



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 13-12-2013

Αριθμός απόφασης: 154

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαράγραφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΕ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λειτουργιών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της απόφασης ΠΟΛ 1209/06.09.2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ 1211/12-9-2013 του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΕ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την απο15/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου : ενδικοφανή προσφυγή της
του ΑΦΜ , κατοίκου του δήμου
κατά της υπ' αρ /2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του αποβιώσαντος την 1-12-2001 του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη υπ' αριθ. /2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του αποβιώσαντος την 1-12-2001 του του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19/9/2013 οικεία έκθεση ελέγχου αμφισβητούμενου ποσού της πράξης € 6371,18 ή 2.170.980 € ορχ της του ΑΦΜ , κατοίκου

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 12/12/2014 εισήγηση της

Επί της από 15-10-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, του 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. /2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του αποβιώσαντος την 1-12-2001 του , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της φόρος κληρονομιάς (κύριος) 989.809 δρχ, πλέον 1.184.171 δρχ (πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας). Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο της κληρονομητέας περιουσίας του αποβιώσαντος στις 1-12-2001 άνευ διαθήκης συζύγου της προσφεύγουσας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν 2961/2001 το δικαίωμα επιβολής φόρου ή προστίμου για ανακριβή δήλωση εκπίπτει για το δημόσιο μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων , τελών ή εισφορών που έληγε στις 31-12-2012 παρατάθηκε μέχρι τις 31-12-2013 .

Επειδή οι υπ αρ. και επίμαχες συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ Πολυγύρου στις 08-02-2002 και 20-03-2002 αντίστοιχα.

Επειδή με την υπ' αρ. /2013 εντολή ελέγχου συντάχθηκε η από 2-08-2013 έκθεση ελέγχου και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 17-09-2013 η υπ αρ. /2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου είναι παντελώς αβάσιμος.

Επειδή με την ΠΟΛ 1211/2013 του Υπουργού Οικονομικών, κεφάλαιο Α παρ 1 εδ β «η φορολογική αρχή για πράξεις που εκδίδονται μετά την 1-8-2013 και εφεξής, υποχρεούται να αναγράφει στο σώμα της πράξης, ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης της πράξης, ο υπόχρεος πρέπει να υποβάλει, διά της αρμόδιας φορολογικής αρχής που την εξέδωσε, ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης εντός προθεσμίας 30 ημερών από την κοινοποίησή της, καθώς και ότι είναι απαράδεκτη η προσφυγή απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια». Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας , ότι στην προβαλλόμενη πράξη φέρουσα ημερομηνία 27-8-2013 ουδόλως γίνεται η παραπάνω υποχρεωτική μνεία, αλλά αντιθέτως εντελώς παραπλανητικά η προβαλλόμενη πράξη αναφέρει (2η σελίδα) ότι κατά της πράξης και σε προθεσμία 30 ημερών, επιτρέπεται η προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, είναι αβάσιμος ,διότι η προαναφερόμενη ΠΟΛ πρωτοκολλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Πολυγύρου την 16-09-2013 με αρ. πρωτ. και έχει ημερομηνία έκδοσης 12-09-2013 .Άλλωστε ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή στην Υπηρεσία μας ,η οποία και εξετάζεται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 2 εδάφια ζ' και η' του άρθρου 3 του Ν 2961/2001 θεωρείται ότι ανήκουν στην κληρονομιά οι πάσης φύσεως απαιτήσεις, εξασφαλισμένες ή μη τα τραπεζογραμμάτια και κάθε άλλο είδος χρημάτων.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 3 του Ν 2961/2001 θεωρείται ότι ανήκει στην κληρονομιά το τίμημα από την εκποίηση ακινήτου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη από τον θάνατο του πενταετία. Ως τίμημα από την εκποίηση ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή η αγοραία όπου δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα εφόσον είναι μεγαλύτερη από το τίμημα που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Επειδή η προσβαλλομένη πράξη και η συνημμένη από 27-8-2013 έκθεση ελέγχου συντάχθηκαν σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις και εντελώς επικουρικά αναφέρονται στην έκθεση η ΠΟΛ 1122/5-11-2004 και η γνωμοδότηση /2003 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία άλλωστε είναι διευκρινιστική των ανωτέρω διατάξεων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εφαρμογής αναδρομικά διάταξης νόμου είναι παντελώς αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ 1 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 περ.ια' του Ν 2961/2001 μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσηςγεννιέται κατά τον χρόνο της οριστικής ρύθμισης των εννόμων σχέσεων που απορρέουν από προσύμφωνο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων από τον κληρονομούμενο.

Επειδή όλα τα εν λόγω προσύμφωνα παρέχουν στους αγοραστές το δικαίωμα της αυτοσύμβασης και της ανέκκλητης πλήρηεξουσιότητας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 223 και 726 και 235 του αστικού κώδικα

Επειδή τα προσύμφωνα εσφαλμένα δηλώθηκαν με τις υπ αρ. /2002 και /2002 συμπληρωματικές δηλώσεις στο παθητικό της κληρονομιάς διότι το τίμημα των προσυμφώνων ανήκει στο ενεργητικό της κληρονομιάς όταν η εκποίηση του ακινήτου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος είναι μέσα στην προηγούμενη από του θανάτου του πενταετία (3 του άρθρου 3 του Ν 2961/2001)

Επειδή το τίμημα των προσυμφώνων κατά την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου δεν είχε εξοφληθεί ήτοι:

Όσον αφορά την υπ αριθμόν /2002 δήλωση από το συνολικό τίμημα δρχ 37.532.000 καταβλήθηκε από του αγοραστές με βάση τα προσύμφωνα συμβόλαια μέχρι το θάνατο του κληρονομούμενου (1-12-2001) το ποσό των 29.036.000 δραχμών, ήτοι ο κληρονομούμενος έλαβε μέχρι το θάνατο του με βάση το ιδανικό του μερίδιο 25% εξ αδιαιρέτου το ποσό των 7.259.000 δραχμών (29.036.000x 25%), ενώ το υπόλοιπο τίμημα 8.496.000 δραχμές καταβλήθηκε μετά το θάνατό του και με βάση το ιδανικό μερίδιο του θανόντος 25% εξ αδιαιρέτου οι κληρονόμοι εισέπραξαν το ποσό των 2.124.000 δρχ

Όσον αφορά την υπ αριθμόν /2002 δήλωση από το συνολικό τίμημα δρχ 32.969.500 καταβλήθηκε από του αγοραστές με βάση τα προσύμφωνα συμβόλαια μέχρι το θάνατο του κληρονομούμε-

νου (1-12-2001) το ποσό των 29.802.500 δραχμών, ήτοι ο κληρονομούμενος έλαβε μέχρι το θάνατο του με βάση το ιδανικό του μερίδιο 33,333% εξ αδιαίρετου το ποσό των 9.934.167 δραχμών (29.802.500 x 33,333%), ενώ το υπόλοιπο τίμημα 3.167.000 δραχμές καταβλήθηκε μετά το θάνατό του και με βάση το ιδανικό μερίδιο του θανόντος 33,333% εξ αδιαίρετου οι κληρονόμοι εισέπραξαν το ποσό των 1.055.666 δραχμών.

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί μετάθεσης του χρόνου φορολογίας κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 7 παρ ια' του Ν 2961/2001, και του εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας των προσυμφώνων στο ενεργητικό της κληρονομιάς, είναι παντελώς αβάσιμες και ανυπόστατες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 ...ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα η αξία αυτού προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ιδίου ως άνω νόμου ήτοι για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπ όψιν και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το τίμημα που αναφέρεται στα ανωτέρω προσύμφωνα συμβόλαια είναι η πραγματική συναλλακτική αξία, που συμφωνήθηκε μεταξύ πωλητών και αγοραστών και δεν είναι σε καμία περίπτωση εικονική και υπολείπονταν της αγοραίας και της αντικειμενικής αξίας που εκτιμούσε η ΔΟΥ αντίκειται στις προαναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή ορθώς η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι Δ.Ο.Υ Πολυγύρου προσδιόρισε το ποσοστό του κληρονομούμενου σε 33,333% αντί του ορθού 25% κατά την εκκαθάριση της υπ αρ. /2002 συμπληρωματικής δήλωσης κληρονομιάς που αφορά το ιδανικό μερίδιο του κληρονομούμενου στο υπ' αριθ .916 αγροτεμάχιο.

Επιπροσθέτως στο έγγραφο με τις συμπληρωματικές απόψεις της Δ.Ο.Υ που στάλθηκε μέσω FAX στις 26-11-2013 στην υπηρεσία μας, αναφέρεται ότι πράγματι ο έλεγχος εσφαλμένα προσδιόρισε το ποσοστό του κληρονομούμενου σε 33,333% αντί του ορθού 25%.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19-8-2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Πολυγύρου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, πλὴν του ποσοστού του κληρονομούμενου που εσφαλμένα προσδιορίστηκε σε 33,333% αντί του ορθού 25%

Α π ο ψ α σ ί ζ ο υ μ ε

Α) την εν μέρει αποδοχή της υπ αρ. /2013 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς το ποσοστό του κληρονομούμενου που εσφαλμένα προσδιορίστηκε σε 33,333% αντί του ορθού 25% κατά την εκκαθάριση της υπ αρ. 24/2002 συμπληρωματικής δήλωσης κληρονομιάς που αφορά το ιδανικό μερίδιο του κληρονομούμενου στο υπ' αριθ αγροτεμάχιο και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης με αριθμό /2013.

Β) την απόρριψη της υπ αρ. /2013 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τα λοιπά αιτήματα της προσφεύγουσας

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

Διαφορά φόρου	758.405 δρχ
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	910.086 δρχ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.668.491 δρχή 4.896,53 ευρώ

Το ποσό της παρούσας απόφασης είναι καταβλητέο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ν.2961/2001 «Κώδικας φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών παροχών, Προϊκών κλπ». Το ποσό που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).