



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 554

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 17/12/2019

Αριθ. απόφ.: 3621

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 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

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

4. Την με αριθ./**2017** προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ιωαννίνων Τμήμα 2' Μονομελές, επί της με αριθ. κατάθεσης/2013 δικαστικής προσφυγής της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθ./2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. πρωτ. /20-08-2019 πρόσκληση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ για την αποδοχή ή μη της πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

6. Το με αριθ. πρωτ. /9-9-2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΗΣ στην υπηρεσία μας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. /2013 κατατεθείσης προσφυγής στο Διοικητικό Πρωτοδικείο ΠΡΕΒΕΖΑΣ, με αίτημα εξώδικης διοικητικής επίλυσης διαφοράς της 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 επαγόμαστε τα ακόλουθα: Κατόπιν της από 29/4/2013 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ του κληρονομούμενου που απεβίωσε στις 6/4/1999 (αριθ. φακέλου) και κατέλειπε ως εκ διαθήκης κληρονόμους του ,α) τον αδελφό του και β) την προσφεύγουσα, οι οποίοι υπέβαλαν την με αριθ. /26-2-2000 δήλωση φόρου κληρονομίας, βάσει της οποίας εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας , η με αριθ. /29-04-2013 πράξη προσδιορισμού φόρου, συνολικού φόρου 4.535,70€ (διαφορά φόρου 2061,68€ πλέον πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας 2474,01€), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2579 /1998 κατηγορία Β΄.

Κατά της ανωτέρω πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας η προσφεύγουσα κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ΠΡΕΒΕΖΑΣ την με αριθ. /2013 δικαστική προσφυγή με αίτημα εξώδικης διοικητικής επίλυσης διαφοράς, με την οποία ζητούσε την ακύρωση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. **Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομίας κατά τις διατάξεις του Ν.Δ. 118/1973, λόγω παρέλευσης της προβλεπόμενης 10ετούς παραγραφής.**
2. **Απρόσφορα και ανεπαρκή τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε υπόψη της η φορολογική αρχή προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των κληρονομιών ακινήτων.**

Επί της ως άνω προσφυγής, το Διοικητικό Πρωτοδικείο ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ τμήμα 2 Μονομελές, εξέδωσε την με αριθ. /2017 απόφαση, σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ, προκειμένου να διαβιβαστεί στη Δ.Ε.Δ., για να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία για τη διοικητική επίλυση διαφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. ΠΡΕΒΕΖΑΣ απέστειλε την με αριθ. πρωτ. /20-8-2019 πρόσκληση αποδοχής (του άρθρου 66 παρ. 10 του Ν.4174/13), σύμφωνα με την οποία καλούσε την προσφεύγοντα όπως προσέλθει στα γραφεία της εντός πέντε (5) ημερών, για επίλυση της προκύπτουσας φορολογικής διαφοράς, από την με αριθ. /2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας .

Η προσφεύγουσα 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./23-09-2019).

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 πρόσδοδος 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 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, ερμηνευόμενων 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./2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε στις **26-2-2000** χρόνος της δεκαετούς παραγραφής για έκδοση καταλογιστικής πράξης φόρου, έληξε στις 31-1-2010.

Επειδή η με αριθ./2013 προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 29-04-2013 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./29-4-2013 προσβαλλόμενη πράξη φόρου κληρονομίας, είχε ήδη παραγραφεί και κατά συνέπεια η από/2013 δικαστική προσφυγή γίνεται δεκτή.

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

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή δια του με αριθμού καταχώρησης/2013 προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ, με αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και την αποστολή της υπόθεσης, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ Τμήμα 2' Μονομελές, σύμφωνα με την υπ' αρ./2017 απόφαση του προκειμένου να χωρίσει κατάργηση της δίκης.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ