



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη, 27.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1290

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 του, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δηλώσεων/2008,/2008 και/2008, αρ. φακ. Θ-...../1998) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δηλώσεων/2008,/2008 και/2008, αρ. φακ. Θ-...../1998) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

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 του, 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:

Με τη με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δηλώσεων/2008,/2008 και/2008, αρ. φακ. Θ-...../1998) που εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό/19.11.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και βάσει της από 28.12.2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας κληρονομιάς επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα εξ αδιαθέτου κληρονόμου του κατά την12.1998 αποβιώσαντα κύριος φόρος ποσού 5.527,22€ πλέον πρόσθετου φόρου βάσει της παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ποσού 4.660,00€ ήτοι σύνολο φόρου 10.187,22€ λόγω διαφορών στη δηλωθείσα αξία οικοπέδων και αγροτεμαχίων της κληρονομιαίας περιουσίας και στην αξία αυτών όπως προσδιορίστηκε κατόπιν του ελέγχου και βάσει συγκριτικών στοιχείων ομοειδών ακινήτων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, καθόσον είχε παρέλθει η προβλεπόμενη από το νόμο πενταετής προθεσμία και δε συντρέχει η περίπτωση να έχουν περιέλθει στη διάθεση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία που να καθιστούν την προθεσμία παραγραφής δεκαετή.

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 βάση τη διάταξη του άρθρου 5 του Ν.Δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«Υπόχρεως εις τον φόρον είναι ο δικαιούχος της κτήσεως, επί πλειόνων δε τοιούτων έκαστος αναλόγως της κτωμένης παρ' αυτού περιουσίας».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 της ενότητας Α του άρθρου 61 του Ν.Δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«1. Ο κατά το άρθρον 5, υπόχρεως εις φόρον και εν περιπτώσει ανικανότητος αυτού, ο νόμιμος αυτού αντιπρόσωπος υποχρεούται εις δήλωσιν δια την παρ' αυτού κτωμένην αιτία θανάτου περιουσίαν».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 67 του Ν.Δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«1. Εις την δήλωσιν συντασσομένην επί του υπό της Υπηρεσίας δωρεάν παρεχομένου εντύπου, αναγράφονται λεπτομερώς, εκτός των άλλων αναγκαίων διά τον καθορισμόν του φόρου λεπτομερειών και τα ακόλουθα:

α) Πλήρη τα στοιχεία του κληρονομουμένου, απάντων των κληρονόμων ή κληροδόχων και του δηλούντος.

β) Τα στοιχεία της διαθήκης, εφ' όσον κατέλιπε τοιαύτην ο κληρονομούμενος.

γ) Τα αντικείμενα, φορολογητέα ή μη, της κληρονομίας, της κληρονομικής μερίδος και κληροδοσίας μετά προσδιορισμού του είδους και της αξίας ενός εκάστου,»

Επειδή, με βάση τη διάταξη των παρ. 1 και 3 του άρθρου 73 του Ν.Δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«1. Ο Οικονομικός έφορος εξελέγχει την ακρίβειαν των υποβαλλομένων δηλώσεων και ερευνά διά την ανεύρεσιν των υποχρέων, οίτινες παρέλειψαν την υποβολήν δηλώσεων.

.....
3. Κατ' εξαίρεση, αν μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν εμπρόθεσμα περιλαμβάνονται και ακίνητα, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους μπορεί να γίνεται από τον Οικονομικό Εφορο και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή και άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει.

Αν η αξία για τα ακίνητα που δηλώθηκε συμπίπτει με την αγοραία αξία τους, η υπόθεση περαιώνεται ως ειλικρινής. Αν δεν συμπίπτει ο φορολογούμενος μπορεί μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία έξι (6) μηνών από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση σύμφωνη με την αξία που προσδιόρισε ο Εφορος. Στην περίπτωση αυτή και εφ' όσον όλα τα υπόλοιπα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση είναι ακριβή, η συμπληρωματική δήλωση θεωρείται ειλικρινής και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο. Σε περίπτωση που δε θα υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο ή αν τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση είναι ανακριβή ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων ενεργείται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 1 και 2 του αρθρ. 73 του Ν.Δ. 118/1973 χωρίς να

δεσμεύεται ο Οικονομικός Εφορος από την προσωρινή αξία που ο ίδιος προσδιόρισε. Η διαδικασία της υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης μπορεί να αφορά ορισμένο ή ορισμένα μόνο από τα ακίνητα που έχουν δηλωθεί».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

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, 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 το άρθρο 102 του Ν.Δ 118/1973 όπως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (21.12.1998) ορίζεται ότι:

«1. Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου :

«α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση».

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, προικίων 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, εν προκειμένω κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης (28.12.2018) 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 η 21.12.1998 (ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου).

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής γίνεται αποδεκτός.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής του , Α.Φ.Μ. , λόγω παραγραφής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμόν12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ-...../1998)

	Βάσει πράξης διορθωτικού προσδιορισμού	Βάσει απόφασης
Φόρος κληρονομιάς	5.527,22€	0,00
Πρόσθετος φόρος βάσει της παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017	4.660,00€	0,00
Σύνολο φόρου	10.187,22€	0,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.