



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 28/11/2016

Αριθμός απόφασης: **3978**

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 105...24 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. 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 29/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ. ..., κατοίκου ΠΕΙΡΑΙΑ, οδός ..., αρ. ..., κατά της με αριθ. .../2016 (αριθμ. πρωτ. .../06.06.2016) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. .../2016 (αριθμ. πρωτ. .../06.06.2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22/04/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 αριθ. .../2016 (αριθμ. πρωτ. .../06.06.2016) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, υπολογίστηκε ο αναλογών φόρος βάσει των διατάξεων του ν. 3427/2005 στο ποσό των 5.167,18 € και καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος κληρονομιάς ποσού 4.343,62 €, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 5.212,35 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 9.555,97€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ. .../31.03.2016 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, κατόπιν της με αριθμ. .../2016 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα 8ο Μονομελές) στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης, ΑΦΜ ..., που απεβίωσε την 08/06/1999, αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους, τα τέκνα της ... και

Ιστορικό:

Την 8/6/1999 απεβίωσε η (Α.Φ.Μ. ...) καταλείποντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους τα τέκνα της, (Α.Φ.Μ. ...) και (Α.Φ.Μ....), οι οποίοι την 06/12/1999 υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά τη με αριθμό .../1999 δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Στην εν λόγω δήλωση συμπεριελήφθη και μία παλαιά ισόγεια οικία, επιφανείας 81,47 τ.μ., κτισμένη σε αγροτεμάχιο, επιφανείας 510,00 τ.μ., κείμενο εκτός σχεδίου πόλεως και εντός Ζ.Ο.Ε., στην θέση ... της ... επί της οδού ... αρ. Η αξία της ισόγειας οικίας υπολογίστηκε βάσει

αντικειμενικού προσδιορισμού. Για το αγροτεμάχιο δηλώθηκε από τους κληρονόμους συνολική αξία 2.000.000 δραχμές (5.869,41 €) και εξ αδιαιρέτου μερίδιο εκάστου συγκληρονόμου το 1/2, ήτοι 1.000.000 δραχμές (2.934,70 €). Με την .../2006 πράξη προσδιορισμού κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η οποία εδράζεται επί της από 13/09/2006 έκθεσης εκτίμησης, προσδιορίστηκε η συνολική αξία του αγροτεμαχίου στο ποσό των 34.272.000 δραχμών (100.578,14 ευρώ) και το εξ αδιαιρέτου μερίδιο εκάστου συγκληρονόμου το 1/2, ήτοι 17.136.000 δραχμές. Αμφότεροι οι κληρονόμοι άσκησαν κατά της ανωτέρω πράξης τις από 16/11/2006 προσφυγές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά (τμήμα 8^ο Μονομελές), την 14/10/2015, με την υπ' αριθμ. .../2016 Απόφασή του **α)** ανέβαλλε την έκδοση οριστικής απόφασης και **β)** υποχρέωσε τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά να προσκομίσει στην Γραμματεία του Δικαστηρίου αυτού (8^ο τμήματος), εντός εξήντα (60) ημερών από την επίδοση της απόφασης αυτής, έκθεση επανελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής όπου **i)** θα γίνεται λεπτομερής περιγραφή του κρινόμενου κληρονομαίου ακινήτου ως προς τα ειδικότερα προσδιοριστικά του στοιχεία, την ακριβή θέση του (εάν έχει πρόσοψη σε οδούς ή άλλους κοινόχρηστους χώρους και ποια η υψομετρική του θέση) και, γενικότερα, αναφορά οποιουδήποτε στοιχείου ικανού να επιδράσει στην αγοραία αξία του και **ii)** θα περιγράφεται λεπτομερώς το ληφθέν υπ' όψη συγκριτικό στοιχείο ως προς την ακριβή του θέση και τα ειδικότερα προσδιοριστικά του στοιχεία (ακριβής θέση στην οποία βρίσκεται, απόσταση από κατοικημένη περιοχή, πρόσοψη ή απόσταση από οδό, μορφολογία εδάφους, υψομετρική θέση, αρτιότητα και οικοδομήσιμο) και θα αναφέρεται η τοπική του σχέση με το κρινόμενο ακίνητο, τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα αυτού, σε σχέση με το κρινόμενο, ενώ θα προσκομισθεί και αντίγραφο του οικείου συμβολαίου. ... Ακολούθως, θα προσδιορισθεί νέα δικάσιμος για τη συζήτηση της υπόθεσης, κατά την οποία θα κλητευθούν οι διάδικοι.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης, εξέδωσε την υπ' αριθμ. .../31.03.2016 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου κληρονομιάς στον ελεγκτή της ως άνω Δ.Ο.Υ. Βάσει της εν λόγω εντολής ο έλεγχος επέδωσε στους κληρονόμους το υπ' αριθμ. .../27.04.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) καθώς και τις υπ' αριθμ. .../2016 και .../2016 Προσωρινές Πράξεις Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς. Στη συνέχεια συνετάγη η από 22/04/2016 έκθεση επανεκτίμησης του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και η από 03/06/2016 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου κληρονομιάς του ιδίου ελεγκτού, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, άλλως την τροποποίηση της δηλωθείσας από τους κληρονόμους αξίας, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μη ορθά και μη παραδεκτά δεδομένου ότι εκκρεμούσας της έκδοσης οριστικής απόφασης επί των αρχικών προσφυγών των κληρονόμων, δηλαδή στο διάστημα της επιδικίας-εκκρεμοδικίας, καταρτίσθηκε από την Δ.Ο.Υ. έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου και εκδόθηκε όχι ορθά και όχι παραδεκτά η προσβαλλομένη με την παρούσα πράξη, ενώ η κρίση περί της αξίας του κληρονομιαίου ακινήτου ανήκει από την έναρξη της επιδικίας αποκλειστικά στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά, όπου εκκρεμούν προσφυγές με αίτημα την ακύρωση της με αριθμό .../2006 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ή επικουρικά μεταρρύθμισης αυτής, δεδομένου ότι οι αναφερθείσες αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά είναι μη οριστικές.

- Δεν αποτελεί καθ' οιονδήποτε τρόπο συγκριτικό στοιχείο το επικαλούμενο από την Δ.Ο.Υ. ακίνητο επί της οδού ... ως τοιούτο (με την επιφύλαξη της απολύτου και πάλι αοριστίας της έκθεσης επανελέγχου).

- Η αληθής αξία του ακινήτου προκύπτει από την αντικειμενική αξία, ταυτιζόμενη με την δηλωθείσα, η οποία κείται χρονικά πολύ κοντά στον χρόνο επέλευσης της κληρονομιάς, απέχουσα μόλις τρεις μήνες, και απεικονίζει με τρόπο καταλυτικό την ίδια την εκτίμηση του Υπουργείου Οικονομικών για τις πραγματικές αξίες κάθε περιοχής.

- Όχι παραδεκτά προσδιορίζονται τόκοι/πρόστιμα ή πρόσθετοι φόροι στην προσβαλλομένη, σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, δεδομένου ότι δεν υπάρχει διαφορά φόρου, επιπλέον δε λόγω της εκκρεμοδικίας ούτε υπερήμεροι είναι οι κληρονόμοι ούτε υπαίτιοι της όποιας τυχόν καθυστέρησης.

Επειδή στο άρθρο 151 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, με τίτλο συμπληρωματική απόδειξη, ορίζεται ότι:

«Το δικαστήριο, με απόφασή του, μπορεί, αν το κρίνει αναγκαίο, να διατάζει, ύστερα από αίτηση διαδίκου ή και αυτεπαγγέλτως, τη συμπλήρωση των αποδείξεων με κάθε πρόσφορο κατά την κρίση του αποδεικτικό μέσο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 155§§1 και 2 του Ν. 2717/17-5-99 (Κ.Δ.Δ.):

«1. Το δικαστήριο, με απόφαση του, μπορεί να ζητά, από κάθε δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή, καθώς και από κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, πληροφορίες και στοιχεία χρήσιμα για τη διάγνωση της υπόθεσης. Όλοι αυτοί έχουν την υποχρέωση να παρέχουν προς το δικαστήριο τις πληροφορίες και τα στοιχεία που τους ζητούνται, μέσα στην τασσόμενη με την απόφαση προθεσμία. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 42.

2. Το δικαστήριο, με απόφασή του, μπορεί επίσης, οπότε το κρίνει αναγκαίο, να διατάζει τη διενέργεια επανελέγχου από μέρους της Διοίκησης. Η σχετική έκθεση για τον επανέλεγχο πρέπει να κατατίθεται στο δικαστήριο μέσα στην τασσόμενη με την απόφαση προθεσμία.»

Επειδή σύμφωνα με πάγια νομολογία του ΣτΕ, κατά παρέκκλιση των αρχών που εφαρμόζονται γενικά στην ανάκληση των διοικητικών πράξεων, οι πράξεις της φορολογικής

αρχής με τις οποίες προσδιορίζονται φορολογικές υποχρεώσεις και δικαιώματα των φορολογούμενων δεν ανακαλούνται έστω και αν δεν είναι νόμιμες, εκτός αν τούτο προβλέπεται ειδικά από τη νομοθεσία. (ΣτΕ 2654/1985)

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν του διενεργηθέντος, κατά το έτος 2006, ελέγχου για την αξία του επίμαχου κληρονομιαίου στοιχείου εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../2006 πράξη προσδιορισμού κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η οποία σύμφωνα με τα δεδομένα του Πληροφοριακού Συστήματος TAXIS, βρίσκεται σε ισχύ μέχρι και τη σύνταξη της παρούσας. Κατά της εν λόγω πράξης αμφότεροι οι κληρονόμοι άσκησαν τις από 16/11/2006 προσφυγές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.

Επειδή, κατά την εκδίκαση των ως άνω προσφυγών, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά (τμήμα 8^ο Μονομελές) διέταξε κατά τα ανωτέρω άρθρα του Κ.Δ.Δ. τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά να προσκομίσει στην Γραμματεία του Δικαστηρίου αυτού (8^ο τμήματος), εντός εξήντα (60) ημερών από την επίδοση της απόφασης αυτής, έκθεση επανελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής όπου **i)** θα γίνεται λεπτομερής περιγραφή του κρινόμενου κληρονομιαίου ακινήτου ως προς τα ειδικότερα προσδιοριστικά του στοιχεία, την ακριβή θέση του (εάν έχει πρόσοψη σε οδούς ή άλλους κοινόχρηστους χώρους και ποια η υψομετρική του θέση) και, γενικότερα, αναφορά οποιουδήποτε στοιχείου ικανού να επιδράσει στην αγοραία αξία του και **ii)** θα περιγράφεται λεπτομερώς το ληφθέν υπ' όψη συγκριτικό στοιχείο ως προς την ακριβή του θέση και τα ειδικότερα προσδιοριστικά του στοιχεία (ακριβής θέση στην οποία βρίσκεται, απόσταση από κατοικημένη περιοχή, πρόσοψη ή απόσταση από οδό, μορφολογία εδάφους, υψομετρική θέση, αρτιότητα και οικοδομήσιμο) και θα αναφέρεται η τοπική του σχέση με το κρινόμενο ακίνητο, τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα αυτού, σε σχέση με το κρινόμενο, ενώ θα προσκομισθεί και αντίγραφο του οικείου συμβολαίου. ... Ακολούθως, θα προσδιορισθεί νέα δικάσιμος για τη συζήτηση της υπόθεσης, κατά την οποία θα κλητευθούν οι διάδικοι.

Επειδή από τα ανωτέρω σαφώς συνάγεται ότι το δικαστήριο διέταξε τη συμπλήρωση των στοιχείων με την αποστολή σε αυτό της ως άνω αναφερόμενης έκθεσης επανελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 151 και 155 του Κ.Δ.Δ..

Επειδή αρμόδιο για την εκτίμηση της αξίας του επίδικου κληρονομιαίου στοιχείου είναι το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά, το οποίο ανέβαλε την έκδοση της οριστικής απόφασης προκειμένου να προσκομισθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή η ως άνω έκθεση επανελέγχου.

Επειδή συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μη ορθά και μη παραδεκτά δεδομένου ότι εκκρεμούσας της έκδοσης οριστικής απόφασης επί των αρχικών προσφυγών των κληρονόμων, δηλαδή στο διάστημα της επιδικίας-εκκρεμοδικίας, ενώ η κρίση περί της αξίας του κληρονομιαίου ακινήτου ανήκει από την έναρξη της επιδικίας αποκλειστικά στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά, όπου εκκρεμούν προσφυγές με αίτημα την

ακύρωση της με αριθμό .../2006 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ή επικουρικά μεταρρύθμισης αυτής, δεδομένου ότι οι αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά είναι μη οριστικές, ορθώς προβάλλεται.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, επιπροσθέτως και όλως επικουρικώς, σύμφωνα με την έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, οι εκθέσεις του ελέγχου καθώς και όλα τα σχετικά έγγραφα διαβιβάστηκαν την 01/07/2016 στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά τμήμα 8^ο Μονομελές δια την έκδοση οριστικής απόφασης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 29/06/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. ..., και την ακύρωση της με αριθ. .../2016 (αριθμ. πρωτ. .../06.06.2016) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).