



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 02.09.2019

Αριθμός Απόφασης: 1892

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.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), 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. Της ΠΟΛ 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό02.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης/2009, αρ. φακ. Θ-...../2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό02.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης/2009, αρ. φακ. Θ-...../2002) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Κατά την αρχική εκκαθάριση της με αριθμό/2005 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ-...../2002) που υπέβαλε στις2005 στη Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ η προσφεύγουσα ως εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντα στις2002, βάσει της υπ' αρ./2000 δημόσιας διαθήκης δημοσιευθείσας στις 30.04.2004 στο Ειρηνοδικείο Θεσσαλονίκης εφαρμόστηκε εκ παραδρομής ο νόμος που ίσχυε κατά την υποβολή της δήλωσης (Ν. 3091/2002) και όχι ο νόμος που ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (Ν. 2948/2001).

Στις12.2009 η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό/2009 δήλωση φόρου κληρονομιάς και τη με αριθμό πρωτ./16.12.2009 αίτησή της ζητώντας την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 45 του Ν. 3763/2009 και την περαίωση της αρχικώς υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς. Η δήλωση αυτή εκκαθαρίσθηκε βάσει των διατάξεων του Ν. 2948/2001 που ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και προέκυψε για την προσφεύγουσα επιπλέον ποσό φόρο κληρονομιάς προς καταβολή ύψους 3.909,61€ που βεβαιώθηκε με αριθμό τριπλοτύπου βεβαίωσης/30.12.2009 και Α.Χ.Κ.30.12.2009.

Με τη με αριθμό/2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης έγινε δεκτή η με ημερομηνία κατάθεσης 10.07.2013 ανακοπή που άσκησε η προσφεύγουσα κατά της με αριθμό12.2009 πράξης ταμειακής βεβαίωσης ποσού 3.909,61€ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ λόγω διενέργειάς της δυνάμει μη οριστικού νόμιμου τίτλου.

Σε συμμόρφωση προς την ανωτέρω απόφαση η Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προέβη στη διαγραφή του βεβαιωθέντος ποσού με το με αριθμ.02.2019 τίτλο έκπτωσης (Α.Φ.Ε.Κ.) και ακολούθως στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ.02.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με την οποία καταλογίσθηκε φόρος κληρονομιάς ποσού 3.909,61€ σε βάρος της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η με αριθμό02.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.
2. Παράβαση του άρθρου 81 του Ν. 2961/2001 λόγω παραγραφής.
3. Έλλειψη νέων στοιχείων. Δεν επιτρέπεται η έκδοση συμπληρωματικής πράξης φόρου κληρονομιάς αν δε γίνει ρητή επιφύλαξη στην αρχική μερική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς για συγκεκριμένα λοιπά στοιχεία.
4. Έλλειψη ειδικής και πλήρους αιτιολογίας.
5. Εσφαλμένος υπολογισμός φόρου.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν.Δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνον θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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, με το άρθρο 61 του Ν. 4583/2018 (ΦΕΚ Α 212/18.12.2018) τροποποιήθηκε η παράγραφος 5 του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 ως ακολούθως:

«5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003, έχει παραγραφεί. Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112. Αντί γι' αυτό, μπορεί να προσκομίζεται»:

Επειδή, στο άρθρο 109 του Ν. 4583/2018 (ΦΕΚ Α 212/18.12.2018) ορίζεται ότι:

«Η ισχύς του παρόντος αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν άλλως ορίζεται στις επιμέρους διατάξεις».

Επειδή, με τη με αριθμό Ε. 2001/28.12.2018 εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55, 60, 61 και 70 του ν.4583/2018 (Φ.Ε.Κ. 212 Α΄/18-12-2018) για θέματα φορολογίας κεφαλαίου» ορίσθηκε ότι:

«Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού παρατείνεται ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων και προστίμων στις υποθέσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια από την 31-12-1994, που ίσχυε μέχρι σήμερα, στην 31-12-2003. Ως εκ τούτου για τις ανωτέρω υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μέχρι και την 31-12-2003 δεν απαιτείται, από τη δημοσίευση του νόμου (18-12-2018) και εφεξής, η προσκόμιση του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικιών και κερδών από τυχερά παίγνια. Επίσης, κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 18-12-2018, δεν συνυπολογίζονται προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές οι οποίες είχαν συσταθεί μέχρι και 31-12-2003».

Επειδή, νομολογιακά έχει κριθεί (ΣΤΕ τμήμα Β 2104/2018), (γένεση φορολογικής υποχρέωσης 1991, χρόνος έκδοσης της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς 1996, χρόνος έκδοσης της πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατόπιν επανάληψης διαδικασίας λόγω ακύρωσης της αρχικής πράξης για τυπικό λόγο 24.06.2010) ότι :

«το Δημόσιο δε μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου σε υποθέσεις που ήταν εκκρεμείς κατά τη δημοσίευση του Ν. 3842/2010 ήτοι κατά την 23.04.2010, δηλαδή σε υποθέσεις στις οποίες δεν είχε γίνει βεβαίωση (εν στενή έννοια) του φόρου και στις οποίες η φορολογική υποχρέωση είχε γεννηθεί μέχρι και την 31.12.1994. Του νόμου, δε, μη διακρίνοντος είναι αδιάφορο από την άποψη αυτή (της παραγραφής) εάν είχε προηγηθεί η έκδοση πράξεως επιβολής φόρου εντός του οικείου χρόνου παραγραφής, η οποία εν συνεχεία ακυρώθηκε από τα δικαστήρια για λόγο τυπικό».

Επειδή, εν προκειμένω κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης (28.02.2019) το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς είχε παραγραφεί, βάσει των διατάξεων του άρθρου 61 του Ν. 4583/2018, οι οποίες εφαρμόζονται από 18.12.2018, καθώς χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η2002 (ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου).

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής, γίνεται αποδεκτός και παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής της , Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της με αριθμό02.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΤ΄ Θεσσαλονίκης.

	Βάσει πράξης διοικητικού προσδιορισμού	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος κληρονομιάς	3.909,61€	0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.