



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α6
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604565
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα ,15. 7. 2016

Αριθμός απόφασης:2599

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 αριθμ. Δ6Α 1058824 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' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 17/3/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ./19-2-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./19-2-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΒΟΛΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 17/3/2016 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ...../19-2-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΒΟΛΟΥ βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 26.085,80 €

Ο φόρος προέκυψε με βάση την υποβολή της υπ. αρ./19/2/2016 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων μετά τον θάνατο του του την 6/3/2015 κληρονόμησε μεταξύ άλλων και α) ένα ελαιοπερίβολο συνολικής έκτασης 7702,00 τ.μ στη θέση «.....» (.....) που απέχει από την θάλασσα 60 τ. μ. αντικειμενικής αξίας 247.548,31 € ,β) ένα ελαιοπερίβολο συνολικής έκτασης 1485,00.μ στη θέση «.....» που απέχει από την θάλασσα 120 μ. αντικειμενικής αξίας 40.095,00€ .

Μετά την υποβολή της ως άνω δήλωσης η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ./2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς με βάση την συνολική αντικειμενική αξία των κληρονομιαίων ακινήτων καθόσον τα περιγραφόμενες ως άνω τελούν υπό τη δέσμευση της αρχαιολογικής Υπηρεσίας και η αντικειμενική αξία τους είναι ελάχιστη έως μηδενική.
2. Επικαλείται το άρθρο 4 παρ 5 του Συντάγματος.
3. Το άρθρο 1 του Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία των δικαιωμάτων του ανθρώπου.
4. Η αναγραφή των αντικειμενικών αξιών στη δήλωση φόρου κληρονομιάς συντελέστηκε για τυπικούς λόγους δεδομένου ότι στην περιοχή ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού και όχι επειδή η αξία αυτή είναι η πραγματική. Δεδομένου ότι τα υπό κρίση ακίνητα ευρίσκονται σε περιοχή που έχει κηρυχθεί αρχαιολογική ζώνη σύμφωνα με το ΦΕΚ 11/12-1-1996.
5. Παραβίαση των γενικών αρχών του διοικητικού δικαίου.
6. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.
7. Παραβίαση της αρχής της επιείκειας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο φόρος κληρονομιάς προέκυψε με βάση την υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα υπ. αριθμ./19/2/2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων μετά τον θάνατο του του την 6/3/2015

κληρονόμησε μεταξύ άλλων και : α) ένα ελαιοπερίβολο συνολικής έκτασης 7702,00 τ.μ στη θέση «.....»(.....) που απέχει από την θάλασσα 60 τ. μ. αντικειμενικής αξίας 247.548,31 € , και β) ένα ελαιοπερίβολο συνολικής έκτασης 1485,00.μ στη θέση «.....» που απέχει από την θάλασσα 120 μ. αντικειμενικής αξίας 40.095,00€ .

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε μεταξύ άλλων :α) το με αριθμό πρωτοκόλλου/30.10.2015 έγγραφο της Εφορείας Αρχαιοτήτων Φθιώτιδος και Ευρυτανίας και β) το ΦΕΚ 11/12-1-1996, από τα οποία προκύπτει ότι τα ως άνω υπό κρίση ακίνητα, ευρίσκονται εντός των ορίων του κηρυγμένου αρχαιολογικού χώρου της αρχαίας Ανδρώνος, πλην όμως δεν τελούν υπό καθεστώς αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, καθόσον σύμφωνα και με τις σχετικές οδηγίες του εντύπου ΑΑ-ΓΗΣ, με το οποίο προσδιορίστηκαν οι αξίες των κληρονομουμένων ακινήτων, για να θεωρηθεί απαλλοτριωτέα η εδαφική έκταση και να εφαρμοσθεί ειδικός μειωτικός συντελεστής απαιτείται πρόσφατο έγγραφο της αρχής που κήρυξε την απαλλοτρίωση, από το οποίο να προκύπτει ότι έχει κηρυχθεί η απαλλοτρίωση (πράξη κήρυξης της απαλλοτρίωσης και ΦΕΚ στο οποίο έχει δημοσιευθεί), δεν έχει ανακληθεί η απαλλοτρίωση και η επιφάνεια της απαλλοτριωτέας έκτασης.

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης πράξης μέχρις ότου κηρυχθεί απαλλοτριωτέα η εν λόγω έκταση και αποζημιωθεί θέτοντας θέμα μετάθεσης του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν 2961/2001 **μετάθεση του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης από τον νόμο**, κατ' εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται ...α) ... β) κατά τον χρόνο της με οποιοδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά τον χρόνο του θανάτου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει την νομή αυτών..... γ) κατά τον χρόνο της με οποιοδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας ,όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή του κληροδόχου κατέστη επίδικο ,κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιοδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος δεν έχει την νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτό.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 Ν.2961/2001 «Άρθρο 8. Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης με απόφαση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ορίζεται : Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α) Αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομουμένου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη

νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσοδου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. Ειδικά, σε περίπτωση αντικειμένων μικρής προσόδου, η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να αφορά μέρος ή ποσοστό αυτών.

.....
2.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου γίνεται με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται πριν από τη λήξη του λόγου που συνιστά τη μετάθεση και εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης και σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου.

3.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παράγραφο 2, δεν μπορεί να γίνει σε χρόνο κατά τον οποίο δεν υφίσταται ο λόγος που δικαιολογεί τη μετάθεση.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις των προαναφερθεισών διατάξεων των άρθρων 7 και 8 Ν.2961/2001 ώστε να τίθεται θέμα μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τον προσφεύγοντα.

Επειδή η δήλωση ενέχει δεσμευτικότητα για τον υποβάλλοντα αυτήν κληρονόμο –κληροδόχο όσον αφορά το περιεχόμενό της.

Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. ορθώς δέχθηκε τις υπολογισθείσες, από Συμβολαιογράφο, με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού (ΑΑ ΓΗΣ) αξίες των κληρονομούμενων ακινήτων του προσφεύγοντος, οι οποίες δηλώθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς και υπολόγισε τον αναλογούντα φόρο βάσει των δηλωθεισών αξιών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση, η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17/3/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./19-2-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ ΒΟΛΟΥ .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Φόρος κληρονομιάς βάσει δήλωσης	26.085,80€
Πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου	0,00€
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΠΟΣΟ	26.085,80€

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 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).