



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 26-10-2020

Αριθ.απόφ.: 2228

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)" όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..

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. 1069/04-03-2014 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./10-07-2020 ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ...../22-06-2020 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./22-06-2020 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 από 21-07-2020 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./10-07-2020 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./22-06-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας η οποία επιδόθηκε στις 22-06-2020 δια θυροκολλήσεως, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, συνολικός φόρος κληρονομίας ποσού **18.955,06€** (διαφορά κύριου φόρου ύψους 9.567,47€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ύψους 9.387,59€), βάσει των διατάξεων του Ν.3634/2008 (Α' κατηγορία- τέκνο).

Η εν λόγω πράξη αφορά φόρο από κληρονομιά που έλαβε η προσφεύγουσα μετά το θάνατο του πατέρα της στις 09-03-2007 (αριθ.δήλωσης:/02-04-2008 & αριθ. φακέλου:/2007), κατόπιν 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€.

Μετά την με αριθ./02-09-2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, η υπηρεσία προέβη σε επανάληψη της διαδικασίας κοινοποίησης των αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου της δήλωσης φόρου κληρονομίας του κληρονομούμενου, συνεπεία της με αριθ. 1779/28-05-2019 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών επί της με αριθ./29-01-2019 ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής.

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, προχώρησε στις 01-06-2020 στην κοινοποίηση του με αριθ./01-06-2020 σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και της με αριθ./01-06-2020 προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προσδιορίζοντας την αγοραία αξία του οικοπέδου στο ποσό των 208.504,20€ (718,98τμ χ 580,00€/τμ χ 1/2), προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις της εντός 20ημέρου σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Η τελευταία ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./18-06-2020 υπόμνημα με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και στη συνέχεια η υπηρεσία προχώρησε στις 22-06-2020 στην κοινοποίηση της με αριθ./22-06-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

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

1) Το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης υπέκυψε σε παραγραφή. Η με αριθ. 1779/28-05-2019 απόφαση της Δ.Ε.Δ. έλαβε ημερομηνία εξερχομένου 10-06-2020, η δε προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 22-06-2020 και κοινοποιήθηκε στις 23-06-2020.

2) Η αγοραία αξία του κληρονομιαίου ακινήτου είναι κατώτερη εκείνης του ακινήτου, που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό του επιβληθέντος φόρου κληρονομίας.

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

3) Η προσβαλλόμενη 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.

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 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 (φορολογίας κληρονομιών, γονικών παροχών, προικών και κερδών από λαχεία), 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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001, για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.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:

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 τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

- α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση
- β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου μετά από δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο.
- γ) για επιβολή προστίμου μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεστεί η παράβαση.

3. Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις:

α) αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία,

β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχτηκε,

γ) αν έχει υποβληθεί δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που εκδόθηκε μέσα στο ίδιο έτος,

δ) αν ο υπάλληλος που έκανε τον έλεγχο ή ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίστηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά με αμετάκλητη απόφαση του αρμόδιου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

4. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α', β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ', μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης.

Όπως η παρ. 4 του άρθρου 102 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 1η του άρθρου 23 του Ν. 3943/2011](#) (ΦΕΚ Α' 66/31-3-2011) και σύμφωνα με την [παρ. 2 του άρθρου 52 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 31-03-2011 και μετά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1,2 του άρθρου 36 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α).....β)....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

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.

Στην κρινόμενη υπόθεση και σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα, διαπιστώθηκαν τα εξής:

Επειδή η Δ.Ο.Υ. μετά την με αριθ. 1779/28-05-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών επί της με αριθ./29-01-2019 ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία έγινε δεκτή για λόγους τυπικής πλημμέλειας, ορθά προέβη σε επανάληψη της διαδικασίας κοινοποίησης των αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου της δήλωσης φόρου κληρονομίας του κληρονομούμενου

Επειδή η με αριθ. 1779/2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών εκδόθηκε στις 28-05-2019, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την με αριθ.πρωτ. ΕΜΠ Δ.Ε.Δ. ΕΞ 10-06-219 συστημένη επιστολή στις 11-06-2019 και η με αριθ./2020 πράξη εκδόθηκε στις 22-06-2020 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την ίδια ημερομηνία (22-06-2020), ήτοι μετά την πάροδο ενός (1) έτους από την έκδοση της απόφασης από την Δ.Ε.Δ. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, η υπόθεση έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ.πρωτ./**10-07-2020** ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθ...../**22-06-2020** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

Προσδιορισμός φόρου κληρονομίας με την με αριθ./22-06-2020 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

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ