



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 24/11/2020

Αριθμός απόφασης 2466

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 26/6/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ κατοίκου οδός Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ...../2020 πράξης Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /2020 οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 26/6/2020 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ/2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 428.913,57 €, πλέον € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο αδερφός της προσφεύγουσας, του, απεβίωσε στις 10.09.2013. Δυνάμει της από 25.07.2012 ιδιόγραφης διαθήκης του, η οποία δημοσιεύθηκε στις 26.06.2019 ενώπιον του Ειρηνοδικείου με το με αριθμ./2019 πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης, εγκατέστησε μεταξύ άλλων και την προσφεύγουσα ως κληρονόμο του αφήνοντάς της το σύνολο της κινητής και ακίνητης περιουσίας του (με εξαίρεση συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία, για τα οποία ορίζει ρητά άλλους κληρονόμους).

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ. αρ./2020 δήλωση φόρου κληρονομιάς και δήλωσε μεταξύ άλλων κληρονομαίων ακινήτων και τα κάτωθι οικόπεδα, κείμενα εντός της Πολεοδομικής Ενότητας της Δημοτικής Ενότητας, Δήμου, Περιφερειακής Ενότητας, τελούντα υπό ρυμοτόμηση, καθόσον δεν έχει κυρωθεί η σχετική Πράξη Εφαρμογής:

1.οικόπεδο επί της, εντός του Ο.Τ., επιφάνειας 987,72 τ.μ. μετά του επ' αυτού ισογείου κτίσματος επιφάνειας 40,00 τ.μ. (ΚΑΕΚ), με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 219.160,15€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}.

2.οικόπεδο επί της, εντός των Ο.Τ., επιφάνειας 3.363,26 τ.μ. μετά του επ' αυτού ισογείου κτίσματος επιφάνειας 40,00 τ.μ. (ΚΑΕΚ), με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 650.810,54€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}

3.οικόπεδο επί τηςοδού, εντός του Ο.Τ., επιφάνειας 563,75 τ.μ. (ΚΑΕΚ), με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 102.377,00€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}

4.οικόπεδο επί της οδού, εντός του Ο.Τ., επιφάνειας 210,98 τ.μ. (ΚΑΕΚ), με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 34.090,32€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}.

5.οικόπεδο εντός των Ο.Τ., επιφάνειας 3.164,34 τ.μ. (ΚΑΕΚ), τυφλό με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 511.296,59€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}.

6. οικόπεδο επί της οδού, εντός του Ο.Τ., επιφάνειας 818,66 τ.μ. (ΚΑΕΚ)

με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 148.668,66€ {κατόπιν εφαρμογής και του σχετικού μειωτικού συντελεστή ειδικών συνθηκών απαλλοτρίωσης (0,8)}.

Σημειώνεται ότι η συνολική αξία της δηλωθείσας κληρονομιαιάς περιουσίας ανέρχεται σε 2.144.567,84 ευρώ, ενώ η συνολική αξία των υπό ρυμοτόμηση κληρονομιαιών ακινήτων, ανέρχεται σε 1.666.403,26 Ευρώ.

Βάσει της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας κληρονομιάς εξεδόθη η υπ' αρ./2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με την οποία προσδιορίστηκε (κύριος) φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού 428.913,57 Ευρώ..

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

1.Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας δεν εφάρμοσε την εκ του νόμου επιτασόμενη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (άρθρο 7 περ. ι' του Ν. 2961/2001) για τα ρυμοτομούμενα ακίνητα με αποτέλεσμα τον εσφαλμένο υπολογισμό της αξίας του ενεργητικού της κληρονομιαιάς περιουσίας και του αναλογούντος φόρου κληρονομιάς.

2.Με βάση την ανωτέρω δήλωση εκδόθηκε η υπ' αρ./2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς ποσού 428.913,57 Ευρώ. Ωστόσο, ο ως άνω προσδιορισθείς φόρος κληρονομιάς δεν είναι ορθός, διότι αφενός στη συνολική αξία της φορολογητέας περιουσίας συμπεριλήφθηκε και η αξία των ως άνω υπό ρυμοτόμηση ακινήτων και αφετέρου στην ως άνω υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς εκ παραδρομής συμπεριέλαβε το οικόπεδο επί της οδού, εντός του Ο.Τ., επιφάνειας 818,66 τ.μ. (ΚΑΕΚ), το οποίο ο κληρονομούμενος κατέλειπε στον , όπως προκύπτει από την ανωτέρω διαθήκη του.

Προς απόδειξη της πραγματικής κατάστασης των ακινήτων ως υπό ρυμοτόμηση κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, προσκόμισε την υπ' αρ. Έγκριση πολεοδομικής μελέτης της πολεοδομικής περιοχής δεύτερης κατοικίας της κοινότητας- Νομού (ΦΕΚ Δ' 28/26.01.1990) (**Σχετ. 4**), καθώς και το σχετικό τοπογραφικό διάγραμμα με ενσωματωμένη δήλωση του Ν. 651/1977 και του Ν.1337/1983 του τοπογράφου μηχανικού (**Σχετ. 5**).

3.Η φορολογική αρχή αν και όφειλε κατά την εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς και του προσδιορισμού της φορολογικής επιβάρυνσης να λάβει υπόψη την πραγματική κατάσταση των ρυμοτομούμενων ακινήτων και να μεταθέσει το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την αξία αυτών (1.666.403,26 ευρώ), καταλόγισε φόρο κληρονομιάς για το σύνολο της αξίας της κληρονομιαιάς περιουσίας (2.144.567,84 ευρώ).

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 7 του Ν 2961 μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης **από τον νόμο (δεν εξαρτάται από την βούληση του κληρονόμου)** Κατ'εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α) κατά τον χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας ... β) **κατά τον χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας** όταν τα αντικείμενα της κτήσης κατά τον χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου είναι επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει την νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στην νομή του δικαιούχου πριν την λήξη της επιδικίας η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτό. γ) **κατά τον χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας** όταν το δικαίωμα του κληρονόμου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν είχε την νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στην νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτόν, δ) ε) ζ)...., η)....,θ)....ι) **κατά τον χρόνο καταβολής του τιμήματος** για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά τον χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση. Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με άρθρο 113 του ν 4537/2018).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 113 του 4537/2018 Τροποποίηση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια και την **ΠΟΛ 1109/2018** **ορίζεται ότι:**

1. Οι περιπτώσεις α΄ και β΄ της υποπαραγράφου 1 της παρ. Α του άρθρου 25 του ν. 3842/2010 (Α΄58) καταργούνται από την έναρξη ισχύος τους και οι περιπτώσεις ι΄ του άρθρου 7 και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2961/2001 (Α΄266), **θεωρούνται ουδέποτε καταργηθείσες.**

2. Οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα συμπληρώνονται ως εξής:

α) Στο τέλος της περίπτωσης ι΄ του άρθρου 7 προστίθενται εδάφια ως εξής:

«**Ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, με ανέκκλητη δήλωση,** που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) **οποτεδήποτε πριν την καταβολή της αποζημίωσης ή την άρση της απαλλοτρίωσης, να ζητήσει την άμεση φορολόγηση** του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο οριζόμενος στο παρόν άρθρο, καθώς και στα άρθρα 6 και 8.»

β) Στο τέλος της περίπτωσης ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 40 προστίθενται εδάφια ως εξής:

«Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση

του οικείου διατάγματος. Ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, με ανέκκλητη δήλωση, που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οποτεδήποτε πριν την καταβολή της αποζημίωσης ή την άρση της απαλλοτρίωσης, να ζητήσει την άμεση φορολόγηση του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο οριζόμενος στο παρόν άρθρο και στο άρθρο 39.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 Ν.2961/2001 «Άρθρο 8. Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης **με απόφαση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας** ορίζεται:

1.Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) **Αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου** ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και **εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή** ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσοδου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. **Ειδικά, σε περίπτωση αντικειμένων μικρής προσόδου, η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να αφορά μέρος ή ποσοστό αυτών.** β) γ)

2.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, γίνεται με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται πριν από τη λήξη του λόγου που συνιστά τη μετάθεση και εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης και **σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρο 63 του ν 2961/2001 Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,

γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8,

- δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,
- ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,
- στ) από την αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,
- ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

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 το Άρθρο 67 Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών

....**Στην αρχική δήλωση αναγράφονται, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρ. 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.**

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 19 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

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.**

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία θα πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη ... ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχτεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διαπιστώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα ημερών (90) από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Δ.Ε.Δ. κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνον εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπ. αρ./2020 *δήλωση φόρου κληρονομιάς που κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. **δήλωσε** τα ως άνω περιγραφόμενα-κρινόμενα ακίνητα και την αντικειμενική τους αξία.*

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ./2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς **με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία**, σύμφωνα με τα ως άνω, κατά δέσμια αρμοδιότητα της με βάση την ως άνω υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς, το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των άρθρων 19 και 32 του Ν 4174/2013, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα και τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 26/6/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της –..... του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ...../2020 πράξης Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2020

Διαφορά φόρου	428.913,57€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	428.913,57€

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.