεν είχε υποβάλει μέχρι την ημερομηνία θανάτου της τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ. αρ./10-2-2018 αίτηση , με την οποία ισχυρίστηκαν ότι στις 27/2/2008 διαπιστώσανε ότι είχε δημοσιευθεί στο Πρωτοδικείο Αθηνών η από 10/9/2001 διαθήκη του παππού τους , σύμφωνα με την οποία η κληρονομιά περιουσία του, είχε κατανεμηθεί στην μητέρα τους διαφορετικά, από την ήδη δηλωθείσα εξ αδιαθέτου διαδοχής .

Στην συνέχεια υπέβαλαν την υπ. αρ./2018 τροποποιητική δήλωση ως κληρονόμοι και νόμω υπόχρεοι της αποβιώσας μητέρας τους στις 10/8/2018, με την οποία προέκυψε φόρος 2.420€ για έκαστον αυτών. Οι λοιποί κληρονόμοι , πλην αυτών, ήδη είχαν καταθέσει τροποποιητικές δηλώσεις, οι ίδιοι λόγω οικονομικών δυσχερειών και μεσολαβήσαντος του θανάτου της μητέρας τους , εκ της οποίας αντλούσαν το κληρονομικό δικαίωμα , καθυστέρησαν την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης.

Σύμφωνα με την τροποποιητική δήλωση που υπέβαλλαν η κληρονομική τους μερίδα μειώθηκε σημαντικά κατά μέγεθος και κατά αξία.

Επομένως κατέβαλαν μεγαλύτερο φόρο με την υποβολή της υπ.αρ/2006 αρχικής δήλωσης ως εξ αδιαθέτου διαδοχής και ως εκ τούτου ο φόρος αυτός ,πρέπει να συμψηφιστεί – διαγραφεί με τον φόρο που προέκυψε με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης, **δεδομένου ότι με την δημοσίευση της διαθήκης επήλθε ο επιγενόμενος λόγος** καθόσον μεσολάβησε άλλος τρόπος κληρονομικής διαδοχής και προέκυψαν μικρότερα κληρονομικά μερίδια.

Η αρμόδια απέρριψε το αίτημα των προσφευγόντων με την από 14/8/2018 απάντηση της .

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

1. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ απάντησε αρνητικά στο αίτημα τους θεωρώντας ότι σύμφωνα με το άρθρο 100 του Ν 2961/2001 σε συνδυασμό με το άρθρο 90 παρ 2 του Ν 2362/2001 έχει παρέλθει δεκαετία από την υποβολή της αρχικής δήλωσης και δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί επιστροφή του επί πλέον καταβληθέντος φόρου .

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ έσφαλλε διότι, **δεν έλαβε υπόψη** της **ότι η δική τους υποχρέωση** ως νόμω υπόχρεοι κληρονόμοι για την υποβολή της δήλωσης **σε ότι αφορά το εκ διαθήκης μερίδιο της μητέρας τους αρχίζει από τον θάνατο της ο οποίος επήλθε στις 21/1/2011** και από τότε μέχρι την υποβολή της αίτησης δεν έχει παρέλθει η δεκαετία.

2. Να διαγραφεί ο επιβληθείς φόρος κληρονομιάς που προέκυψε με την υποβολή της αρχικής ως άνω δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

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

Επειδή κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε . **Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατά το άρθρο 1846 ΑΚ** . Η επαγωγή της κληρονομιά είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο . **Μετά τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς , ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενο της** . Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001 Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

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 Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (ν.2961/2001) ο οποίος και εφαρμόζεται ως ειδικότερος νόμος στην συγκεκριμένη περίπτωση, επανακαθάρσις φόρου κληρονομιάς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 63 του Ν 2961/2001 Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,

γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8,

δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,

ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,

στ) από την αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,

ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

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, οι προσφεύγοντες αιτήθηκαν την ανάκληση της ως άνω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και τον συμψηφισμό –διαγραφή του καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς, με την υποβολή της με αριθμ. Πρωτ./10-8-2018 αίτησης, ήτοι μετά την πάροδο ενός έτους από τότε που γεννήθηκε ο λόγος, δηλαδή από την δημοσίευση της υπ' αριθμ./5-5-2006 διαθήκης και σε κάθε περίπτωση μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης(17/4/2006), όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 100 του ν. 2961/200 (η αίτηση και η ανακλητική τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς έπρεπε να υποβληθεί εντός έτους, δηλαδή μέχρι την 31/12/2007 και σε κάθε περίπτωση μέχρι την 31/12/2016).

Επομένως οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι η μητέρα τους απεβίωσε την 21/1/2011 και έως τον θάνατο της ,ουδεμία ενεργητική νομιμοποίηση και έννομο συμφέρον είχανε , είναι παντελώς αβάσιμοι και ουδεμία εφαρμογή έχουν επί της κρινόμενης υπόθεσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 1/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) ΑΦΜ, και β) ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /14-8-2018 αρνητικής απάντησης επί ταυτάριθμης αίτησης περί διαγραφής φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

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 .

