



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-12-2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3462

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-366, -347
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγήμε ΑΦΜ και με ΑΦΜ κατοίκωνκατά της με αρ.**Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους 2018** του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αρ.**Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους 2018** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής..... με ΑΦΜ Και..... με ΑΦΜη οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αρ.**Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους 2018** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας..... ως κληρονόμου του θανόντοςΑΦΜ....., φόρος ποσού 9.574,78€ πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.787,39€, συνολικού ποσού **14.362,17€**.

Σύντομο Ιστορικό

Ο Προϊστάμενος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εξέδωσε την εντολή με αριθμόγια τη διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 118/73 περί «Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία», όπως αυτός έχει κυρωθεί και ισχύει με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/01 (ΦΕΚ 266 Α). Η εντολή αυτή εκδόθηκε με σκοπό να ελεγχθούν οι αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις που υπεβλήθησαν στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς από τους κληρονόμους ο οποίος απεβίωσε στις 07-06-2018.

Η κληρονομιά του θανόντος επάχθη με ιδιόγραφη διαθήκη, η οποία δημοσιεύθηκε από το Τμήμα Διαθηκών του Ειρηνοδικείου Αμαρουσίου με το πρακτικό με αρ.Προηγουμένως, είχε δημοσιευθεί από το ίδιο Ειρηνοδικείο μία παλαιότερη διαθήκη με το πρακτικό με αρ..... Σύμφωνα με τη τελευταία διαθήκη κατέλειπε και τη θυγατέρα του Ευσταθία κληρονόμους του τις προσφεύγουσες, ήτοικαθώς και τον υιό του

Από τις δύο προσφεύγουσες και κληρονόμους του θανόντος, υποβλήθηκε από κοινού η αρχική δήλωση με αρ....., καθώς και η διορθωτική δήλωση με αρ....., που αφορούν τον φάκελοΣύμφωνα με αυτές, η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας για τη σύζυγο, ανέρχεται στο ποσό των 135.652,25€, ενώ για τη θυγατέρα,στο ποσό των 178.814,84€.

Κατά τον έλεγχο της ορθής εκπλήρωσης των φορολογικών τους υποχρεώσεων, διαπιστώθηκε ότι το οικόπεδο που περιλαμβάνεται στην κληρονομική μερίδα τους, το οποίο βρίσκεται στη....., επί της οδούΤ.μ., βρίσκεται σε περιοχή όπου το 2018 δεν είχε εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας γης. Συνεπώς, η αξία έπρεπε να προσδιοριστεί με τη μέθοδο της αγοραίας αξίας (μικτό σύστημα), σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 2 του Α.Ν. 1521/50.

Για τον σκοπό αυτό, το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής απέστειλε το με αρ.Δελτίο Αίτησης Πληροφοριών στη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, η οποία, μετά από έλεγχο, απέστειλε την από έκθεση εκτίμησης προσδιορισμού αξίας ακινήτου (με το έγγραφο με αρ.Ο έλεγχος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής λαμβάνοντας υπόψη αυτή την έκθεση για τον υπολογισμό του φόρου, διαπίστωσε, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

- Η αξία της κληρονομικής μερίδας....., της δεύτερης προσφεύγουσας και συζύγου του θανόντος προσδιορίστηκε στο ποσό των 213.295,45€, έναντι της δηλωθείσας αξίας ύψους 142.625,25€. Ωστόσο, λόγω της αξίας της ανωτέρω κληρονομικής μερίδας και του βαθμού συγγένειας (σύζυγος) που την κατατάσσει στην α' κατηγορία φορολόγηση με αφορολόγητο ποσό 400.000,00€, η μερίδα της είναι αφορολόγητη.
- Η αξία της κληρονομικής μερίδας..... της πρώτης προσφεύγουσας και θυγατέρας του θανόντος προσδιορίστηκε στο ποσό των 461.495,64€, έναντι της δηλωθείσας αξίας ύψους 178.814,84€, ήτοι διαπιστώθηκε διαφορά στη δηλωθείσα αξία της κληρονομικής της μερίδας ποσού **282.680,80€**.

Ως εκ τούτου, εκδόθηκε η με αρ.προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς με το με αρ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και κοινοποιήθηκαν στις ηλεκτρονικά στην εκ διαθήκης κληρονόμο θυγατέρα του, ήτοι την πρώτη προσφεύγουσα Με το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα κλήθηκε να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της και να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο εντός είκοσι ημερών από την παραλαβή του, χωρίς ωστόσο η τελευταία να ανταποκριθεί.

Οι προσφεύγουσες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτούνται την ακύρωση, ή άλλως μεταρρύθμιση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Στερήθηκαν το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης καθώς ουδέποτε τους απεστάλη η ηλεκτρονική ειδοποίηση στο ηλεκτρονικό τους ταχυδρομείο και συνεπώς ουδεμία γνώση περί των ανωτέρω είχαν. Επίσης, ουδέποτε τους κοινοποιήθηκε εντολή ελέγχου με την πρόσκληση για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης.
- Δεν έγινε ορθός προσδιορισμός της αξίας από τον έλεγχο, λόγω κυρίως της χρήσης μη πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας επί του επίδικου ακινήτου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΟ/ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΟ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. 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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

[...]

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2, 3 και 3Α, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της ή μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε περίπτωση που το πρόσωπο που αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για το φορολογικό έτος 2018, εκδόθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας,με ΑΦΜ ως εκ διαθήκης κληρονόμος του πατρός της στις

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε ηλεκτρονική κοινοποίηση της ανωτέρω πράξης καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου, οι οποίες αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά στην

προσωποποιημένη πληροφόρηση....., του TAXISnet στις 27-08-2024, ώρα 09:51:35 με αριθ. καταχώρησης αποστέλλοντας σχετικά e-mails στις ηλεκτρονικές διευθύνσεις της εν λόγω προσφεύγουσας, ήτοι στις διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείουκαιστις 27-08-2024 και ώρα 10:00:33. Η προσφεύγουσα **προέβη σε ηλεκτρονική ανάγνωση του σχετικού e-mail στις 27-08-2024 και ώρα 14:53:53.**

Επειδή, η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε στις, ήτοι μετά το πέρας της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, που η προσφεύγουσα είχε λάβει γνώση της ανωτέρω προβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ήτοι **εκπρόθεσμα.**

Επειδή, επιπλέον, με το **άρθρο 64 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999)** ορίζεται ότι:

«1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας, ως κληρονόμου του αποβιώσαντος πατρός της, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ενώ **ουδείς φόρος επιβλήθηκε σε βάρος της δεύτερης προσφεύγουσας.....**, ομοίως ως κληρονόμου του αποβιώσαντος συζύγου της....., καθόσον ως ρητά αναγράφεται στη σελ. 7 της οικείας έκθεσης ελέγχου «6. Διαπιστώσεις Ελέγχου*Λόγω της αξίας της κληρονομικής μερίδας τηςκαι του βαθμού συγγένειας σύζυγος, που την κατατάσσει στην α κατηγορία φορολόγησης, με αφορολόγητο ποσό των 400.000,00, η μερίδα της είναι αφορολόγητη.*». Από τα ως άνω προκύπτει ότι η δεύτερη προσφεύγουσα δεν υπέχει έννομο συμφέρον.

Συνεπώς, η υπό κρίση πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που έχει εκδοθεί σε βάρος αποκλειστικά και μόνον....., με ΑΦΜ....., **απαραδέκτως** προσβάλλεται από τη δεύτερη προσφεύγουσα....., ως **μη νομιμοποιούμενης ενεργητικά.**

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαραδέκτη.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής..... με ΑΦΜ και, με ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στις υπόχρεες.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.