



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 01-10-2019

Αριθ. απόφ.: 2765

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 Απόφαση 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 1064/12.04.2017 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 με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ./**2019** προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου Τμήμα Β' Μονομελές, επί της με αριθ. κατάθεσης/**18-08-2014** δικαστικής προσφυγής του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ./**30-01-2014** πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ./17-04-2019 πρόσκληση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ για την αποδοχή ή μη της πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

6. Το με αριθ. πρωτ./07-05-2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ στην υπηρεσία μας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ./18-06-2014 κατατεθείσης προσφυγής στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Κορίνθου, με αίτημα εξώδικης διοικητικής επίλυσης διαφοράς του με Α.Φ.Μ., κατά την κρίση του εν λόγω Δικαστηρίου και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμεστε τα ακόλουθα: Κατόπιν της από 14-11-2013 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ του κληρονομούμενου που απεβίωσε στις 26-01-2000 (αριθ. φακέλου/2000) και κατέλειπε ως εκ διαθήκης κληρονόμους του τα τέκνα του και τον προσφεύγοντα, οι οποίοι είχαν υποβάλλει την με αριθ./08-12-2003 δήλωση φόρου κληρονομίας, εκδόθηκε σε βάρος του τελευταίου, η με αριθ./30-01-2014 πράξη προσδιορισμού φόρου, συνολικού φόρου **13.763,00€** (διαφορά φόρου 6.256,00€ πλέον πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας 7.507,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3091/2001 κατηγορία Α'.

Κατά της ανωτέρω πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας ο προσφεύγων κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου την με αριθ./18-08-2014 δικαστική προσφυγή με αίτημα εξώδικης διοικητικής επίλυσης διαφοράς, με την οποία ζητούσε την ακύρωση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη τήρηση της διαδικασίας περί «προηγούμενης ακρόασης» πριν τη σύνταξη της προσβαλλόμενης πράξης.
2. Εσφαλμένος ο υπολογισμός αξίας επίπλων και σκευών στην κληρονομιαία περιουσία.
3. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομίας κατά τις διατάξεις του Ν.Δ. 118/1973, λόγω παρέλευσης της προβλεπόμενης 10ετούς παραγραφής.
4. Εσφαλμένος ο υπολογισμός φόρου κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης και όχι κατά το χρόνο θανάτου. Μη νόμιμη επιβολή πρόσθετου φόρου ανακρίβειας σε ποσοστό 120%.
5. Ο προσδιορισμός αγοραίας αξίας των οικοπέδων στον οικισμό Αλμυρής Κορίνθου, έγινε με απρόσφορα και ανεπαρκή συγκριτικά στοιχεία, χωρίς να ληφθούν υπόψη παράγοντες όπως συνιδιοκτησία, αδιαμόρφωτη δίοδος προσπέλασης και ότι ως παραθεριστικός οικισμός στερείται ζώνης.

Επί της ως άνω προσφυγής, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Κορίνθου Τμήμα Β' Μονομελές, εξέδωσε την με αριθ./2019 απόφαση, σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, προκειμένου να διαβιβαστεί στη Δ.Ε.Δ., για να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία για τη διοικητική επίλυση διαφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ απέστειλε την με αριθ. πρωτ./17-04-2019 πρόσκληση αποδοχής (του άρθρου 66 παρ. 10 του Ν.4174/13), σύμφωνα με την οποία καλούσε τον

προσφεύγοντα όπως προσέλθει στα γραφεία της εντός πέντε (5) ημερών, για επίλυση της προκύπτουσας φορολογικής διαφοράς, από την με αριθ./2014 πράξη προσδιορισμού φόρου.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και η ως άνω Δ.Ο.Υ. διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες (αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./03-06-2019).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 το άρθρο 9 του Ν. 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001, ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ αυτών θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα και σκεύη. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 παρ.1 του Ν.2961/2001 περί «εξώδικης λύσης φορολογικών διαφορών» ορίζεται ότι μέσα στην προθεσμία για άσκηση προσφυγής κατά της

πράξης που κοινοποιήθηκε, μπορεί να ζητηθεί με το δικόγραφο αυτής ή και με ιδιαίτερο έγγραφο η εξώδικη λύση της φορολογικής διαφοράς για όλα ή για μερικά μόνο στοιχεία του ενεργητικού ή του παθητικού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.2961/2001 ορίζεται ότι το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός 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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 10 του Ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015): «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή σύμφωνα με το σκεπτικό (5) της απόφασης 1738/2017 του Σ.τ Ε.(ολομέλεια), η αρχή της ασφάλειας του δικαίου, η οποία απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου και ιδίως από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. α' του Συντάγματος [πρβλ. ΑΕΔ 14/2013, ΣτΕ 2034/2011 Ολ., 4731/2014, 640/2015 κ.ά· βλ. και το Ν. 4048/2012 «Ρυθμιστική Διακυβέρνηση: Αρχές, Διαδικασίες και Μέσα Καλής Νομοθέτησης», Α' 34, στο άρθρο 2 παρ. 1 του οποίου προβλέπεται ότι μεταξύ των αρχών καλής νομοθέτησης περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, η ασφάλεια δικαίου (περ. η)] και ειδικότερη εκδήλωση της οποίας αποτελεί η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου (πρβλ. ΑΕΔ 11/2003, ΣτΕ 2034/2011 Ολ., 3777/2008, 4731/2014, 640/2015 κ.ά.), επιβάλλει, ιδίως, τη σαφήνεια και την προβλέψιμη εφαρμογή των εκάστοτε θεσπιζομένων κανονιστικών ρυθμίσεων (πρβλ. ΣτΕ 2811/2012 7μ., 144, 1976/2015) και πρέπει να τηρείται με ιδιαίτερη αυστηρότητα, όταν πρόκειται για διατάξεις που μπορούν να έχουν σοβαρές οικονομικές επιπτώσεις στους ενδιαφερόμενους, όπως είναι οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή επιβαρύνσεων υπό την μορφή φόρων, τελών, εισφορών και οποιασδήποτε φύσεως κυρώσεων για παράβαση των σχετικών διατάξεων.

Επειδή κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).

Επειδή ενόψει των ως άνω όλως προσφάτως κριθέντων (ομόφωνα) με την με αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 6 της απόφασης) οι προβλεφθείσες παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη φόρου κληρονομιάς αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 1 & 2 του Συντάγματος (Σχετ. ΣτΕ Επτ/μελές Τμήμα Β΄ 2934, 2935/2017).

Επειδή η με αριθ./2003 δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε στις 08-12-2003, ο χρόνος της δεκαετούς παραγραφής για έκδοση καταλογιστικής πράξης φόρου, έληξε στις 31-12-2013.

Επειδή η με αριθ./2014 προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 30-01-2014, ήτοι μετά την λήξη της δεκαετούς παραγραφής.

Επειδή για το λόγο αυτό, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα την με αριθ./30-01-2014 προσβαλλόμενη πράξη φόρου κληρονομιάς, είχε ήδη παραγραφεί και κατά συνέπεια η από/18-08-2014 δικαστική προσφυγή γίνεται δεκτή.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με αριθ. κατάθεσης/**18-08-2014** προσφυγής με αίτημα συμβιβασμού, του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατατεθείσας ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου Τμήμα Β΄ Μονομελές, σύμφωνα με την με αριθ./**2019** απόφαση του προκειμένου να χωρίσει κατάργηση της δίκης.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤ. ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

