



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 02-05-2023

Αριθμός Απόφασης: 861



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζιά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.
- 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του-ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ./19.9.2022 ανακλητικής / τροποποιητικής δήλωσης, με την οποία ανακλήθηκε/τροποποιήθηκε η υπ' αριθμ./2020 δήλωση φόρου κληρονομιάς της αποβιώσασας την 18.06.2020

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 18-06-2020 απεβίωσε η, μητέρα της προσφεύγουσας η οποία δυνάμει της από 02-06-2020 ιδιόγραφης διαθήκης που δημοσιεύτηκε με την υπ' αριθμ./16.7.2020 απόφαση του Ειρηνοδίκη και κηρύχθηκε κυρία με την υπ' αριθμ. .../16.7.2020 Πράξη του Ειρηνοδίκη, κατέστη η προσφεύγουσα μοναδική κληρονόμο της περιουσίας της, η οποία περιελάμβανε: 4.725 εταιρικά μερίδια, επί συνόλου 6.300 εταιρικών μεριδίων, της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης» και διακριτικό τίτλο «.....» με Α.Φ.Μ. της Δ.Ο.Υ. με έδρα στο, στη θέση «.....» της κοινότητας, της δημοτικής ενότητας, του Δήμου, ονομαστικής αξίας 30,00 ευρώ το κάθε ένα, ήτοι συνολικής ονομαστικής αξίας 141.750,00 €. Για την κληρονομιά αυτή υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. η υπ' αρ./2020 (Αρ. Φακ. Θ-...../2020) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία η συνολική αξία των ανωτέρω εταιρικών μεριδίων δηλώθηκε σε ποσό ενός εκατομμυρίου τετρακοσίων ογδόντα επτά χιλιάδων εκατόν ενενήντα τριών ευρώ και εβδομήντα πέντε λεπτών (1.487.193,75 €), ποσό που αποτελεί τη φορολογητέα αξία των 4.725 εταιρικών μεριδίων της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την

επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ.

Με βάση την ανωτέρω δήλωση εκδόθηκε η υπ' αρ./2020 (...../2020) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία προσδιορίστηκε ο φόρος κληρονομιάς που αντιστοιχεί στην αξία αυτή στο ποσό των εκατόν πέντε χιλιάδων εξήντα εννέα ευρώ (105.069 €), το οποίο βεβαιώθηκε με τον Α.Χ.Κ./22-09-2020.

Ακολούθως, την 19-09-2022 η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ανακλητική/τροποποιητική δήλωση με αριθμό πρωτ./19.9.2022 φόρου κληρονομιάς, διορθώνοντας τις αντικειμενικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στην αρχική δήλωση από το ποσό του ενός εκατομμυρίου τετρακοσίων ογδόντα επτά χιλιάδων εκατόν ενενήντα τριών ευρώ και εβδομήντα πέντε λεπτών (1.487.193,75 €), στο ποσό των επτακοσίων ενενήντα χιλιάδων εννιακοσίων τριάντα έξι ευρώ και εξήντα τριών λεπτών (790.936,63 €). Ειδικότερα με την εν λόγω ανακλητική/ διορθωτική δήλωση αναφέρεται ότι:

«Ανακαλείται και διορθώνεται η αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς δια της οποίας δηλώθηκαν τα 4.725 εταιρικά μερίδια, της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. της Δ.Ο.Υ., ονομαστικής αξίας 30,00 ευρώ το κάθε ένα, ήτοι συνολικής ονομαστικής αξίας 141.750,00 €, διότι λανθασμένα υπολογίστηκε η αξία των κληρονομούμενων κληρονομικών μεριδίων από την Δ.Ο.Υ. στο ποσό του ενός εκατομμυρίου τετρακοσίων ογδόντα επτά χιλιάδων εκατόν ενενήντα τριών ευρώ και εβδομήντα πέντε λεπτών (1.487.193,75 €), ενώ σήμερα έγινε ορθός υπολογισμός της αξίας τους και της καθαρής θέσης της εταιρείας, βάσει της προσκομιζόμενης εμπεριστατωμένης έκθεσης ελέγχου των ορκωτών λογιστών και Ως εκ τούτου η ορθή αξία των κληρονομούμενων 4.725 εταιρικών μεριδίων είναι 790.936,63 ευρώ.»

Η δήλωση αυτή απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. μετά την παρέλευση απράκτου του τριμήνου που ορίζεται, στο αρ. 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, για τον παρακάτω λόγο:

- Αντισυνταγματικότητα του τεκμαρτού τρόπου φορολόγησης των εταιρικών μεριδίων αιτία θανάτου

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), σε συνδυασμό με τις

διατάξεις του άρθρου 1 παράγραφος 1 και αρ. 2 παρ. 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1064/2017 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.....

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 2§1 της ΠΟΛ 1064/2017: 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή προσβάλλεται , η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για την αποδοχή της υπ' αριθμ./19-09-2022 ανακλητικής /τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 63§2 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) : 2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.

Επειδή, ο χρόνος προκειμένου να θεωρηθεί ότι συντελείται σιωπηρή απόρριψη σε αίτημα του φορολογούμενου ανέρχεται σε τρεις μήνες σύμφωνα με το αρ. 63 του ν. 2717/1999 Κ.Δ.Δ., συνεπώς στην προκειμένη περίπτωση η προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής άρχισε στις 19/12/2022. Συνεπώς η προθεσμία των τριάντα ημερών συμπληρώθηκε στις 18-01-2023 ημέρα Τετάρτη.

Επειδή, εν προκειμένω, η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, την 19-01-2023, ήτοι μετά την πάροδο της αποκλειστικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από τη συντέλεση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης, η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του - ΑΦΜ ως απαράδεκτης λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.