



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 01-02-2024

Αριθμός απόφασης: 220

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού- θέση, Τ.Κ., κατά της αριθμ. /30-08-2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /30-08-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος κληρονομιάς ύψους 15.552,48€.

Στις 09-05-2015 απεβίωσε η, αφήνοντας μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμο την αδερφή της,, η οποία και υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. την υπ' αριθμ. /2015 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς για την κληρονομιά που της κατέλιπε. Βάσει της εν λόγω δήλωσης φόρου κληρονομιάς, βεβαιώθηκε φόρος ύψους 2.946,85€ (Χ.Κ. /13-10-2015).

Στις 07-07-2021 απεβίωσε η, η οποία με την από τις 16-09-2021 δημοσιευθείσα δημόσια διαθήκη της (υπ' αριθμ. /2021 πρακτικά Ειρηνοδικείου) εγκατέστησε κληρονόμους της την προσφεύγουσα, τον, σύζυγο της προσφεύγουσας και τον, τέκνο της προσφεύγουσας. Βάσει της εν λόγω διαθήκης, κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ. /2022 αρχική δήλωση φόρου

κληρονομιάς, η οποία εκκαθαρίστηκε με προκύπτοντα φόρο τα ποσά 19.485,44€, 19.665,90€ και 13.754,49€ για έκαστο κληρονόμο αντιστοίχως (Α.Χ.Κ./29-09-2022).

Στις 15/06/2023 κατατέθηκαν στη Δ.Ο.Υ. οι υπ' αριθμ./2023 και/2023 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, συμπληρωματικές των προαναφερθέντων/2015 και 786/2022 αρχικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς.

Με την πρώτη εξ αυτών, υπ' αριθμ./2023, δήλωνε η προσφεύγουσα ως νόμω υπόχρεη, το ενοχικό δικαίωμα που κληρονόμησε η από την αδερφή της, προς λήψη αποζημίωσης (εισφορά σε χρήμα) λόγω ρυμοτόμησης, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. .../1999 πράξη εφαρμογής του Νομάρχη για οικοπεδική έκταση 327,76 τ.μ. Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./07-11-2003 απόφαση της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης, όπως αναγράφεται στη δήλωση φόρου κληρονομιάς, η τιμή μονάδος ανά τετραγωνικό μέτρο καθορίστηκε στο ποσό των 80,00€. Συγκεκριμένα, δηλώθηκε το ενοχικό δικαίωμα λήψης συνολικού ποσού ύψους 26.220,80€.

Με τη δεύτερη εξ αυτών, υπ' αριθμ./2023, δήλωσε η προσφεύγουσα, αφενός μεν το ενοχικό δικαίωμα λήψης (εισφορά σε χρήμα), που κληρονόμησε απευθείας από την, λόγω ρυμοτόμησης, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./1999 πράξη εφαρμογής του Νομάρχη για οικοπεδική έκταση 320,26 τ.μ. συνολικού ύψους 25.620,80€, αφετέρου δε το προαναφερθέν ενοχικό δικαίωμα, ύψους 25.220,80€, το οποίο αποκτούσε αιτία θανάτου η τελευταία από την και τώρα, αιτία θανάτου της, κληρονόμησε η ίδια η προσφεύγουσα.

Συνέπεια των ως άνω δηλώσεων, προέκυψε επιπλέον φόρος εις βάρος της προσφεύγουσας και πιο συγκεκριμένα, βάσει της υπ' αριθμ./2023 δήλωσης εκδόθηκε η υπ' αριθμ./30-08-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και προέκυψε φόρος κληρονομιάς ύψους 2.068,93€, ο οποίος βεβαιώθηκε στη θανούσα με ταυτόχρονη καταχώρηση της προσφεύγουσας ως συνυπόχρεης. Βάσει της υπ' αριθμ./2023 δήλωσης, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./30-08-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και βεβαιώθηκε φόρος κληρονομιάς ύψους 15.552,48€.

Οι ως άνω πράξεις και/30-08-2023 αναρτήθηκαν μέσω του e-κοινοποίηση στην προσωποποιημένη σελίδα του mytaxisnet της προσφεύγουσας, με ταυτόχρονη αποστολή μηνύματος mail στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η ανάγνωση του μηνύματος έγινε την ίδια μέρα, ήτοι στις 30/08/2023.

Στις 05/10/2023 κατατέθηκαν ψηφιακά οι υπ' αριθμ. και ενδικοφανείς προσφυγές με τις οποίες η προσφεύγουσα προσέβαλε τις υπ' αριθμ./2023 και/2023 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς αντιστοίχως.

Η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η φορολογική αρχή κατά παράβαση της διατάξεως του αρ. 7 παρ. 1 του ν. 2961/2001 προέβη στην άμεση φορολόγηση του δικαιώματος, παρόλο που δεν ζητήθηκε η άμεση φορολόγησή του.
2. Επικουρικά, ως προς την αξία του εμβαδού γης, που ορίστηκε με την πράξη εφαρμογής, ως αποζημίωση του υπόχρεου Δήμου προς τις αρχικά και μεταγενέστερα, εσφαλμένα και κατά παράβαση του νόμου έκρινε η φορολογική αρχή με την προσβαλλόμενη πράξη ότι η αξία μπορεί να υπαχθεί στο αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των ισχυουσών διατάξεων, ακόμη και με μειωμένο συντελεστή, διότι η αξία καθορίζεται αποκλειστικά από το Δικαστήριο με τη διαδικασία των αρ. 18, 19 και 20 του ν. 2882/2001 και σύμφωνα με την πάγια νομολογία το εμβαδόν γης στο οποίο αντιστοιχεί η αποζημίωση είναι ανύπαρκτο.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παράγραφος 1 του Κ.Φ.Δ., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 παράγραφος 1 και αρ. 2 παρ. 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1064/2017 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται 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.....

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 2§1 της ΠΟΛ 1064/2017: 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους

εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, με το άρθρο 5§1.6 του Κ.Φ.Δ. με την κωδικοποίηση του 5045/2023, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.... 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η κοινοποίηση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.

Επειδή, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή προσβάλλεται, η υπ' αριθμ./2023 πράξη **Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς** με ημερομηνία έκδοσης 30-08-2023, η οποία αναρτήθηκε μέσω της e- κοινοποίησης στην προσωποποιημένη σελίδα του MyTaxisnet της προσφεύγουσας, με ταυτόχρονη αποστολή μηνύματος mail στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αναγνώστηκε από την προσφεύγουσα την ίδια κιόλας μέρα, ήτοι στις 30/08/2023 και συνεπώς η κοινοποίηση αυτής θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε την 30-08-2023.

Επειδή, εν προκειμένω, η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, την 05-10-2023, ήτοι μετά την πάροδο της αποκλειστικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/05-10-2023 ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜως απαράδεκτης, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.