



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19.02.2019

Αριθμός Απόφασης: 433

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
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 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **24/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ..., κατά **της με αρ. .../15.06.2018, προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και του υπ' αρ. .../15.06.2018 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ.**, οι οποίες εξεδόθησαν κατόπιν της υπ' αρ. Πρωτ. .../18.01.2018 έκθεσης εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου (αρ. εισερχ. Δ.Ο.Υ.ΣΤ' Θεσσαλονίκης .../22.01.2018), η οποία συντάχθηκε κατόπιν του με αρ. Πρωτ. .../05.01.2018 δελτίου αίτησης πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης (αρ. φακέλου Θ .../2007) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 31/10/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **24/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 05.12.2007 απεβίωσε η ... με ΑΦΜ ..., εγκαθιστώντας κληρονόμους, με την από 07.07.2004 ιδióγραφη διαθήκη, η οποία δημοσιεύτηκε με το με αρ. .../16.05.2008 πρακτικό δημοσίευσης του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και κηρύχθηκε κυρία με την με αρ. .../16.05.2008 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, τους α) ... με ΑΦΜ ..., β) ... με ΑΦΜ ... και γ) ... με ΑΦΜ Ο προσφεύγων την 29.07.2008 υπέβαλε στη ΣΤ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης την υπ' αρ. .../27.07.2008 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ .../2007) και μεταξύ των κληρονομηθέντων περιουσιακών στοιχείων που συμπεριλήφθηκαν σε αυτήν, ήταν και ένα οικόπεδο, του οποίου την κυριότητα ποσοστού 1/1500 εξ αδιαιρέτου είχε η θανούσα Το οικόπεδο, εκτάσεως 3.000 δεκαδικών στρεμμάτων, βρίσκεται εντός του οικοδομικού συνεταιρισμού Υγειονομικών «Η ΥΓΕΙΑ», στη θέση Κουνουπάδες Αγίου Νικολάου του Δήμου Σιθωνίας του Νομού Χαλκιδικής, στο οποίο αντιστοιχεί δικαίωμα χρήσης διακεκριμένου τμήματος οικοπέδου για την ανέγερση κατοικίας. Η δηλωθείσα αξία του ως άνω οικοπέδου προσδιορίστηκε από τον προσφεύγοντα στο ποσό των 1.500,00 ευρώ. Την 10.05.2018 εκδόθηκε η με αριθμό .../2018 εντολή του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για τον έλεγχο της με αρ. φακέλου Θ-.../2007 δήλωσης φόρου κληρονομιάς ενώπιον της ΣΤ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης. Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου, την 05.01.2018, η ΣΤ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης απέστειλε δελτίο αίτησης πληροφοριών προς τη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου (αρ. Πρωτ. .../2018), προκειμένου να εκτιμηθεί η αγοραία αξία του ποσοστού 1/1500 εξ αδιαιρέτου, εκτάσεως 3.000 δεκαδικών στρεμμάτων, το οποίο βρίσκεται εντός του οικοδομικού συνεταιρισμού Υγειονομικών «Η ΥΓΕΙΑ», στη θέση Κουνουπάδες Αγίου Νικολάου του Δήμου Σιθωνίας του Νομού Χαλκιδικής, στο οποίο αντιστοιχεί δικαίωμα χρήσης διακεκριμένου τμήματος οικοπέδου για την ανέγερση κατοικίας. Σε απάντηση του ως άνω δελτίου αίτησης πληροφοριών συντάχθηκε η υπ' αρ. Πρωτ. .../18.01.2018 έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου (αρ. εισερχ. Δ.Ο.Υ.ΣΤ'

Θεσσαλονίκης .../22.01.2018), σύμφωνα με την οποία το ως άνω οικοπέδο εκτιμήθηκε, βάσει του συγκριτικού στοιχείου (σχετ. ΦΜΑ .../2003), ήτοι βάσει της από 18.02.2003 μεταβίβασης ίδιου ποσοστού επί του ίδιου οικοπέδου, η αξία του οποίου ανήρχετο σε ποσό ύψους 17,6 €/τ.μ., το οποίο όμως μειονεκτούσε σε σχέση με το κρινόμενο ακίνητο, ως προς το χρόνο εκτίμησης. Η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου προσδιόρισε την αξία του ως άνω οικοπέδου στο ποσό των 23,00 €/τ.μ. και συνολικά στο ποσό των 46.000,00€ (3.000x23,00x1/1500). Ακολούθως ο έλεγχος της ΣΤ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης απέστειλε στον προσφεύγοντα την υπ' αρ. .../2018 γνωστοποίηση, με την οποία κοινοποίησε την εντολή ελέγχου. Στη συνέχεια επεδόθη η με αρ. .../15.06.2018, προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και το υπ' αρ. .../15.06.2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Ακολούθως ο έλεγχος της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προέβη στη σύνταξη της από 14.09.2018 έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση της υπ' αρ. .../14.09.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, μετά του σημειώματος του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι α) η εκτίμηση και εν τέλει ο προσδιορισμός της αξίας του ως άνω ακινήτου δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική αξία του ακινήτου αυτού, καθώς η περιοχή από το έτος 1997 έχει χαρακτηριστεί ως δασική, έχει απαγορευτεί η ανοικοδόμηση και έχει μειωθεί η εμπορική αξία του, β) σχετικά με το ίδιο ακίνητο εξεδόθη η υπ' αρ. .../2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία μεταρρυθμίστηκε η τότε προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και προσδιορίστηκε η αξία του κληρονομούμενου ακινήτου σε 6.000.000 δρχ, ήτοι 3.000 δρχ/τ.μ. στρεμμάτων ή 8,80 €/τ.μ. και γ) το ως άνω ακίνητο δεν είναι παραθαλάσσιο, απέχει πάνω από 10 χλμ. από τη θάλασσα και δεν είναι εξαιρετικής ομορφιάς, αφού λόγω της εγκατάλειψής του έχει αφεθεί στην τύχη του.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α'): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...»

Επειδή, όμως, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 39 του Ν. 4223/2013: «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: **α.** Φόρο Εισοδήματος, **β.** Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), **γ.** Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), **δ.** Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία, **ε.** Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'. **στ.** Χρηματικές κυρώσεις, οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «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 ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013: «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην

παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 45 παρ. 2 περ. ζ' του Ν. 4174/2013: «2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: (.....) δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω διατάξεων, καθίσταται σαφές ότι η ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ασκείται μόνο κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, οι οποίες υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και στρέφεται κατά εκτελεστών διοικητικών πράξεων.

Επειδή η προσβαλλόμενη με αρ. .../15.06.2018, προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης και το υπ' αρ. .../15.06.2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ., στερείται εκτελεστότητας, επομένως δε δύναται να προσβληθεί με ενδικοφανή προσφυγή του αρ. 63 του Ν. 4174/2013.

Κατά συνέπεια, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαραδέκτως

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη**, ως απαράδεκτης, της με ημερομηνία κατάθεσης **24/10/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.