



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/6/2019

Αριθμός απόφασης 2076

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 (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 22/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ , κατοίκου κατά της υπ' αριθ. ... /31-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. ... /31-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/2/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 υπ' αρ. ... /31-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ

ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 2.485,73€, πλέον 1.368,15 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Στις 08-09-2007 απεβίωσε η η οποία κατέλειπε ως εξ αδιαθέτου κληρονόμους της, και σε ποσοστό 25% στον καθένα, σε ακίνητα, Ι.Χ.Ε. και καταθέσεις τους κάτωθι:

α)

β) (μεταπεβίωσε στις 10-11-2008)

γ) (μεταπεβίωσε στις 19-05-2014) και

δ)(μεταπεβίωσε στις 11-07-2011), του οποίου ως νόμω υπόχρεη είναι μεταξύ άλλων και η προσφεύγουσα σε ποσοστό 50%.

Στις 05-06-2008 υπεβλήθη από τους ανωτέρω κληρονόμους στη Δ.Ο.Υ. Ι' ΑΘΗΝΩΝ η με αριθ. /2008 αρχική δήλωση κληρονομίας (αριθ. φακέλου /2007), όπου δηλώθηκαν τα περιελθόντα σε αυτούς περιουσιακά στοιχεία (περιλαμβάνεται οικοσκευή και παθητικό), συνολικής αξίας 792.680,72€ και αξία μερίδας του 198.170,18€, για το οποίο προέκυψε φόρος 51.051,05€.

Μεταξύ των κληρονομιαίων ακινήτων περιλαμβάνεται «οικόπεδο εκτάσεως 2.000τμ που βρίσκεται στην κωμόπολη της της κοινότητας του Νομού Φωκίδας», δηλωθείσας αξίας 40.000,00€.

Στις 29-10-2012 υπεβλήθησαν από τους 3 πρώτους κληρονόμους: α) η με αριθ. /1012 συμπληρωματική δήλωση λόγω νέας καταμέτρησης και στη συνέχεια πώλησης ακινήτου στις του Ν. Αιτωλοακαρνανίας και β) η με αριθ. /2012 **ανακλητική δήλωση** κληρονομίας (έγινε δεκτή με την με αριθ...../2012 απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.), διότι συμπεριελήφθη «λόγω πλάνης και παραδρομής» στην αρχική δήλωση οικόπεδο εκτάσεως 2.000 τ.μ το οποίο βρίσκεται στην κωμόπολη της της κοινότητας (το ως άνω περιγραφόμενο). **Οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος στις 11-07-2011, του ,δεν υπέβαλαν ανακλητική δήλωση για το ως άνω κρινόμενο ακίνητο.**

Ακολούθως από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε η υπ. αρ. /10-10-2018 εντολή, για τον έλεγχο των προαναφερθέντων δηλώσεων φόρου κληρονομίας. Για το λόγο αυτό εστάλησαν γνωστοποιήσεις εντολής ελέγχου και δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων στους κληρονόμους και στους νόμω υπόχρεους αυτών.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από τις ως άνω δηλώσεις με τα συνημμένα σχετικά και τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΡΙΝΙΟΥ και της Δ.Ο.Υ. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ ύστερα από τα Δ.Α.Π. που εστάλησαν, **προσδιόρισε μεταξύ άλλων και την αγοραία αξία του οικοπέδου στην Φωκίδος στο ποσό των 56.000,00€ (2.000τμ χ 28,00€/τμ) και τη συνολική μερίδα του του στο ποσό των 218.547,09€.**

Στη συνέχεια στις 07-12-2018 επιδόθηκε στην νόμω υπόχρεη ,του μεταποβιώσαντος , το με αριθ. /2018 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και η προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προκειμένου να διατυπώσει εντός είκοσι (20) ημερών τις απόψεις της, ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το ως άνω κρινόμενο οικόπεδο εσφαλμένα αναφέρεται στην υπ. αρ. /2008 δήλωση φόρου κληρονομιάς, της κληρονομούμενης , με δεδομένο δε ότι οι συγκληρονόμοι της έχουν υποβάλει ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία έγινε δεκτή από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

2. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκόμισε με την παρούσα:

α. Την με αρ. /29/10/2012 ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε από τους κληρονόμους της (μεταπεβίωσε στις 10-11-2008, τον , και την , με την οποία ζήτησαν το ως άνω κρινόμενο οικόπεδο να αφαιρεθεί από την κληρονομική τους μερίδα, διότι εκ πλάνης και εκ παραδρομής συμπεριελήφθη σε αυτήν.

β. την με αρ. /7-5-2009 πράξη αποδοχής κληρονομιάς (των τεσσάρων αρχικών κληρονόμων της) της συμβολαιογράφου στην οποία δεν συμπεριελήφθη το κρινόμενο ακίνητο.

γ. Φωτοαντίγραφο της μερίδας της κληρονομούμενης του Υποθηκοφυλάκειου , στην οποία απεικονίζεται η καταχώρηση της /7-5-2009 πράξης αποδοχής κληρονομιάς, χωρίς να απεικονίζονται αναλυτικά τα κληρονομηθέντα ακίνητα .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 τις διατάξεις του άρθρου 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 ιδίου νόμου. **Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις τις παρ.1 και 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με το άρθρο 72 του ν 2961/2001 ,ορίζεται: . 1.Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης , μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού φόρου....

Επειδή σύμφωνα με τη ΣΤΕ 1364/2017 εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση της εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο.

Επειδή στην φορολογία κληρονομιών η υποχρέωση για την υποβολή δήλωσης προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 61-72 ν 2961/2001.

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου , με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή , η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της , ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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 65 του Ν.4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται ότι «σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε ανακλητική δήλωση για το επίμαχο οικόπεδο μέχρι την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων, 19 του Ν.4174/2013, σε συνδυασμό με την με αριθ.1364/2017 απόφαση του Σ.τ.Ε. και τις διατάξεις του άρθρου 72 του Ν.2961/2001. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ.

αρ. ... /2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία , σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα , **κατά δέσμια αρμοδιότητα της** με βάση την υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς , το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης **από την ίδια την προσφεύγουσα** .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 22/2/2019 και με αριθ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ , κατά της υπ' αριθ. ... /31-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ ΑΘΗΝΩΝ .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου. Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ: ... /31-12-2018 (ποσοστό 50%)

Διαφορά φόρου	2.485,73€
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	1368,15€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.853,88€

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .

