



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10.10.2022

Αριθμός απόφασης: 3115

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. 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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11.05.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός και αρ., ατομικώς και ως έχουσα τη γονική μέριμνα της ορφανής εκ πατρός ανήλικης θυγατέρας της του, με Α.Φ.Μ., ως νόμιμοι κληρονόμοι του του, με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθ. πρωτ./2022 απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω επί του από 04.04.2022 και με αριθ. πρωτ. αιτήματός της περί επιστροφής καταβληθέντος φόρου δωρεάς ψιλής κυριότητας ακινήτου λόγω ανάκλησης δωρεάς μετά από δικαστική απόφαση και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ./2022 απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

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

Επί της από **11.05.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με **Α.Φ.Μ.**, ατομικώς και ως έχουσα τη γονική μέριμνα της ορφανής εκ πατρός ανήλικης θυγατέρας της του, με **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ./2022 προσβαλλόμενη απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, απορρίφθηκε η υπ' αριθ./2022 αίτηση της προσφεύγουσας με την οποία ζητούσε την επιστροφή φόρου δωρεάς εν ζωή κατά ψιλή κυριότητα, λόγω ανάκλησης της δωρεάς ακίνητης περιουσίας, η οποία πραγματοποιήθηκε δυνάμει του υπ' αριθ./2003 συμβολαίου της συμβολαιογράφου -

Το εν λόγω συμβόλαιο αφορούσε τη δωρεά εν ζωή ακίνητης περιουσίας κατά ψιλή κυριότητα της χήρας με **ΑΦΜ** ως δωρήτριας, με δωρεοδόχο τον αποβιώσαντα σύζυγο της προσφεύγουσας, του, με **Α.Φ.Μ.**

Για την ως άνω δωρεά υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαϊδαρίου η με αριθμό/2003 δήλωση φόρου μεταβίβασης λόγω δωρεάς ψιλής κυριότητας ακινήτου 100%, από την οποία προέκυψε φόρος ποσού 11.764,68 ευρώ, ο οποίος κατεβλήθη πλήρως από τον δωρεοδόχο.

Την 05.01.2004, η δωρήτρια χήρα, στη θέση της οποίας υπεισήλθαν λόγω θανάτου της την 12.03.2004 οι εκ διαθήκης κληρονόμοι της και, κατέθεσε ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου τη με αριθμό κατάθεσης/2004 αγωγή, ζητώντας να ακυρωθεί η ανωτέρω δωρεά ψιλής κυριότητας του επίδικου ακινήτου, να καταδικαστεί ο αντίδικός της σε σχετική δήλωση βουλήσεως της ψιλής κυριότητας της ανωτέρω ιδιοκτησίας στην ίδια και να υποχρεωθεί να της αποδώσει την ψιλή κυριότητα αυτής, να διαταχθεί η αποβολή του από αυτήν, να απειληθεί κατά αυτού η προσωπική κράτηση διάρκειας ενός έτους και χρηματική ποινή 3.000,00 ευρώ σε περίπτωση που αρνηθεί να προσέλθει για την υπογραφή του συμβολαιογραφικού εγγράφου της αναμεταβίβασης και της απόδοσης της ψιλής κυριότητας του ανωτέρω ακινήτου, καθώς και να καταδικαστεί ο αντίδικός της στα δικαστικά της έξοδα.

Επί της αγωγής αυτής εκδόθηκε η με αριθμό/2011 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή η αγωγή, αναγνωρίστηκε η ανάκληση της δωρεάς και υποχρεώθηκε ο δωρεοδόχος σε δήλωση βουλήσεως αναμεταβίβασης της ψιλής κυριότητας του δωρηθέντος ακινήτου στους καθολικούς διαδόχους – κληρονόμους της δωρήτριας. Η ανωτέρω απόφαση επιδόθηκε στον του την 12.09.2011.

Την ως άνω απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, προσέβαλαν οι καθολικοί διάδοχοι της δωρήτριας με την από 10.10.2011 έφεσή τους κατά το μέρος που απορρίφθηκε η αγωγή και ο δωρεοδόχος με την από 12.10.2011 έφεσή του με την οποία ζητούσε να εξαφανισθεί η ανωτέρω απόφαση και απορριφθεί στο σύνολό της η αγωγή.

Στη συνέχεια, την 18.02.2019, εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση του Εφετείου, η οποία απέρριψε την από 12.10.2011 έφεση του δωρεοδόχου , δέχτηκε εν μέρει την από 10.10.2011 έφεση των διαδόχων της δωρήτριας καθώς και την αγωγή, αναγνωρίζοντας την ανάκληση της δωρεάς, υποχρεώνοντας τον δωρεοδόχο να προβεί σε δήλωση βουλήσεως ενώπιον συμβολαιογράφου περί αναμεταβίβασης στους νόμιμους κληρονόμους της δωρήτριας της δωρηθείσας σε αυτόν ψιλής κυριότητας του ακινήτου και να αποδώσει σε αυτούς την ψιλή κυριότητα του ακινήτου, και επιβάλλοντας στον δωρεοδόχο σε ανάλογο με την έκταση της ήττας του μέρος των δικαστικών εξόδων των εναγόντων. Η ανωτέρω απόφαση του Εφετείου κοινοποιήθηκε στους νόμιμους κληρονόμους του δωρεοδόχου και ήδη αποβιώσαντος του , την 03.12.2021.

Την 04.04.2022, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω την υπ' αριθ. /2022 αίτηση, με την οποία ζητούσε, λόγω ανάκλησης της δωρεάς ακίνητης περιουσίας, την επιστροφή του φόρου δωρεάς που είχε καταβάλει ο αποβιώσας ήδη σύζυγός της.

Με την υπ' αριθ. πρωτ. /2022 απάντησή της, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω απέρριψε την ως άνω αίτηση, γνωρίζοντας στην προσφεύγουσα ότι «η επιστροφή του φόρου δωρεάς (αρ. φακέλου Ζ...../2003) έχει παραγραφεί γιατί έχουν περάσει τρία έτη από τη με αριθ. /2019 απόφαση του Εφετείου που δημοσιεύθηκε την 18.02.2019 μέχρι την ανωτέρω αίτηση, καθότι η δωρεά έγινε το έτος 2003 και ισχύουν οι προγενέστερες διατάξεις περί παραγραφής (ν.2238/1994), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει μέχρι σήμερα».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. πρωτ. /2022 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω και την επανεξέταση της από 04.04.2022 αίτησής της, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

– Η καταρτισθείσα με το με αριθμό /2003 συμβόλαιο δωρεάς εν ζωή της ψιλής κυριότητας του δωρούμενου ακινήτου της συμβολαιογράφου - ακυρώθηκε με τη με αριθμό /2019 απόφαση του Εφετείου και αυτή κατέστη αμετάκλητη την 03.01.2022, ήτοι 30 ημέρες μετά την κοινοποίησή της, ημερομηνία μέχρι την οποία δεν ήταν δυνατή η άσκηση δικαστικής επιδίωξης προς καταβολή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου, επομένως το δικαίωμα για άσκηση δικαστικής αξίωσης προς καταβολή αυτού παραγράφεται 31.12.2022.

– Ακόμα και αν θεωρηθεί ότι η με αριθμό /2019 απόφαση του Εφετείου κατέστη αμετάκλητη εντός τριών ετών από την έκδοσή της άνευ επιδόσεως, αυτή κατέστη αμετάκλητη την 19η Φεβρουαρίου 2022, επομένως και στην περίπτωση αυτή η παραγραφή του δικαιώματος για την άσκηση δικαστικής επιδίωξης προς καταβολή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου αρχίζει στο τέλος του έτους που ήταν δυνατή η ως άνω δικαστική επιδίωξη, δηλαδή την 31η Δεκεμβρίου 2022.

– Η παραγραφή οποιασδήποτε απαίτησης κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του έτους εντός του οποίου γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής και στη συγκεκριμένη

περίπτωση αρχίζει στο τέλος του έτους που η με αριθμό/2019 απόφαση του Εφετείου κατέστη αμετάκλητη, ήτοι 31.12.2022.

– Η προσφεύγουσα και η ανήλικη θυγατέρα της ουδόλως γνώριζαν για την ύπαρξη της δίκης μεταξύ του συζύγου της και της δωρήτριας , αλλά ούτε και την έκβασή της, την οποία πληροφορήθηκαν την 03.12.2021, μετά την επίδοση της με αριθμό/2018 απόφασης του Εφετείου

– Ο επελθών όλως αιφνιδίως θάνατος του την 20.03.2021 από την πανδημία covid-19, καθώς και το γεγονός ότι οι απαγορεύσεις και οι αργίες που είχαν επιβληθεί με κρατική εντολή στη χώρα για τον περιορισμό της πανδημίας ανέστειλαν τις προθεσμίες για την άσκηση των δικαιωμάτων τους, δεν επέτρεψε στην προσφεύγουσα και την κόρη της να υποβάλλουν νωρίτερα αίτηση για επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου λόγω ανωτέρας βίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5, του άρθρου 16 του Ν.2961/2001:

«5. Η ψιλή κυριότητα ακινήτων υπόκειται σε φόρο στις εξής περιπτώσεις:

....

ε) Όταν ο ψιλός κύριος, με δήλωση που θα υποβάλει στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας οποτεδήποτε, ζητήσει την άμεση φορολόγηση της ψιλής κυριότητας. Στην περίπτωση αυτή χρόνος φορολόγησης είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση της ψιλής κυριότητας υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος φορολογίας είναι ο οριζόμενος στα άρθρα 6, 7 και 8.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3, του άρθρου 42 του Ν.2961/2001:

«3.Δωρεές και γονικές παροχές ψιλής κυριότητας, που φορολογήθηκαν σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 16, οι οποίες:

Α) Ακυρώνονται ή αναγνωρίζονται με τελεσίδικη απόφαση ως άκυρες ή ανακλήθηκαν νόμιμα, δεν υπόκεινται σε φόρο, ο φόρος που βεβαιώθηκε εκπίπτει και αυτός που καταβλήθηκε επιστρέφεται. Επίσης δεν φορολογούνται ως δωρεές του τέως δωρεοδόχου ή τέκνου προς τον αρχικό δωρητή ή γονέα προς τον οποίο επανέρχονται τα αντικείμενα των δωρεών ή γονικών παροχών. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν.2961/2001:

«1.Πράξεις του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχουν γίνει οριστικές λόγω μη άσκησης προσφυγής ή πράξεις εξώδικης λύσης φορολογικών διαφορών καθώς επίσης και φορολογικές εγγραφές, για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 76, μπορούν να τροποποιηθούν ή ακυρωθούν, κατά περίπτωση, για τους ακόλουθους λόγους:

α) για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,

....

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αποφαινεται τριμελής επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο οικονομικό επιθεωρητή, τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και τον προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης Φορολογίας αυτής ή, στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες στις οποίες δεν υπάρχει Υποδιεύθυνση Φορολογίας, τον υπεύθυνο για τη φορολογία κεφαλαίου, με αίτηση του φορολογουμένου ή του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που υποβάλλεται μέσα σε μία τριετία από την οριστικοποίηση της πράξης και, προκειμένου για εγγραφές για τις

οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη, από την ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής ανακοίνωσης. Η απόφαση της επιτροπής εκδίδεται μέσα σε τρεις (3) μήνες από την υποβολή της αίτησης ή, εφόσον ζητηθεί η προσκόμιση στοιχείων από τον αιτούντα, μέσα σε ένα (1) μήνα από την προσκόμιση αυτών, και σε κάθε περίπτωση μέσα σε έξι (6) μήνες από την κατάθεση της αίτησης κατ' ανώτατο όριο. Κατά της απόφασης της τριμελούς επιτροπής επιτρέπονται τα ένδικα μέσα που προβλέπονται από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

3. Η αίτηση της παραγράφου 2 μπορεί να υποβληθεί και μετά την τριετία από την οριστική βεβαίωση του φόρου, σε περίπτωση κατά την οποία ο λόγος που δικαιολογεί την τροποποίηση ή ακύρωση γεννήθηκε μετά τη λήξη της τριετίας και πάντως όχι πέραν του έτους από τότε που γεννήθηκε ο λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης.»

Επειδή, η υποχρέωση της διοίκησης για επιστροφή του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 90 του Ν.2362/1995 είναι τριετής από την καταβολή και στην περίπτωση που η αξίωση επιστροφής γεννάται επιγενομένως, ενώ η καταβολή είναι κατ' αρχήν νόμιμη, η Παραγραφή αυτή της αξίωσης αρχίζει από το χρονικό σημείο επέλευσης του επιγενόμενου λόγου (Ν.Σ.Κ. 656/2002, ΠΟΛ 1005/2003, ΣτΕ 4290/1995, ΣτΕ 2056/1989, ΣτΕ3091/1984).

Επειδή, κατά της με αριθμό/2011 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η οποία επιδόθηκε στον δωρεοδόχο του την 12.09.2011 και με την οποία αναγνωρίστηκε η ανάκληση της δωρεάς, ασκήθηκε από τον δωρεοδόχο η από 12.10.2011 έφεση. Συνεπώς, η ανωτέρω πρωτόδικη απόφαση δεν κατέστη οριστική και αμετάκλητη.

Επειδή, με τη με αριθμό/2019 απόφαση του Εφετείου, απορρίφθηκε η από 12.10.2011 έφεση του δωρεοδόχου, ενώ έγινε εν μέρει δεκτή η από 10.10.2011 έφεση των διαδόχων της δωρήτριας Η ανωτέρω απόφαση του Εφετείου κοινοποιήθηκε στους νομίμους κληρονόμους του εναγομένου, δωρεοδόχου και ήδη αποβιώσαντος του την 03.12.2021.

Επειδή, η αίτηση επιστροφής του φόρου ποσού 11.764,68 ευρώ που κατέβαλε ο δωρεοδόχος με την υπ' αριθ. /2003 δήλωση, λόγω ανάκλησης της δωρεάς κατά ψιλή κυριότητα μετά από δικαστική απόφαση, έπρεπε να υποβληθεί, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, μέσα σε ένα έτος από τότε που γεννήθηκε ο λόγος.

Επειδή, εν προκειμένω, η ανάκληση της δωρεάς της ψιλής κυριότητας επί ακινήτου αναγνωρίστηκε με τη με αριθμό/2019 απόφαση του Εφετείου, συνεπώς ο λόγος γεννήθηκε με την επίδοση της ανωτέρω απόφασης στους νομίμους κληρονόμους του εναγόμενου δωρεοδόχου του την 03.12.2021.

Επειδή, η αίτηση επιστροφής του εν λόγω φόρου δωρεάς υποβλήθηκε από τους κληρονόμους του δωρεοδόχου την 04.04.2022, ήτοι εντός του έτους που γεννήθηκε ο λόγος ακύρωσης. Συνεπώς η εν λόγω αίτηση υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες

διατάξεις ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμά της για επιστροφή του φόρου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ωστόσο, προκειμένου να επιστραφεί στην προσφεύγουσα και στην ανήλικη θυγατέρα της ο φόρος που καταβλήθηκε από τον αποβιώσαντα του, με Α.Φ.Μ. με την υπ' αριθ./2003 δήλωση, η προσφεύγουσα και η κόρη της οφείλουν, ως νόμιμοι κληρονόμοι του, να εκτελέσουν τη με αριθμό/2019 τελεσίδικη απόφαση του Εφετείου, ήτοι να προβούν σε δήλωση βουλήσεως ενώπιον συμβολαιογράφου περί αναμεταβίβασης στους νόμιμους κληρονόμους της αρχικής ενάγουσας και δωρήτριας της δωρηθείσας στον αποβιώσαντα με την υπ' αριθ./2003 συμβολαιογραφική πράξη ψιλής κυριότητας του ακινήτου κατά το λόγο της κληρονομικής μερίδας εκάστου (1/2 εξ αδιαιρέτου) και να αποδώσουν σε αυτούς την ψιλή κυριότητα του ακινήτου κατά το λόγο της κληρονομικής μερίδας εκάστου (1/2 εξ αδιαιρέτου).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **11.05.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., ατομικώς και ως έχουσα τη γονική μέριμνα της ορφανής εκ πατρός ανήλικης θυγατέρας της του, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθ./2022 απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.