



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 14.04.2022

αριθμός απόφασης 1186

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της 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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της συζ., το γένος με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., κατά: α)της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας και β)της με αριθ./...../2021 Προσωρινής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της ίδιας Δ.Ο.Υ., με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 28.06.2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 28.06.2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 11.11.2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την με αριθ. πρωτ. έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Επί της από 15.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζ., το γένος, 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. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας (αριθ. φακέλου Θ /2012), με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 28.06.2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 4.987,63 ευρώ, πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας ποσού 5.479,41 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 10.467,04 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 11.11.2021 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει της με αριθ. /2021 εντολής της Προϊσταμένης της εν λόγω υπηρεσίας, για υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης χήρας, που απεβίωσε την 28.06.2012. Η κληρονομούμενη κατά το χρόνο θανάτου της κατέλειπε κληρονόμο μεταξύ άλλων και την προσφεύγουσα.

Σύντομο ιστορικό

Δυνάμει της διαθήκης της αποβιώσας την 28.06.2012 χήρα, η προσφεύγουσα κατέστη, μεταξύ άλλων, εκ διαθήκης αλλά και εξ αδιαθέτου κληρονόμος επί κινητών και ακινήτων περιουσιακών στοιχείων της.

Κατόπιν αποδοχής της ως άνω κληρονομιάς, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, τις με αριθ. /2012, /2012 και /2019 (Θ /2012) δηλώσεις φόρου κληρονομιάς προκειμένου να δηλώσει ως κληρονομαία περιουσία τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία, η αξία των οποίων ελέγχθηκε και προέκυψαν διαφορές μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου των κληρονομαίων ακινήτων, ως εξής.

α/α	Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας	Δηλωθείσα αξία	Αξία Ελέγχου	Διαφορές
1	Επικαρπία υπόγειας αποθήκης με στοιχεία Υ1 επιφανείας 96,40 τ.μ. πολυκατοικίας επί της οδού στην (η ψιλή κυριότητα είχε μεταβιβαστεί με το υπ' αριθ. /2012 συμβόλαιο της συμβ. σε ποσοστό 999/1000	1.183,10 €	1.183,10 €	0,00 €
2	Διαμέρισμα δεύτερου ορόφου με στοιχεία Β1 επιφανείας 117,88 τ.μ. επί της ίδιας ως άνω πολυκατοικίας κατά πλήρη κυριότητα	96.302,36 €	96.302,36 €	0,00 €
3	Το ½ αγρού ασκεπούς εκτάσεως 1.159,30 τ.μ. στη θέση	1.825,90 €	1.825,90 €	0,00 €
4	Διαμέρισμα Γ' ορόφου επιφανείας 59,05 τ.μ. επί της ίδιας ως άνω πολυκατοικίας, όπου με νεότερη διαθήκη καταλείπεται σε άλλους κληρονόμους της θανούσας	0,00 €	0,00 €	0,00 €
5	Το 1/1000 εξ αδιαιρέτου και κατά το ½ ιδανικό			

	μερίδιο του με αριθμό 1 ακινήτου της παρούσης μερίδας επί της ίδιας ως άνω πολυκατοικίας	0,00 €	5,92 €	5,92 €
6	Το ½ εξ αδιαιρέτου οριζόντιας ιδιοκτησίας Α' ορόφου επιφανείας 119,32 τ.μ. επί της ίδιας ως άνω πολυκατοικίας	0,00 €	45.231,82 €	45.231,82 €
7	Το ½ εξ αδιαιρέτου υπόγειας αποθήκης Υ1 επιφανείας 96,40 τ.μ. κατά δικαίωμα ψιλής κυριότητας σε ποσοστό 999/1000	0,00 €	5.323,90 €	5.323,90 €
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	99.311,36 €	149.873,00€	€
	Πλέον αξία επίπλων και σκευών	4.938,27 €	4.938,27 €	0,00 €
	Μείον έξοδα κηδείας	0,00 €	685,90 €	685,90 €
	ΣΥΝΟΛΟ	104.249,63 €	154.125,37€	49.875,74 €

Τα περιουσιακά στοιχεία που περιγράφονται στους αριθ. 5, 6 και 7 του ανωτέρω πίνακα αφορούν ακίνητα της κληρονομούμενης τα οποία πώλησε με τα αριθ./2012 και/2012 συμβόλαια της συμβολαιογράφου, ήτοι χρονικό διάστημα μερικών μηνών πριν από τον θάνατό της. Ο έλεγχος πρόσθεσε το τίμημα της εκποίησης (αντικειμενική αξία) των εν λόγω ακινήτων κατόπιν εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 3 του ν.2961/2001, σύμφωνα με την οποία το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος εντός της προηγούμενης του θανάτου πενταετίας, προκειμένου για ακίνητο περιουσιακό στοιχείο, υποβάλλεται σε φόρο κληρονομιάς.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος αφού πρόσθεσε το ποσοστό που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμου της θανούσης, προσδιόρισε το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας σε 154.125,87 ευρώ.

Στη συνέχεια, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα και τους λοιπούς συκληρονόμους, το υπ' αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013, με συν/νες τις Προσωρινές Πράξεις, προκειμένου να διατυπώσουν εγγράφως τις αντιρρήσεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών. Η προσφεύγουσα, σε απάντηση του ως άνω σημειώματος κατέθεσε την με αριθ. πρωτ./2021 αίτησης θεραπείας με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και κατόπιν συντάχθηκε η οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και κάθε άλλης πράξης που αφορά την ένδικη υπόθεση, την απαλλαγή της από παντός επιβληθέντος φόρου, τόκων, προστίμου και προσαυξήσεως, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα υπολογίστηκαν και επιβλήθηκαν εις βάρος της πρόσθετος φόρος δήθεν ανακρίβειας δηλώσεως φόρου κληρονομιάς και πρόστιμα επί τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου της κληρονομούμενης. Οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν πλημμελείς. Ουδέποτε εκλήθη από τη Διοίκηση προ της κοινοποίησης της προσωρινής πράξης καταλογισμού, ούτε προηγήθηκε έγγραφη κλήση της Διοίκησης να καταθέσει διορθωτική δήλωση. Η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι εμπεριστατωμένη και πλήρως αιτιολογημένη, εν προκειμένω περιορίζεται απλώς στην αναφορά της εφαρμογής της παρ. 3 του άρθρου 3 ν.2961/2001, χωρίς την παραμικρή αιτιολόγηση και χωρίς την αναφορά αναλυτικών ενεργειών της Διοίκησης, βάσει των οποίων διαπίστωσαν ότι έλαβε ή κληρονόμησε μέρος του τιμήματος της αγοραπωλησίας της αποβιωσάσης. Ο επιβληθέντες τόκοι υπερβαίνουν κατά πολύ την νόμιμη ποσόστωση και παραβιάζουν την Αρχή της χρηστής Διοίκησης.

- Παράβαση διατάξεων ουσιαστικού δικαίου. Στην υπό κρίση περίπτωση το τίμημα της αγοραπωλησίας εισπράχθηκε από τον πληρεξούσιο της πωλήτριας και κληρονομούμενης, η ίδια έλαβε το τίμημα σε μετρητά, ο έλεγχος όφειλε να προβεί σε άρση του τραπεζικού απορρήτου της θανούσης ώστε να διακριβωθεί ποιος έλαβε το τίμημα της εν λόγω αγοραπωλησίας.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλεται η με αριθ./...../2021 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία, ως προπαρασκευαστική πράξη της Διοίκησης στερείται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣτΕ 1809/2010).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία»: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς».

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

.....

3. Οι τίτλοι και οι αξίες, τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου του έτος, καθώς επίσης και το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία, προκειμένου για κινητό, και μέσα στην προηγούμενη πενταετία, προκειμένου για ακίνητο, θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή, αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία αυτού όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9, εφόσον οι αξίες αυτές είναι μεγαλύτερες του τιμήματος που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σκέψη 5 της ΣτΕ 1108/2020 απόφασης: «Επειδή, όπως έχει ήδη κριθεί, καθ' ερμηνεία της ομοίου περιεχομένου, προς την παρατεθείσα στην προηγούμενη σκέψη, διάταξη του άρθρου 3 παρ. 3 του ν/δ/τος 118/1973 «Περί Κώδικος Φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων» (ΣτΕ 502-7/2000, 3700-1/1998, 5045-50, 4793, 110/1996, 5220-9, 4703/1995, 3147/1994, 1118-20, 1534/1991, 3240-1/1990, 3992, 3245/1988, 3097/1985, 2782/1980 κ.α.) από την διάταξη αυτή, η οποία επιτρέπει την δια παντός νομίμου μέσου απόδειξη από τον κληρονόμο περί του ότι το τίμημα πωλήσεως ακινήτου από τον κληρονομηθέντα (η οποία έλαβε χώρα

εντός της τελευταίας, προ του θανάτου του, πενταετίας) δεν περιλαμβάνεται στην κληρονομιά κατά το καθιερούμενο από την εν λόγω διάταξη τεκμήριο, συνάγεται ότι τούτο δύναται να αποδειχθεί όχι μόνον από έγγραφα αποδεικνύοντα αμέσως την ανάλωση του τιμήματος αλλά και από γεγονότα, από την εκτίμηση των οποίων, βάσει των κανόνων της λογικής και της κοινής πείρας, συνάγεται συμπέρασμα ότι το ποσό του τιμήματος ή μέρος αυτού αναλώθηκε και δεν περιλαμβάνεται στην κληρονομιά. Ειδικότερα, με την ως άνω διάταξη, κατά παρέκκλιση από τον κανόνα ότι η φορολογική αρχή, όταν επιβάλλει φόρο κληρονομιάς, φέρει το βάρος της αποδείξεως του ισχυρισμού της ότι τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία επιβάλλεται ο φόρος περιλαμβάνονται στην κληρονομιά, ήτοι ανήκαν στον κληρονομούμενο κατά το χρόνο του θανάτου του, καθιερώνεται νόμιμο μαχητό τεκμήριο, μεταξύ άλλων, περί του ότι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου εξακολουθούσε να υπάρχει και, συνεπώς ανήκει στην κληρονομιά περιουσία το τίμημα από την εκποίηση, από τον ίδιο, ακινήτων του, εάν ο κληρονομούμενος τα επώλησε εντός της τελευταίας πριν από τον θάνατό του πενταετίας. Το τεκμήριο αυτό δύναται να ανατραπεί με κάθε νόμιμο μέσο από τον κληρονόμο, ο οποίος, και αν ακόμη το Δημόσιο αποδείξει την βάση του τεκμηρίου αυτού, ήτοι την εκποίηση από τον κληρονομούμενο ακινήτων που ανήκαν σ' αυτόν εντός της τελευταίας πριν από τον θάνατό του πενταετίας και την είσπραξη από τον ίδιο του αντίστοιχου τιμήματος δύναται να αποδείξει ότι το εν λόγω τίμημα δεν υπήρχε στην κληρονομιά κατά το θάνατο του κληρονομούμενου. Έχει δε περαιτέρω κριθεί (ΣτΕ 3992/1988) ότι το εκτεθέν μαχητό τεκμήριο καθιερώνεται αδιαστίκτως σε βάρος του κληρονόμου, χωρίς να προβλέπεται για την εφαρμογή του καμία διάκριση αναφορικά με την σχέση που συνδέει τον τελευταίο με τον κληρονομούμενο, με συνέπεια να μην ασκεί επιρροή το ζήτημα εάν η σχέση του κληρονόμου προς τον κληρονομηθέντα ήταν τέτοια, ώστε να του επιτρέπει να γνωρίζει πως διέθεσε ο τελευταίος το τίμημα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102, παρ. 1 του Ν.2961/2000

«1. 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 δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο και γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου νόμου ως άνω νόμου:

«Βάρος απόδειξης

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, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 11.11.2021 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, προκύπτουν τα εξής:

«... 6. Με το υπ' αριθ. /2012 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου
....., η κληρονομούμενη πώλησε στους του και
την του ακίνητο το οποίο λεπτομερώς περιγράφεται στο
παραπάνω συμβόλαιο, ήτοι οριζόντια ιδιοκτησία Α ορόφου επιφανείας 119,32 τ.μ. επί της
οδού στην

Αντικειμενική αξία ακινήτου: 90.463,65 ευρώ.

Επομένως πρέπει να συνυπολογιστεί στην κληρονομική μερίδα της σύζυγος το γένος και και ποσό 45.231,82 ευρώ (90.463,65 X $\frac{1}{2}$) διότι αυτή καθώς και η αδελφή της σύζυγος φέρονται ως οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της θανούσης.

7.Ομοίως και για τον ίδιο λόγο που πιο πάνω αναφέραμε θα πρέπει να προστεθεί στην παρούσα μερίδα το τίμημα της αγοραπωλησίας του υπ' αριθ./2012 πωλητηρίου συμβολαίου της συμβολαιογράφου με το οποίο πώλησε η κληρονομούμενη στην ακίνητο το οποίο λεπτομερώς αναφέρεται στο ως άνω συμβόλαιο, ήτοι υπόγεια αποθήκη με στοιχεία Υ1 επιφανείας 96,40 τ.μ. κατά δικαίωμα φιλής κυριότητας σε ποσοστό 999/1000 ποσού 10.647,80 ευρώ.

Επομένως πρέπει να συνυπολογιστεί στην κληρονομική μερίδα της σύζυγος το γένος και και ποσό 5.323,90 ευρώ (10.647,80 X $\frac{1}{2}$) διότι αυτή καθώς και η αδελφή της σύζυγος φέρονται ως οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της θανούσης. ...».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη οι ως άνω εκποιήσεις ακινήτων έλαβαν χώρα μόλις μερικούς μήνες πριν το θάνατο της κληρονομούμενης και ότι οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι της ουδέν αποδεικτικό στοιχείο προσκόμισαν από το οποίο να αποδεικνύεται ότι τα υπό κρίση ποσά αναλώθηκαν, ορθά ο φορολογικός έλεγχος συμπεριέλαβε τα υπό κρίση ποσά στην κληρονομιάα περιουσία της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, η προσφεύγουσα προσκλήθηκε να εκφράσει τις απόψεις της, κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 του ν.4174/2013 και του άρθρου 6 του ν.2690/1999, για την επίδικη υπόθεση, με την λήψη του υπ' αριθ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συν/νες την Προσωρινή Πράξη, και σε απάντηση αυτού κατέθεσε την με αριθ. πρωτ./2021 αίτησης θεραπείας με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη κλήσης σε ακρόαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο χρόνος επαγωγής στην κληρονομιά και συνεπώς ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής, είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι εν προκειμένω η 28.06.2012. Ωστόσο, όπως ρητά αναφέρεται στο άρθρο 102 παρ. 1α του ν.2961/2001, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε τις με αριθ./2012,/2012 και/2019 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ/2012), προκειμένου να δηλώσει τα περιουσιακά στοιχεία που απέκτησε με το θάνατο της κληρονομούμενης χήρας Στη συνέχεια, δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας διενεργήθηκε έλεγχος στην εν λόγω δήλωση, η οποία κρίθηκε ανακριβής και στις 16.11.2021 εκδόθηκε η υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή την 02.12.2021 (RE.....GR/2021), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ήτοι εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η εν λόγω δήλωση, συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2020 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της, απέστειλε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή (RE GR -) τη με αριθ. πρωτ./2020 επιστολή με την οποία της γνωστοποιούσε τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018. Κατόπιν τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της περί μη έγγραφης κλήσης της Διοίκησης για δυνατότητα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 11.11.2021 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 15.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζ., το γένος , με Α.Φ.Μ., κατοίκου , οδός , αρ., και την επικύρωση της με αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 28.06.2012.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ./2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας:

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	8.912,59 €
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	3.924,96 €
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	4.987,63 €
Πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας 120%	5.479,41 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	10.467,04 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.