



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα:10-06-2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθ. απόφασης:1088

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 «Όργανισμός 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:1440/τ.Β'/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α

1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ.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...../17-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου συνοικισμός Τ.Κ....., κατά της με αριθ.ΤΑΧΙΣ/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ΤΑΧΙΣ/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 28-01-2020 απόψεις της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ.πρωτ...../17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με 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. ΤΑΧΙΣ/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010 της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, η οποία επιδόθηκε στον ίδιο στις 19-12-2019 (αριθ.πρωτ...../2019) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **19.182,63€** (κύριος φόρος 10.170,84€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 9.011,79€), βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010 κατηγορία Β΄(αδελφός).

Ο φόρος προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2019 εντολής μερικού ελέγχου της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, για τον έλεγχο των με αριθ...../2011,/2011,/2014 &/2019 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, (οι με αριθ./2011 &/2011

δηλώσεις αφορούσαν χρηματικά ποσά 14.673,52€ & 29.692,67€ αντίστοιχα και υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα και την αδελφή του), του κληρονομούμενου του που απεβίωσε στις 02-11-2010 (αριθ. φακέλου Θ-...../2010), ο οποίος κατέλειπε ως κληρονόμους εξ αδιαθέτου τα αδέρφια του, και

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν μη δηλωθέντα περιουσιακά στοιχεία στην κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος, (ακίνητα κείμενα στη θέση , επιβατηγό αυτοκίνητο και μετοχές του) τα οποία όμως είχαν συμπεριληφθεί στις με αριθ...../2014 και/2019 υποβληθείσες δηλώσεις κληρονομίας από την και συγκεκριμένα τα κάτωθι:

1) Το 1/3 οριζόντιας ιδιοκτησίας (δυτικό δωμάτιο) του Α' ορόφου ανωγείου οικίας επιφανείας 27,18τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 159/1000, επί αγροτεμαχίου έκτασης 312,80τμ, μετά του εντός αυτής πηγαδιού, συνολικής αντικειμενικής αξίας πλέον οικοσκευής: 2.520,85€.

2) Το 1/3 ιδανικό μερίδιο διώροφης οικοδομής με ισόγεια αποθήκη επιφανείας 28,60τμ και οικία Α' ορόφου επιφανείας 52τμ επί αγροτεμαχίου έκτασης 84,19τμ, συνολικής αντικειμενικής αξίας πλέον οικοσκευής: 5.638,35€.

3) Το 1/6 αγροτεμαχίου εκτάσεως 54,96τμ, αντικειμενικής αξίας: 74,20€.

4) Το 1/3 αγροτεμαχίου ποτιστικού εκτάσεως 1.804,64τμ, αντικειμενικής αξίας: 14.032,88€.

5) Αγροτεμάχιο εκτάσεως 975,47τμ επί της , με διώροφη οικοδομή της οποίας το ισόγειο είναι κατάστημα επιφανείας 261,61τμ και ο Α' όροφος είναι στούντιο, που σήμερα χρησιμοποιείται ως κατοικία επιφανείας 162,13τμ, συνολικής αντικειμενικής αξίας πλέον οικοσκευής: 257.184,38€.

6) Επιβατηγό αυτοκίνητο Ι.Χ. μάρκας , με αριθ. κυκλοφορίας και ημερομηνία πρώτης αδείας 08-08-2000, δηλωθείσας αξίας 1.000,00 και αξίας ελέγχου 10.000,00€.

7) 194 μετοχές του ονομαστικής αξίας 5,67€ εκάστη, συνολικής αξίας 1.099,98€.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από τις τέσσερις (4) υποβληθείσες δηλώσεις κληρονομίας και τα μη δηλωθέντα περιουσιακά στοιχεία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντος, συνέταξε και του απέστειλε με συστημένη επιστολή, το με αριθ...../2019 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την με αριθ...../2019 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προκειμένου να υποβάλλει εντός 20ημέρου τις απόψεις - αντιρρήσεις του.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και υπέβαλε εκπρόθεσμα το με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα με τις ενστάσεις-αντιρρήσεις του κατά της προσωρινής πράξης, δηλώνοντας ότι δεν ενημερώθηκε έγκαιρα λόγω αλλαγής κατοικίας του και ότι για τα τέσσερα πρώτα ακίνητα έχει καταθέσει την με αριθ...../2019 αγωγή κατά του ελληνικού δημοσίου και κατά της αδελφής του, που δεν έχει συζητηθεί ακόμα, για αναγνώριση της πλήρους κυριότητας κατά 100%.

Οι ενστάσεις του δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο και η Δ.Ο.Υ. που προχώρησε στην έκδοση της με αριθ.ΤΑΧΙΣ/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης και έκδοση διορθωτικής πράξης προσδιορισμού φόρου και νέα εκκαθάριση σύμφωνα με τα νέα στοιχεία που προσκομίζει (αλλαγή διεύθυνσης και γνωματεύσεις επιτροπών), κατά το άρθρο 25 του Ν.4174/2013, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Δεν έλαβε έγκαιρα γνώση της προσωρινής πράξης προσδιορισμού που θυροκολλήθηκε στις 18-10-2019 στην προηγούμενη κατοικία του στο συνοικισμό στην λόγω μετοίκησης του στους οδός

Δεν είχε χρόνο να ελέγξει όλα τα στοιχεία της προσωρινής πράξης και κατέθεσε υπόμνημα στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, ζητώντας αναβολή φορολογίας για κάποια ακίνητα.

2. Έχει αναπηρία σε ποσοστό μεγαλύτερο του 67%, σύμφωνα με την με αριθ.πρωτ...../2011 γνωμάτευση της Α/θμιας Υγειονομικής Επιτροπής και την με αριθ. πρωτ...../2015 γνωμάτευση της Ανωτάτης Στρατού Υγειονομικής Επιτροπής, οπότε δικαιούται έκπτωσης φόρου κατά 10%.

3. Δεν είναι ορθός ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου- αγροτεμαχίου εκτάσεως 975,47τμ επί της, διότι εσφαλμένα υπολογίστηκαν ως χώροι κατοικίας του πρώτου ορόφου της οικοδομής επιφάνεια 21,36τμ (στέγαστρο ανοιχτό από τις δύο πλευρές) και επιφάνεια 17,92τμ (κλιμακοστάσιο). Προσκομίζει τοπογραφικό έτους 2019 του μηχανικού

Επειδή για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ. α' του Ν. 2961/2001 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 το άρθρο 10 του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, διαμέρισμα, μονοκατοικία, κατάστημα, αγρόκτημα κ.α.(αντικειμενικός προσδιορισμός) ...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Β' παρ.1 «περί αντικειμενικής αξίας» του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν, κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου (αντικειμενικός προσδιορισμός), όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα κ. α.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο Ο.Τ. ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική, η παραθεριστική σημασία κ.α.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι από την αξία της κληρονομιάς περιουσίας και για κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από τον διαθέτη, εκπίπτουν: δ) τα έξοδα κηδείας του κληρονομούμενου και σε περίπτωση που δεν υπάρχουν δικαιολογητικά εκπίπτει ποσό 1.500,00€.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 62 του Ν. 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους.

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:

3. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/23-04-2010), σε αντικατάσταση του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές αφορούν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 23-04-2010.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄: Αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε:ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς).

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.14 περ.3 του Ν.3842/2010, όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία κατά ποσοστό 67% και άνω, ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α)ονοματεπώνυμο ή επωνυμία φορολογουμένου, β) Α.Φ.Μ. φορολογουμένου, γ)ημερομηνία έκδοσης πράξης, δ)είδος προσδιορισμού φόρου και το θέμα που αφορά, ε)το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ)την ημερομηνία μέχρι την εξόφληση του φόρου, ζ)τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η)τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ)το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, ι)τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ)λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του Ν.2523/1997 που αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.1 του Ν.3943/2011, ορίστηκε ως ανώτατο όριο επιβολής πρόσθετων φόρων για ανακρίβεια ποσοστό 120%, για φύλλα ελέγχου και πράξεις που εκδίδονται μετά την 31-03-2011, ημερομηνία ισχύος του νόμου.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.»

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της [παρ. 1](#) τροποποιείται η [παρ. 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του Ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις

διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παρ. 2](#), η εφαρμογή της επεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 και 3 του άρθρου 6 του Ν.3863/2010 (ΦΕΚ Α'115/15-07-2010), ορίζεται ότι από 01-09-2011 δημιουργείται Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), υπαγόμενο στη Διεύθυνση Αναπηρίας και Ιατρικής της Εργασίας της Διοίκησης του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., για την εξασφάλιση της ενιαίας υγειονομικής κρίσης όσον αφορά στον καθορισμό του βαθμού αναπηρίας των ασφαλισμένων όλων των ασφαλιστικών φορέων, συμπεριλαμβανομένου του Δημοσίου, καθώς και των ανασφάλιστων, για τους οποίους απαιτείται πιστοποίηση της αναπηρίας. Οι Γνωστοποιήσεις Αποτελέσματος Πιστοποίησης Ποσοστού Αναπηρίας που εκδίδονται για κάθε νόμιμη χρήση από το Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) γίνονται υποχρεωτικά δεκτές και είναι δεσμευτικές για τους ανωτέρω φορείς και υπηρεσίες του Δημοσίου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και των συναρμόδιων Υπουργών, που εκδίδεται μέσα σε έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εναρμονίζονται οι κανονιστικές διατάξεις για τη χορήγηση των πάσης φύσεως παροχών, επιδομάτων, οικονομικών ενισχύσεων, διευκολύνσεων ή απαλλαγών στα άτομα με αναπηρία, αρμοδιότητάς τους, με το θεσμικό πλαίσιο ΚΕ.Π.Α., προς εκπλήρωση του σκοπού της ενιαίας υγειονομικής κρίσης κατά τα ανωτέρω. Η εναρμόνιση μπορεί να περιλαμβάνει την τροποποίηση ή την κατάργηση των διατάξεων που ισχύουν για τα θέματα αυτά, καθώς και τη ρύθμιση θεμάτων που αφορούν τα αρμόδια όργανα, τις προθεσμίες, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Έργο των Υγειονομικών Επιτροπών είναι: α)ο καθορισμός του ποσοστού αναπηρίας για σύνταξη αναπηρίας, β)ο χαρακτηρισμός ατόμων ως Α.Με.Α., γ)ο καθορισμός ποσοστού αναπηρίας για όλες τις κοινωνικές και οικονομικές παροχές ή διευκολύνσεις, για τις οποίες απαιτείται γνωμάτευση αναπηρίας και τις οποίες δικαιούνται από την πολιτεία τα άτομα με αναπηρία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ.6 της ΠΟΛ.1132/2015 με θέμα τροποποίηση της ΠΟΛ.1088/17-04-2015 (Β'763), ορίζεται ότι η παράγραφος 8 του άρθρου 5 αντικαθίσταται ως εξής: Για την απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος των μισθών, συντάξεων και της πάγιας αντιμισθίας που χορηγούνται σε πρόσωπα που παρουσιάζουν ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), οι γνωματεύσεις των οικείων υγειονομικών επιτροπών του Κέντρου Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α), το οποίο συστήθηκε και λειτουργεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 6 του Ν.3863/2010](#), με σκοπό την εξασφάλιση ενιαίας υγειονομικής κρίσης, όσον αφορά στον καθορισμό του βαθμού αναπηρίας, όλων των ασφαλισμένων όλων των ασφαλιστικών φορέων, συμπεριλαμβανομένου του Δημοσίου, καθώς και των ανασφάλιστων για τους οποίους απαιτείται η πιστοποίηση της αναπηρίας.

Περαιτέρω, ο φορολογούμενος για την πιστοποίηση της ύπαρξης αναπηρίας μπορεί να προσκομίσει και γνωματεύσεις των Ανωτάτων Υγειονομικών Επιτροπών του Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε), του Ναυτικού (Α.Ν.Υ.Ε), της Αεροπορίας (Α.Α.Υ.Ε.), της Ελληνικής Αστυνομίας και του Πυροσβεστικού Σώματος, δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.3863/2010, οι εν λόγω Υγειονομικές Επιτροπές δεν έχουν καταργηθεί και εξακολουθούν να ασκούν τα καθήκοντά τους και μετά την 01-09-2011.

Περαιτέρω, οι ήδη εκδοθείσες γνωματεύσεις πριν την 01-09-2011 (ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του ΚΕ.Π.Α) από τις υγειονομικές επιτροπές των Νομαρχιών, οι οποίες έχουν δοθεί για οποιαδήποτε χρήση, μπορούν να χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση της υπόψη φορολογικής απαλλαγής επ' αόριστον, αν πρόκειται για επ' αόριστον κρίση, ή αλλιώς μέχρι την ημερομηνία που λήγει η ισχύς τους, εφόσον είχαν εκδοθεί σύμφωνα με όσα ίσχυαν στο σχετικό φορολογικό πλαίσιο κατά το χρόνο έκδοσής τους.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν διαθέτει κάποιες από τις προηγούμενες γνωματεύσεις, μπορεί να λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα κύριας ασφάλισης, επειδή έχει αναπηρία σε ποσοστό τουλάχιστον 80%, να προσκομίσει βεβαίωση ή απόφαση συνταξιοδότησης του συνταξιοδοτικού φορέα, από την οποία να προκύπτει ότι κατόπιν ιατρικής κρίσης από την αρμόδια υγειονομική επιτροπή συνταξιοδοτήθηκε με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον 80% ως και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η αναπηρία αυτή. Τονίζεται ότι εφόσον έχει

εκδοθεί γνωμάτευση αναπηρίας από ΚΕΠΑ ή ΑΣΥΕ κ.λπ., τότε λαμβάνονται υπόψη οι γνωματεύσεις αυτές και όχι οι βεβαιώσεις ή αποφάσεις των συνταξιοδοτικών φορέων.

Επισημαίνεται ότι σε όλες τις ανωτέρω γνωματεύσεις, προκειμένου να γίνουν δεκτές θα πρέπει να διαπιστώνεται και βεβαιώνεται ρητά το ποσοστό της αναπηρίας του προσώπου που αφορά, καθώς και το χρονικό διάστημα που προβλέπεται ότι θα διαρκέσει η εν λόγω αναπηρία, ενώ σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να καλύπτουν και το φορολογικό έτος για το οποίο ο ενδιαφερόμενος αιτείται την εφαρμογή των οικείων διατάξεων.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση απόψεων της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων, για τα ακίνητα που θεωρεί ότι είναι επίδικα, δεν υπέβαλε δήλωση ή αίτηση για μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, δεν προσκόμισε στον έλεγχο κάποιο συμβόλαιο-τίτλο κτήσης των ακινήτων, ούτε υπάρχει τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου.

Επειδή οι απόψεις του προσφεύγοντος περί εφαρμογής του άρθρου 25 παρ.5 του Ν.4174/2013 δεν ευσταθούν, διότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή στην περίπτωση που προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε μόνο τις με αριθ./2011 &/2011 δηλώσεις φόρου κληρονομίας του κληρονομούμενου-αδελφού του, που αφορούσαν χρηματικά ποσά.

Επειδή διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι στην δηλωθείσα κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος δεν υπάρχουν κάποια περιουσιακά στοιχεία, (ακίνητα κείμενα στη θέση, επιβατηγό αυτοκίνητο και μετοχές του), τα οποία όμως είχαν συμπεριληφθεί στις με αριθ...../2014 και/2019 υποβληθείσες δηλώσεις κληρονομίας από την αδελφή του

Επειδή η τελευταία, αποδέχθηκε με την με αριθ.πρωτ...../2019 υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, τα αποτελέσματα της προσωρινής πράξης και του σημειώματος διαπιστώσεων.

Επειδή ο έλεγχος, λόγω μη υποβολής δήλωσης κληρονομίας από τον προσφεύγοντα, για ακίνητα κείμενα στη θέση, επιβατηγό αυτοκίνητο και μετοχές του, προσδιόρισε την αξία αυτών όπως δηλώθηκαν στις με αριθ...../2014 και/2019 δηλώσεις που υπέβαλε η

Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό του περί εσφαλμένου υπολογισμού στους χώρους κατοικίας του Α' ορόφου επιφανείας 162,13τμ, (επί αγροτεμαχίου εκτάσεως 975,47τμ επί της

.....), χώρος επιφάνειας 21,36τμ (στέγαστρο ανοιχτό από τις δύο πλευρές) και χώρος επιφάνειας 17,92τμ (κλιμακοστάσιο), δεν ευσταθεί καθόσον ελήφθησαν υπόψη η με αριθ...../1984 άδεια οικοδομής και το τοπογραφικό διάγραμμα έτους 2003 του μηχανικού

Επειδή μετά από έλεγχο στο αρχείο του τμήματος Μητρώου (TAXIS), προκύπτει ότι η τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση του προσφεύγοντος που εμφανίζεται στο σύστημα, είναι: Συν. Συνεπώς δεν ισχύει ο ισχυρισμός του ότι δεν έλαβε γνώση της προσωρινής πράξης προσδιορισμού που θυροκολλήθηκε στις 18-10-2019, λόγω μετοίκησης του στους οδός

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε με την αριθ. πρωτ./2011 γνωμάτευση πιστοποίησης αναπηρίας, στην οποία μετά από αξιολόγηση από την Πρωτοβάθμια Υγειονομική Επιτροπή του, καθορίστηκε ότι το ποσοστό αναπηρίας του ανέρχεται σε 67% και άνω, σε απάντηση της από 26-07-2011 αίτησής του και ισχύει για πέντε (5) έτη.

Προσκόμισε επίσης την με αριθ...../2015 γνωμάτευση της Ανωτάτης Υγειονομικής Επιτροπής του Στρατού (Α.Σ.Υ.Ε), η οποία αφού έλαβε υπόψη την με αριθ. πρωτ./2014 γνωμάτευση της Δευτεροβάθμιας Υγειονομικής Επιτροπής, αποφάνθηκε ότι το ποσοστό αναπηρίας του ανέρχεται σε ποσοστό 80% και εφ' όρου ζωής.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι κατά την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου στις 02-11-2010, δεν υφίστατο αναπηρία, οπότε δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός του περί δικαιώματος έκπτωσης 10% στον προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ότι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή στην οικεία καταλογιστική πράξη με αριθ.TAXIS/2019 έχουν μνημονευθεί: τα στοιχεία κληρονομούμενου και κληρονόμου, οι διατάξεις του Ν.2961/2001 περί φορολογίας κληρονομιών, οι διατάξεις του Ν.4174/2013 βάσει του οποίου καθορίζονται οι φορολογικές διαδικασίες έκδοσης καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου, καθώς και οι διατάξεις του Ν.4509/2017 βάσει του οποίου υπολογίζονται οι προσαυξήσεις και γενικότερα ότι ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ...../17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθ.ΤΑΧΙΣ/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, της προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/-2019

Φόρος	10.170,84€
Πρόσθετος φόρος	9.011,79€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.182,63€

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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