



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 28-05-2019

Αριθ.απόφ.:1779

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'(22-03-2017) με θέμα <<Οργανισμός Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με αριθ.πρωτ./29-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ./28-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ./28-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση αυτής.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ./29-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, 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./28-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας η οποία επιδόθηκε στις 31-12-2018 δια θυροκολλήσεως, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος κληρονομίας ποσού **18.542,47€** (διαφορά κύριου φόρου ύψους 9.567,47€, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 49 του Ν.4509/2017 ύψους 8.975,00€), βάσει των διατάξεων του Ν.3634/2008 (Α' κατηγορία- τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./09-11-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, μετά την υποβολή της με αριθ./02-04-2008 δήλωσης φόρου κληρονομίας του κληρονομουμένου, που απεβίωσε στις 09-03-2007 (αριθ. φακέλου:/2007) και κατέλειπε μεταξύ άλλων την προσφεύγουσα, ως κληρονόμο του, εκ διαθήκης δημοσιευθείσας στις 22-02-2008 στο Πρωτοδικείο Αθηνών, στο κάτωθι ακίνητο:

Ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εκτάσεως 718,98τμ, που βρίσκεται στη θέση, επί των οδών, εντός Γ.Π.Σ., άρτιο και οικοδομήσιμο, το οποίο εντάχθηκε βάσει του ΦΕΚ Π.Δ.05-02-2004, δηλωθείσας αξίας 144.000,00€.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την με αριθ./02-04-2008 δήλωση με τα συνημμένα σχετικά και την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ ύστερα από Δ.Α.Π. που εστάλη, προσδιόρισε την αγοραία αξία του οικοπέδου στο ποσό των 208.504,20€ (718,98τμ χ 580,00€/τμ χ 1/2) και προχώρησε στην έκδοση της με αριθ./28-12-2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η αγοραία αξία του κληρονομιαιού ακινήτου είναι σαφώς και ουσιωδώς κατώτερη εκείνης του ακινήτου, που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό του επιβληθέντος φόρου κληρονομίας ως συγκριτικό στοιχείο.

Επικαλούνται από την προσφεύγουσα ως συγκριτικά στοιχεία α) τρία (3) συμβόλαια αγοραπωλησίας ακινήτων, β) η με αριθ./2005 απόφαση του Εφετείου Αθηνών και γ) σημείωμα για τις τιμές οικοπέδων ανά τμ της δικηγόρου 2) Η προβαλλόμενη πράξη στερείται αιτιολογίας, καθόσον το ακίνητο που χρησιμοποιήθηκε από τη φορολογική αρχή ως

συγκριτικό στοιχείο για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομίας, δεν είναι πρόσφορο και ομοειδές.

3) Η επιβολή των τόκων του άρθρ.53 του Κ.Φ.Δ., δεν συνάδει με την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης κύρωσης, η οποία απέκτησε νομοθετικό έρεισμα με τις διατάξεις του άρθρ.49 του Ν.4509/2017.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 «περί αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου», ορίζεται ότι:

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 εμπεριστατωμένα 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 δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη από την ανωτέρω διάταξη διαδικασία, ήτοι δεν κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προκειμένου να της δοθεί δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, εκδόθηκε η με αριθ./28-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας δίχως να έχει προβεί προηγουμένως στην σύνταξη και στην κοινοποίηση του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, προκειμένου η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της, διαδικασία η οποία κρίνεται απαραίτητη για την έκδοση των οριστικών πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν.4174/2013: «Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν.4174/2013: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του Ν.2238/1994: «6.Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή με το άρθρο 36 παρ.2 περ.γ' του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι η φορολογική αρχή μπορεί να εκδώσει νέα πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός ενός έτους από την έκδοση απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής που ακυρώνει την πράξη για το ζήτημα που αυτή αφορά.

Επειδή η πράξεις της φορολογικής αρχής είναι νομικά πλημμελείς για λόγους που αφορούν στην ορθή τήρηση της διαδικασίας που ορίζει το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ., ήτοι για τυπικούς λόγους.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής

Την **αποδοχή** της με αριθ.πρωτ./29-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθ./28-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Προσδιορισμός φόρου κληρονομίας με την με αριθ./28-12-2018 πράξη: 0€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

·
Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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