



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30.09.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Αριθμός απόφασης: 3011

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604576

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 1036990 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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της υπ' αριθμ. ελεγχ./2022 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. ελεγχ./2022 Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά της οποίας ζητείται η ακύρωση

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθ. ελεγχ./2022 προσβαλλόμενη Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος οφειλόμενη διαφορά φόρου ποσού 4.454,72 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 2.227,36 €, πλέον τόκων άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 2.829,19 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 9.511,27 €, βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010, κατηγορία Α'.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμό/2021 εντολής ελέγχου την οποία εξέδωσε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά κατόπιν της υπ' αριθμό/2021 Απόφασης του 8^{ου} Τμήματος του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η κληρονομούμενη χήρα απεβίωσε στις 21/12/2006 εγκαθιστώντας κληρονόμο, δυνάμει της υπ' αριθμό/1996 Δημόσιας Διαθήκης του Συμβολαιογράφου, μεταξύ άλλων, ενός οικοπέδου εκτάσεως 2.291,92 τ.μ. το οποίο βρίσκεται στη θέση «.....» εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως του Δήμου, εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού, τον υιό της και ήδη προσφεύγοντα.

Στις 01/06/2009 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. Νίκαιας η με αριθμό/2009 (Θ/2006) δήλωση φόρου κληρονομιάς από τους κληρονόμους της ως άνω αποβιώσας (μεταξύ των οποίων και από τον προσφεύγοντα), δια της οποίας δήλωσε, μεταξύ και των υπολοίπων κληρονομιών αντικειμένων, αγοραία αξία του ως άνω ακινήτου 50.000,00 €.

Το εν λόγω ακίνητο, με ΚΑΕΚ εντάχθηκε στο εγκεκριμένο σχέδιο της πόλης της Σαλαμίνας με το από 26/11/1999 διάταγμα ρυμοτομίας ΦΕΚ/1999 και ρυμοτομείται τμήμα αυτού εμβαδού 252,99 τ.μ.

Με τον τρόπο αυτό η αρχική ιδιοκτησία διαιρείται σε δύο τμήματα:

- Το τμήμα 1 με ΚΑΕΚ βρίσκεται στο Ο.Τ., στη θέση, με πρόσοψη επί διανηγείσης εγκεκριμένης οδού, σε απόσταση 90 μέτρων από τη θάλασσα και αποτελεί ένα άρτιο και οικοδομήσιμο οικόπεδο εμβαδού 428,91 τ.μ. και
- Το τμήμα 2 με ΚΑΕΚ βρίσκεται στο Ο.Τ., στη θέση, με πρόσοψη επί εγκεκριμένης οδού, επί της οδού και επί διανηγείσης εγκεκριμένης οδού, σε απόσταση 140 μέτρων από τη θάλασσα και αποτελεί ένα άρτιο και οικοδομήσιμο οικόπεδο εμβαδού 1.610,02 τ.μ.

Με την υπ' αριθμό/2012 απόφαση του Περιφερειάρχη Αττικής ακολούθησε η κύρωση της υπ' αριθμό/2007 πράξης εφαρμογής της πολεοδομικής μελέτης με την οποία αφαιρείται επιπλέον ένα τμήμα 252,01 τ.μ. στο βορειοδυτικό μέρος του τμήματος 2, με αποτέλεσμα το εναπομείναν οικόπεδο (τμήμα 2) να ανέρχεται στα 1.362,91 τ.μ.

Κατ' εκτέλεση της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου για τη διαπίστωση της ορθής εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του εν λόγω κληρονόμου, ως προς την εκτίμηση της αξίας του ανωτέρω οικοπέδου.

Με την από 18.12.2019 έκθεση ελέγχου κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, η αξία του ελεγχόμενου ακινήτου προσδιορίστηκε, με χρόνο φορολογίας το έτος 2006, στο ποσό των 275.030,40 € (με αξία 120 € /τ.μ.) βάσει συγκριτικών στοιχείων (υπ΄ αριθμ./2006 δήλωση μεταβιβάσεως στη Δ.Ο.Υ. Σαλαμίνας).

Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθ./2019 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, συνολικού ποσού 47.986,55 € (ποσό 24.760,86 € διαφορά κύριου φόρου κληρονομιάς πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 12.380,43 €, πλέον τόκων του άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 10.845,26 €).

Κατά της ως άνω πράξης, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθ. πρωτ./2020 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1118/2020 απορριπτική απόφαση της υπηρεσίας μας διότι το κρινόμενο ακίνητο δεν δηλώθηκε ως ρυμοτομούμενο με την υπ' αριθμό/2009 υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για την φορολογική αρχή και το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων άσκησε την με πράξη κατάθεσης/2020 προσφυγή του κατά της απορριπτικής αυτής αποφάσεως, ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2021 απόφαση του 8^{ου} Τμήματος αυτού, στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

« - Δέχεται την προσφυγή.

- Ακυρώνει την με αριθμό 1118/2020 απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ε.Δ., με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμό πρωτ./2020 ενδικοφανής προσφυγή που άσκησε ο προσφεύγων κατά της/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Πειραιά.

- Δέχεται την υπ' αριθμό πρωτ./2020 ενδικοφανή προσφυγή και ακυρώνει την/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, κατά το μέρος που λήφθηκε ως χρόνος φορολογίας του ένδικου κληρονομιαίου - ρυμοτομούμενου - ακινήτου, ο χρόνος θανάτου της κληρονομούμενης (2006).

- Αποφαίνεται ότι πρέπει να μετατεθεί ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, όσον αφορά το ένδικο κληρονομιαίο - ρυμοτομούμενο - ακίνητο, κατ' εφαρμογή της περ. ι΄ του άρθρου 7 του ν.2961/2001, όπως ισχύει και υποχρεώνει τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. να ενεργήσει νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς για το εν λόγω ακίνητο.

- Διατάσσει την απόδοση του καταβληθέντος παράβολου στον προσφεύγοντα.

- Απαλλάσσει το καθ' ου από τη δικαστική δαπάνη του προσφεύγοντος.»

Το σκεπτικό της παραπάνω απόφασης συνοψίζεται στην 5^η και 8^η σκέψη αυτής ως ακολούθως: Με την πέμπτη σκέψη έγινε δεκτό ότι: «... ο κληρονόμος ακινήτου που έχει κηρυχθεί, πριν από την επαγωγή, αναγκαστικώς απαλλοτριωτέο ή ρυμοτομούμενο κληρονομεί ουσιαστικά την προσδοκία καταβολής της αποζημιώσεως,...».

Στην όγδοη σκέψη αναφέρεται: «... ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η φορολόγηση κατά το 2006 και των ρυμοτομούμενων τμημάτων του ένδικου οικοπέδου ήταν παράνομη, γιατί δεν είχε ακόμη γεννηθεί η φορολογική του υποχρέωση...».

Στη συνέχεια, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξέδωσε την με αριθμό ελεγχis/22 προσβαλλόμενη Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, δυνάμει της υπ' αριθμό/2021 εντολής ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό απόφασης του **8^{ου} Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου**, προσδιορίζοντας τον αναλογούντα φόρο στο ποσό των 4.454,72 €, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 2.227,36 €, πλέον τόκων του άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 2.829,19 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **9.511,27 €**.

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

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επί της υπ' αριθμό/2009 δήλωσης του προσφεύγοντος έχει υποπέσει σε παραγραφή βάσει των διατάξεων του άρθρου 102 του ν.2961/2001.

2. Ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου από τη φορολογική διοίκηση είναι λανθασμένος και κατά συνέπεια ο καταλογισμός φόρου ανακρίβειας είναι παράνομος και άδικος, σύμφωνα με την εκτίμηση αρμόδιου εκτιμητή ακινήτων – αρχιτέκτονα μηχανικού καθώς και την αντικειμενική αξία που ισχύει σήμερα στην περιοχή. Το συγκριτικό στοιχείο στο Ο.Τ. με αξία 205,00 € / τ.μ., που χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο είναι απρόσφορο τοπικά καθώς βρίσκεται πολύ μακριά από το κληρονομούμενο ακίνητο.

3. Δικαιούται αναβολής της καταβολής του φόρου για το κληρονομαίο ακίνητο καθώς δεν έχει λάβει ουδεμία αποζημίωση για τις απαλλοτριώσεις που υπέστη το οικόπεδο.

4. Είναι παράνομη η επιβολή τόκων του άρθρου 53 του ν.4174/2013 καθώς η υπ' αριθμό/2021 Απόφαση του δικαστηρίου διατάσσει τη νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και ως εκ τούτου δεν υπάρχει καθυστέρηση στην καταβολή του.

Επί του 1^{ου} λόγου της προσφυγής:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.2961/2001:

«1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:
α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο, ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.2961/2001:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, 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:

«1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.2961/2001:

Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

.... ι) Κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το 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. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.2961/2001:

«1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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,»

Επειδή, κατόπιν της ανωτέρω αναφερθείσας, υπ' αριθμό απόφασης του 8^{ου} Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξέδωσε την υπ' αριθμό/2021 εντολή ελέγχου, δυνάμει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό elenxis/22 προσβαλλόμενη Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν ενήργησε βάσει της υπ' αριθμό δικαστικής απόφασης, η οποία διατάσσει τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης και όχι νέου ελέγχου ως διενεργήθηκε.

Επειδή, το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει νέο έλεγχο επί της υπ' αριθμό/2009 δήλωσης του προσφεύγοντος έχει υποπέσει σε παραγραφή στις 31/12/2019, βάσει των διατάξεων του άρθρου 102 του ν.2961/2001.

Επειδή, η φορολογική αρχή:

Α) Διενήργησε νέο έλεγχο μετά τη δεκαετία και λαμβάνοντας ως έτος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης το 2012 (προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου κληρονομιάς) και το 2014 (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου κληρονομιάς).

Β) Δεν αναζήτησε στοιχεία από την αρμόδια αρχή σχετικά με την αποζημίωση (αν δόθηκε, ποιο είναι το ποσό, τον χρόνο της καταβολής).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει τη με αριθμό elenxis/22 προσβαλλόμενη Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς στο έτος 2014 γίνεται δεκτός, η δε εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων παρέλκει.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 05/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., την ακύρωση της υπ' αριθμό/22 Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά διενεργήσει τα δέοντα βάσει της υπ' αριθμό/2021 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου

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 ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.