



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 09/05/2017

Αριθμός απόφασης: 2855

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 1036990 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).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 3^ο Μονομελές, επί της με χρονολογία κατάθεσης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών 17/01/2011 προσφυγής με αίτημα συμβιβαστικής επίλυσης των: α), ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ..... και β), ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ....., κατά της με αριθμό/06-09-2007 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ. πρωτ./08-12-2016 και/08-12-2016 προσκλήσεις στις προσφεύγουσες άρθρου 66 παρ. 10 του Ν 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με χρονολογία κατάθεσης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών 17/01/2011 προσφυγής με αίτημα συμβιβαστικής επίλυσης των: α) και β), 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 υπ' αριθμ./06-09-2007 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών επιβλήθηκε σε βάρος του θανόντος του, πρόστιμο των άρθρων 30 και 40 του Ν 820/78 ποσού 800.000 δρχ. ή 2.348,00 €, καθόσον ο προαναφερόμενος παρέλειψε να δηλώσει περιουσιακό στοιχείο στη φορολογία κληρονομιών και ο προσδιορισθείς κατόπιν ελέγχου φόρος υπερβαίνει το ποσό των 500.000 δρχ.

Ο διενεργηθείς από την Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών έλεγχος αφορά στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομουμένης, που απεβίωσε την 21/03/1984, αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους τους α), β), γ), δ) και ε)

Οι ως άνω κληρονόμοι υπέβαλαν την από 30 -01-1985 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ) με την οποία δήλωσαν ως κληρονομαίο περιουσιακό στοιχείο ένα αγροτεμάχιο που βρίσκεται στη θέση " " της κοινότητας, εκτάσεως 880,00 τ.μ., με ποσοστό κληρονομικής μερίδας εκάστου 1/5.

Με την από 05/06/1989 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς η (σύζυγος) δήλωσε το μερίδιό της επί του ακινήτου στη θέση " " της κοινότητας, εκτάσεως 1.473,40 τ.μ.

Με την από 20/06/1989 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς ο δήλωσε το μερίδιό του επί του ιδίου ως άνω ακινήτου.

Τέλος με την αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ) οι κληρονόμοι του ως νόμω υπόχρεοι δήλωσαν το κληρονομικό τους μερίδιο επί των ακινήτων α) του αγροτεμαχίου που βρίσκεται στη θέση " " της κοινότητας, εκτάσεως 880,00 τ.μ. και β) του οικοπέδου που βρίσκεται στη θέση " " της κοινότητας, εκτάσεως 1.473,40 τ.μ.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο εκ των ως άνω κληρονόμων δεν δήλωσε το οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση " " της κοινότητας, εκτάσεως 1.473,40 τ.μ., δεδομένου ότι από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης κληρονομιάς της κληρονομουμένης, δεν προέκυψε ότι ήταν κύριος από έκτακτη χρησικτησία του εν λόγω οικοπέδου. Κατά συνέπεια προσδιορίστηκε από τον έλεγχο η αξία του ως άνω οικοπέδου στο ποσό των 8.869.868 δρχ. ή 26.030, 43 ευρώ. Κατόπιν άσκησης προσφυγής του ως άνω κληρονόμου κατά της εκδοθείσας με αριθμό/1997 αρχικής πράξης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2006 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών με την οποία διατάχθηκε η επανάληψη διαδικασίας και νέα εκκαθάριση. Σε εκτέλεση της προαναφερόμενης απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών εκδόθηκε η με αριθμό/2007 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς από την οποία προέκυψε διαφορά φόρου ύψους 2.208.217 δρχ. και η προσβαλλόμενη με αριθμό/06-09-2007 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών καθόσον ο παρέλειψε να δηλώσει περιουσιακό στοιχείο στη φορολογία κληρονομιών και ο προσδιορισθείς κατόπιν ελέγχου φόρος υπερβαίνει το ποσό των 500.000 δρχ.

Κατά της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, οι προσφεύγουσες, φερόμενες ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του θανόντος, (αριθμ. πρωτ./12-04-2010 απόσπασμα ληξιαρχικής πράξης θανάτου του Ληξιαρχείου Δήμου), συζύγου της πρώτης προσφεύγουσας και πατέρα της δεύτερης, κατέθεσαν την με χρονολογία κατάθεσης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών 17/01/2011 προσφυγή με αίτημα συμβιβαστικής επίλυσης με την οποία ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο ήταν κύριος ολόκληρου του αναφερομένου στην από 03/05/2007 έκθεσης ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, ακινήτου πραγματικής έκτασης 900,00 τ.μ και όχι 1.473,40 τ.μ. που αποκτήθηκε από έκτακτη χρησικτησία και δεν αποτελεί κληρονομιαία περιουσία της αποβιωσάσης την 21.03.1984 μητρός του, καθόσον δεν ανήκε σε αυτήν κατά τον χρόνο θανάτου της.

2) Μη νομίμως γίνεται η εκτίμηση της αξίας της φερόμενης κληρονομικής μερίδας του με χρόνο φορολογίας την 23/06/1997 και όχι τον χρόνο θανάτου της (21.03.1984). Σε κάθε περίπτωση η εκτίμηση που έγινε από τον έλεγχο είναι υπερβολική μη ανταποκρινόμενη στην πραγματική αγοραία αξία του επίμαχου οικοπέδου η οποία δεν ήταν μεγαλύτερη των 10.000 δρχ. το τ.μ.

3) Το επίμαχο οικόπεδο εσφαλμένα φέρεται εκτάσεως 1.473,40 τ.μ., ενώ η πραγματική έκτασή του είναι 956,00 τ.μ., όπως αυτό προκύπτει από το τοπογραφικό διάγραμμα της πολιτικής μηχανικού

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών – Τμήμα 3^ο Μονομελές, εξέδωσε επί της ως άνω προσφυγής την υπ' αριθμ./2016 απόφαση σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών απέστειλε στις προσφεύγουσες τις με αριθμ. πρωτ./08-12-2016 και/08-12-2016 προσκλήσεις άρθρου 66 παρ. 10 του Ν 4174/2013, με τις οποίες καλούνταν εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή τους να προσέλθουν στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 10 του ν. 4174/2013, προκειμένου να αποδεχθούν την προσβαλλόμενη πράξη.

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./10-01-2017 πράξη ματαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών δεν υλοποιήθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς της προσβαλλόμενης πράξης και η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 10 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015), ορίζεται ότι: «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 Υπηρεσία

Εσωτερικής Επανεξέτασης, 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, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013, καθόσον σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 3^ο Μονομελές, η Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών απέστειλε στις προσφεύγουσες τις με αριθμ. πρωτ./08-12-2016 και/08-12-2016 προσκλήσεις άρθρου 66 παρ. 10 του Ν 4174/2013, με τις οποίες καλούνταν εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή τους να προσέλθουν στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποδεχθούν την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή οι προσφεύγουσες δεν ανταποκρίθηκαν στις ως άνω προσκλήσεις για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 §§ 7,8 του Ν. 1160/1981, ορίζεται ότι:

7. Εις το άρθρον 9 του Ν.Δ. 118/1973 "περί Κώδικος φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων" προστίθεται παράγραφος 2, των διατάξεων αυτού αριθμουμένων εφεξής ως παράγραφος 1, έχουσα ως ακολούθως :

"2. Επί κτήσεως ακινήτων ή κινητών, εξαιρέσει χρηματικών ποσών, καταθέσεων, απαιτήσεων και παροχών, εάν η φορολογική δήλωσις δια ταύτα υποβληθή μετά πάροδον τριών (3) ετών από του χρόνου γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως, δια τον υπολογισμόν του φόρου, λαμβάνεται υπ' όψιν η κατά τον χρόνον της υποβολής της δηλώσεως αξία τούτων, εφ' όσον αύτη τυγχάνει μεγαλυτέρα εκείνης του χρόνου γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως.

Επί εκδόσεως πράξεως επιβολής φόρου υπό του Οικονομικού Εφόρου, μετά πάροδον τριετίας από του χρόνου γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως δια τα εν τω προηγουμένω εδαφίω περιουσιακά στοιχεία, εφ' όσον δεν υπεβλήθη δήλωσις υπό του υποχρέου μέχρι της εκδόσεως της πράξεως, δια τον υπολογισμόν του φόρου, λαμβάνεται υπ' όψιν η κατά τον χρόνον εκδόσεως της πράξεως αξία τούτων, εφ' όσον αύτη τυγχάνει μεγαλυτέρα εκείνης του χρόνου γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως.

Εις τας περιπτώσεις αυτάς τυγχάνουν εφαρμογής και αι διατάξεις των άρθρων 75 του παρόντος νόμου, ως ισχύει, και 30, 31 και 33 του Ν. 820/1978 "περί λήψεως μέτρων δια την περιστολήν της φοροδιαφυγής κ.λπ."

8. Αι διατάξεις της προηγουμένης παραγράφου έχουν εφαρμογήν επί υποθέσεων, δι' ας ή φορολογική υποχρέωσις γεννάται από της ενάρξεως ισχύος του παρόντος νόμου (5-6-1981).

Επειδή όπως προκύπτει από την από 14/01/2011 έκθεση άρθρου 82 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο εκ των εξ αδιαθέτου κληρονόμων της,, δεν δήλωσε το κληρονομιαίο οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση "" της κοινότητας, εκτάσεως 1.473,40 τ.μ., δεδομένου ότι από τα στοιχεία του φακέλου της

υπόθεσης κληρονομιάς, δεν προέκυψε ότι ήταν κύριος του εν λόγω οικοπέδου από έκτακτη χρησικτησία.

Επειδή κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου εκδόθηκε η με αριθμό/1997 αρχική πράξη φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών.

Επειδή συνέπεια της ασκηθείσας προσφυγής του κατά της εκδοθείσας με αριθμό/1997 αρχικής πράξης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, εκδόθηκε η υπ΄ αριθμ./2006 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών με την οποία διατάχθηκε η επανάληψη διαδικασίας και νέα εκκαθάριση. Σε εκτέλεση της προαναφερόμενης απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/2007 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή η αρχική πράξη φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, εκδόθηκε το έτος 1997, ήτοι μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (χρονολογία της αποβιώσας την 21/03/1984) και δεδομένου ότι δεν υπεβλήθη δήλωση για το επίμαχο οικόπεδο από τον εξ αδιαθέτου κληρονόμο, μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής πράξης, ορθώς δια τον υπολογισμό του φόρου ελήφθη υπ' όψιν η κατά τον χρόνο έκδοσης της πράξης αξία αυτού, ο δε σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 118/1973, ορίζεται ότι:

1. Επί ακινήτων διά τον προσδιορισμόν της αξίας λαμβάνονται υπ'όψιν και συνεκτιμώνται ιδία:

Τα στοιχεία εκτιμήσεως των αυτών ή ετέρων πλησιοχώρων ομοειδών ακινήτων, τα προκύπτοντα εκ μεταβιβάσεων επ' ανταλλάγματι ή κτήσεων αιτία θανάτου, δωρεάς ή προικός ή εξ απαλλοτριώσεων ή δικαστικών διανομών, η καθαρά πρόσσοδος αυτών, ως και πάν έτερον πρόσφορον στοιχείον, ασκούν ουσιώδη επίδρασιν επί της διαμορφώσεως της αγοραίας αξίας αυτών.

Εν ελλείψει οιοδήποτε εκ των ανωτέρω στοιχείων ή εφ' όσον τα υπάρχοντα κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών χωρεί διά παντός αποδεικτικού μέσου.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 03/05/2007 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών προκειμένου να προσδιοριστεί η αγοραία αξία του επίμαχου οικοπέδου, ο έλεγχος βασίστηκε στο ΦΜΑ συγκριτικό στοιχείο σύμφωνα με το οποίο την 28/02/1996 μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 1.452,00 τ.μ. εντός οικισμού – Δήμου με πρόσοψη στην ΠΕΟ Πατρών - Αθηνών αντί οριστικής αξίας 27.200 δρχ., ή 79,82 ευρώ το τ.μ., λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί χρονικά κατά 16 μήνες και προσδιόρισε την τιμή του τ.μ. στο ύψος των 30.100 δρχ.

Κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του επίμαχου οικοπέδου ο δε σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Ν 820/1978, ορίζεται ότι:

2. Οι μη υποβάλλοντες παντάπασιν δήλωσιν οιοδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή μη καταβάλλοντες το οφειλόμενον τέλος χαρτοσήμου ή παραλείποντες να δηλώσουν ένα

περιουσιακά στοιχεία εις την φορολογίαν κληρονομιών, δωρεών και προικών, υπόκεινται και εις πρόστιμον:

γ) Από δραχμάς εκατόν χιλιάδας (100.000) έως ένα εκατομμύριον (1.000.000), εάν το ποσόν του αναλογούντος κυρίου φόρου, τέλους ή εισφοράς υπερβαίνει το ποσόν των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών.

Επειδή εν προκειμένω ο εκ των εξ αδιαθέτου κληρονόμων της,, δεν δήλωσε το κληρονομαίο οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση "" της κοινότητας, εκτάσεως 1.473,40 τ.μ. και ο προσδιορισθείς κατόπιν ελέγχου φόρος υπερβαίνει το ποσό των 500.000 δρχ., ορθώς εκδόθηκε από τον έλεγχο η με αριθμό/06-09-2007 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, το δε υπό κρίση αίτημα συμβιβασμού πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό του.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με χρονολογία κατάθεσης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πατρών 17/01/2011 προσφυγής με αίτημα συμβιβαστικής επίλυσης των: α), ΑΦΜ και β), ΑΦΜ, κατά της με αριθμό/06-09-2007 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών και την διαβίβαση της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πατρών – Τμήμα 3^ο Μονομελές, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2016 απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ