



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/01/2022

Αριθμός απόφασης: 213

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29.09.2021** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της του, κατοίκου, οδός, με ΑΦΜ, κατά της με αρ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή έγγραφα.

4. Την με αρ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29.09.2021** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αρ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς 15.886,14 ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 01.09.2021 σχετικής έκθεσης ελέγχου φόρου δωρεάς του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την αριθ...../2021 εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στην κληρονομιά του του Ο κληρονομούμενος απεβίωσε στις 25-10-2014 χωρίς να δημοσιευθεί διαθήκη του. Η περιουσία του κληρονομείται στους πλησιέστερους συγγενείς, οι οποίοι σύμφωνα με το υπ' αριθμ./2014 πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών του Δήμου, είναι η σύζυγος του και η αδελφή του, η οποία με την αριθ./2015 δήλωση απολύτου αποποίησης κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου, αποποιήθηκε την κληρονομιά και κληρονόμοι αυτής κατέστησαν τα τέκνα της και Οι ανωτέρω κληρονόμοι υπέβαλλαν τις αριθ...../2015 και/2019 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, δηλώνοντας στην αρχική δήλωση μετοχές και εταιρικά μερίδια τριών εταιρειών και στη συμπληρωματική δήλωση/2019 ποσό σύνταξης (εισοδήματα), που έλαβε αναδρομικά ο κληρονομούμενος.

Από τον έλεγχο προσδιορίστηκε η φορολογητέα περιουσία της αδελφής του κληρονομούμενου πριν την αποποίηση και κατόπιν ο φόρος που αναλογεί στα τέκνα της και

Δεν καταλογίστηκε πρόσθετος φόρος ανακρίβειας, επειδή οι δηλώσεις δεν θεωρήθηκαν ανακριβείς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 ν.2961/2001 και άρθρου 1 παρ. 4 ν.2523/97.

Τα ως άνω αποτελέσματα αποτυπώθηκαν στο σχετικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο απεστάλη στην προσφεύγουσα, η οποία υπέβαλλε εμπρόθεσμα το αριθ...../2021 απαντητικό υπόμνημα, ισχυριζόμενη ότι έχει επέλθει παραγραφεί στη φορολογική υποχρέωση στις 31.12.2020 για την αρχική δήλωση και ότι η αριθ...../2019 συμπληρωματική δήλωση δεν παρατείνει το χρόνο παραγραφής. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας έγινε αποδεκτός και ο έλεγχος περιορίστηκε στην συμπληρωματική δήλωση.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1.Παραγραφή

<<.....

Η υπ' αριθμόν/2019 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς δεν παρατείνει σε καμία περίπτωση το χρόνο της 5ετούς παραγραφής, διότι αφορά διαφορετικά περιουσιακά στοιχεία που κληρονομήθηκαν (αναδρομικά σύνταξης) από αυτά που περιλαμβάνονται στην αρχική υπ' αριθμόν/15 δήλωση (μετοχές εταιριών και εταιρικά μερίδια), ως προς τα οποία δεν υπάρχει κάποια μεταβολή.

..... Ωστόσο, καθ' όλα μη νόμιμα και καταχρηστικά και αντίθετα σε όσα ορίζει η υπ' αριθμόν 1738/2017 απόφαση του ΣΤΕ, συνυπολόγισε κατά το διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου που αφορούσε την άνω συμπληρωματική δήλωση και την αξία της κληρονομικής μερίδας που δηλώθηκε με την άνω αρχική δήλωση, το δικαίωμα για έλεγχο της οποίας, ως προελέχθη, έχει παραγραφή, γεγονός που δέχεται και η ίδια φορολογική αρχή. (Βλ. προσκομιζόμενη υπ' αριθμόν 220/2018 απόφαση ΔΕΔ Αθηνών).

2. Σύμφωνα με το άρθρο 81 παρ. 5 του Ν. 2961/2001 η βεβαίωση των οικείων φόρων, προστίμων και δικαιωμάτων, με τους κάθε φύσεως πρόσθετους και υπέρ τρίτων, ενεργείται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από τη λήξη του μήνα μέσα στον οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης, ενώ ανεξάρτητα από όσα ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, η βεβαίωση μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο της τρίμηνης προθεσμίας και όχι πέρα από τρία (3) έτη από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

3.Παραβίαση της αρχής του δικαίου και της αρχής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου

Επειδή στο άρθρο 6 του ν.2961/2001 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης», ορίζεται, ότι:

1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

.....
Επειδή στο άρθρο 30 του ν.2961/2001 «Υπολογισμός του φόρου σε περίπτωση αποποίησης», ορίζεται, ότι:

Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς ή κληροδοσίας, αυτός που καθίσταται δικαιούχος της κτήσης από την αιτία αυτή οφείλει το φόρο, τον οποίο θα κατέβαλε ο αποποιηθείς κατά την επαγωγή προς αυτόν, εφόσον ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος.

Επειδή στο άρθρο 102 του ν.2961/2001 ορίζεται:

«1. 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 μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν.4174/2013, ορίζεται, ότι, «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Περαιτέρω 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 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ.2 του ν.4174/2013, ορίζεται, ότι, «Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015:

.....
2. Στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του δεκάτου κεφαλαίου του Κ.Φ.Δ. εφαρμόζονται από 1.1.2015 (άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 29). Σημειώνεται ότι για τις υποθέσεις των φορολογιών αυτών, όπου στην παρούσα γίνεται αναφορά στις ημερομηνίες 31.12.2013 και 1.1.2014 λαμβάνονται οι ημερομηνίες 31.12.2014 και 1.1.2015, αντίστοιχα.

.....
Επειδή η αριθ./2015 δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία περιελάμβανε μετοχές και εταιρικά μερίδια έχει υποπέσει σε παραγραφή (όπως δέχθηκε και το ΚΕΦΟΜΕΠ) και η συμπληρωματική δήλωση με αριθ./2019 περιέχει μόνο ποσό σύνταξης, δηλαδή εισοδήματα που έλαβε αναδρομικά ο κληρονομούμενος, από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου.

Επειδή στη κρινόμενη εκδοθείσα με αρ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, περιλαμβάνεται και η αρχική κληρονομητέα περιουσία του κληρονομούμενου, η οποία είχε δηλωθεί με την αριθ./2015 δήλωση φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας (αξία δήλωσης 276.361,74 ευρώ, αξία ελέγχου 276.361,74 ευρώ).

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος περιορίστηκε στην με την αρ./20 συμπληρωματική δήλωση και εξέδωσε την αριθ......./2021 κρινόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, προβαίνοντας παράλληλα και σε νέα εκκαθάριση του φόρου, με το αιτιολογικό ότι δεν εφαρμόστηκαν ορθά οι διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2961/2001 και υπολογίστηκε λανθασμένα ο φόρος κληρονομιάς, της προσφεύγουσας, κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης με αριθ./2015.

Επειδή το πόρισμα του ελέγχου καθίσταται λανθασμένο, καθόσον η αρχική δήλωση έχει παραγραφεί, ο δε έλεγχος της συμπληρωματικής δήλωσης, δεν μπορεί να διορθώσει τα δεδομένα της αρχικής παραγραφμένης δήλωσης, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **29.09.2021** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, με την ακύρωση της με αρ./2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φόρος κληρονομιάς: Ποσό 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.