



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1983

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, ΑΦ....., κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ. / 2-11-2015 ατομικής βεβαίωσης χρεών φορολογίας κληρονομιών έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. της υπ' αριθ.2-11-2015 ατομική βεβαίωση χρεών έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωσηΤις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης
Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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.2015 ατομική βεβαίωση χρεών φορολογίας κληρονομιών έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος ποσού €, πλέον € (πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου 31%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της υπ. αρ.2015 δήλωσης φόρου κληρονομιάς με την οποία η προσφεύγουσα δήλωσε οικόπεδο επιφάνειαςτ.μ επί της οδού..... μετά ισογείου οικίας τ.μ αποθήκης και δώματος τ.μ και επί του ισογείου υφίσταται ασκεπές-ερειπωμένο κτίσμα ,που κληρονόμησε με διαθήκη που δημοσιεύτηκε την με το υπ. αρ./2012 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείουαπό τον αποβιώσαντα την 29/7/2011 Στην συνέχεια υποβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς μετά τρίμηνη παράταση που δόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω ατομικής βεβαίωσης χρεών φορολογίας κληρονομιών προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους .

1. Την αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείουμε αρ. κατ./2015 διεκδίκησης του κρινόμενου ακινήτου από την εκκλησία.....

2.Την Αίτηση που υπέβαλε προς την Δ.Ο.Υμε αρ. πρωτ.22-4-2016 με την οποία αιτείται την αναβολή της φορολογίας του υπό κρίση ακινήτου λόγω επιδικίας βάση των διατάξεων του άρθρου 8 Ν 2961/2001.

3. Την υπ. αρ. Γνων. Ν. Σ.Κ 75/2003. Έννοια επιδικίας ακινήτου –γένεση φορολογικής υποχρέωσης όταν συντρέχει επιδικία.

4.Την διαγραφή της προσαύξησης λόγο εκπροθέσμου διότι δεν ευθύνεται για την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης κληρονομιάς για τους κάτωθι λόγους:

« ...μετά τον θάνατο του διαθέτη δέχτηκε τηλεφωνήματα που έβαλαν κατά της σωματικής της ακεραιότητας από τους συγγενείς του εκλιπόντος διότι και αυτοί ήγειραν κληρονομικά δικαιώματα. Επί πλέον και η ΙΕΡΑ ΑΡΧΙΕΠΙΣΚΟΠΗδιεκδίκούσε το ακίνητο με τον ισχυρισμό ότι η διαθήκη του εκλιπόντος ήταν πλαστή.... Μετά τα ανωτέρω απευθύνθηκε στο αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο Αθηνών προκειμένου να πληροφορηθεί την κατάσταση του ακινήτου και αφού από τα έγγραφα –αντίγραφα μερίδων- βεβαιώθηκε ότι το ακίνητο ανήκε στον εκλιπόντα κατέθεσε την δήλωση φόρου κληρονομιάς..... »

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 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 κληρονομούμενου** 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 κληρονομούμενου 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 σύμφωνα με το Άρθρο 9 Ν 2961/2001 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός)

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 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται α) 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 το Άρθρο 67 Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών

....**Στην αρχική δήλωση αναγράφονται**, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρ. 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

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 σύμφωνα με το Άρθρο 75 Πρόσθετοι φόροι (Ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179Α/11.9.1997) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του ν. 3943/2011.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του νόμου 3943/2011 , τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή η ΔΕΔ αφενός σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 6 του Ν. 4174/2013 **δεσμεύεται από τους προβαλλόμενους με την προσφυγή λόγους, αφετέρου όμως λόγω της ισχύος της αρχής της νομιμότητας και ειδικότερα του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος, υποχρεούται να εκδίδει νόμιμες πράξεις, επί τη βάσει τυπικού νόμου.**

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1215/14-10-2014 (ΦΕΚ2739/14-10-2014) τύπος και περιεχόμενο πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ,δωρεάς, γονικής παροχής, προίκας και μεταβίβασης ακινήτων ορίζονται μεταξύ άλλωνη πράξη διοικητικού προσδιορισμού του

φόρου εκδίδεται με βάση τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς καθώς και κάθε άλλο στοιχείο που έχει στην διάθεση της η φορολογική αρχή κατά τα οριζόμενα των άρθρων των Ν 2961/2001, Ν 4174/2013 κπλ. Η απόφαση αυτή τίθεται σε ισχύ από την 1/1/2015.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αρ. πρωτ. 26243/22-4-2016 αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 Ν 2961/2001 και η Δ.Ο.Υ δεν ακολούθησε την προβλεπόμενη διαδικασία που ορίζεται από το εν λόγω άρθρο της έκδοσης απόφασης.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν εξέδωσε πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς κατά τα οριζόμενα της ΠΟΛ 1215/14-10-2014 .

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 37 του Ν 4174/2013, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1215/14-10-2014 .

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν εξέδωσε απόφαση κατά τα οριζόμενα του άρθρου 8 Ν 2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. / 2-11-2015 ατομικής βεβαίωσης χρεών φορολογίας κληρονομιών έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.λόγω τυπικής πλημμέλειας και ορίζουμε την επανάληψη της διαδικασίας επί το ορθόν.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

.....

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).

