



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 08.10.2020

Αριθμός Απόφασης: 1585

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.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), 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. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της 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 Β' 1440/27-04-2017)

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

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

4. Την από 2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του του, Α.Φ.Μ., β) του, Α.Φ.Μ., γ) της

..... συζύγου, Α.Φ.Μ. κατά της με αριθμό04.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης/2020, αρ. φακ. Θ .../2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό04.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης/2020, αρ. φακ. Θ/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, Α.Φ.Μ., β) του, Α.Φ.Μ., γ) της συζύγου, Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό04.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2019) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό/2020 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες, ως κληρονόμοι εκ διαθήκης της κατά την05.2019 αποβιώσασας η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας έκαστου προσδιορίστηκε σε 119.646,39€ (συμπεριλαμβανομένης της αξίας των κληρονομιαιών στοιχείων ως δηλώθηκαν στην αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς με αριθμό/22.04.2020 ύψους 100.746,39€) και επιβλήθηκε σε βάρος του πρώτου προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 5.670,00€.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητούν:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί ή τροποποιηθεί η με αριθμό04.2020 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της αρχής της αναλογικότητας, καθώς μη ορθώς η φορολογική αρχή συνυπολόγισε στον προσδιορισμό των κληρονομικών μερίδων των προσφευγόντων την αντικειμενική αξία ύψους 56.700,00€ του μεταβιβασθέντος εντός της τελευταίας προ του θανάτου της κληρονομούμενης πενταετίας ακινήτου από την τελευταία δυνάμει του υπ' αριθμό02.2019 συμβολαίου του συμβολαιογράφου

Λάρισας, ενώ θα έπρεπε να λάβει υπόψη το συμφωνηθέν τίμημα ποσού 5.000,00€.

2. Το τίμημα της πώλησης του ακινήτου από την κληρονομούμενη, την τελευταία προ του θανάτου της πενταετία, δαπανήθηκε από την ίδια λόγω του αυξημένου κόστους ζωής που οφειλόταν στην κλονισμένη υγεία της και συνακόλουθα δε θα έπρεπε να συνυπολογισθεί στην κληρονομική μερίδα των προσφευγόντων.

Ως προς το παραδεκτό της ενδικοφανούς προσφυγής του,
Α.Φ.Μ. και της συζύγου, Α.Φ.Μ.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. 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 έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1064/2017 διευκρινίσθηκε ότι:

«1. 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 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη (με αριθμό04.2020) εκδόθηκε σε βάρος του πρώτου προσφεύγοντος και δεν αφορά στον δεύτερο και στην τρίτη προσφεύγουσα.

Κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται απαραδέκτως, από τον και την λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 81 του Ν 2961/2001 όπως αυτή αναριθμήθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014):

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν. 4174/2013:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν. 4174/2013:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να

διαγράφει το ποσό «της φορολογητέας ύλης για την οποία» διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα».

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή στρέφεται κατά της με αριθμό04.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ η οποία βασίστηκε αποκλειστικά στην υπ' αρ.04.2020 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2019) που συνυπέβαλαν οι προσφεύγοντες, ως κληρονόμοι της κατά την05.2019 αποβιώσασας χωρίς να συνεκτιμηθούν άλλα στοιχεία πέρα των όσων περιέχονταν σε αυτήν. Πιο συγκεκριμένα οι προσφεύγοντες με την ανωτέρω δήλωση προέβησαν στην τροποποίηση – συμπλήρωση της με αριθμό04.2020 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς συμπεριλαμβάνοντας στο ενεργητικό της κληρονομιάς βάσει του άρθρου 3 παρ. 3 του Ν. 2961/2001 το ποσό των 56.700,00€ το οποίο προερχόταν από την πώληση ακινήτου από την κληρονομούμενη εντός της τελευταίας πενταετίας προ του θανάτου της δυνάμει του με αριθμό02.2019 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Λάρισας

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η υπό κρίση τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς δεν υποβλήθηκε με επιφύλαξη όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου η διοίκηση ορθώς προσδιόρισε τον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς δια της προσβαλλόμενης με αριθμό04.2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τα στοιχεία που παρασχέθηκαν από τους προσφεύγοντες στην υπ' αρ./2020 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (δηλωθέν τίμημα).

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της αναλογικότητας λόγω συνυπολογισμού στην αξία των κληρονομικών μερίδων του, του τιμήματος πώλησης ακινήτου της θανούσας απορρίπτεται ως αβάσιμος. Ο δε ισχυρισμός της περί ανάλωσης του ανωτέρω ποσού πριν το θάνατο της κληρονομούμενης προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής ως αβάσιμης για το του, Α.Φ.Μ. και ως απαράδεκτης για το του, Α.Φ.Μ. και την συζύγου, Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμόν04.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2019).

Οφειλόμενη διαφορά φόρου	5.670,00€.
--------------------------	------------

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.