



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 20/02/2018

Αριθμός απόφασης 1435

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 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)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου Ν. ΕΥΒΟΙΑΣ Τ.Κ 34009, κατά της υπ' αριθ./12/9/2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΙΚΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./12/9/2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΙΚΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11/8/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη υπ' αριθ./12/9/2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΧΑΛΙΚΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.059,74 €, πλέον 4.871,69 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Στις 28/2/2006 απεβίωσε τη και κατέλειπε κληρονόμο της την η οποία υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΚΥΜΗΣ την υπ.αρ/2006 δήλωση φόρου κληρονομιάς με τα ακίνητα που περιγράφονται επί αυτής. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ εξέδωσε την υπ. αρ./24-10-2006 εντολή ελέγχου προκειμένου να ελεγχθεί η ως άνω υποβληθείσα δήλωση.

Με το πέρας του ελέγχου η Δ.Ο.Υ κοινοποίησε στις 21/9/2016 στην προσφεύγουσα ως Ν.Υ της αποβιωσάσης μητέρας της που απεβίωσε την 4/9/2013 ,Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σημείωμα και στην συνέχεια εκδόθηκε η από/12/9/2017 οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τόσο η προσβαλλομένη πράξη όσο και η από 11-8-2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδος, η οποία λειτουργεί ως αιτιολογικό έρεισμα της πρώτης, βαρύνονται με την πλημμέλεια, διότι της καταλόγισαν το σύνολο του φόρου κληρονομιάς, ενώ δεν είναι η μοναδική κληρονόμος της

2. Η μητέρα της απεβίωσε την 4η Σεπτεμβρίου 2013 καταλείποντας την από 10-8-2012 ιδióγραφη διαθήκη της, η οποία δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθμόν/11-12-2015 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Ταμυνέων .

3. Με τη διαθήκη αυτή εγκατέστησε κληρονόμους της τόσο την προσφεύγουσα όσο και τον στα δήλα αντικείμενα, τα οποία περιγράφονται στη διαθήκη. Ήδη έχει παρέλθει άπρακτη η τετράμηνη προθεσμία αποποίησης από τη δημοσίευση της ανωτέρω διαθήκης, ώστε έχει συντελεσθεί σιωπηρή αποδοχή της κληρονομιάς της και από τους δύο κληρονόμους της . Επομένως, δεν είναι μοναδική κληρονόμος της, και επομένως ο καταλογισμός του συνόλου του φόρου κληρονομιάς στο πρόσωπό της είναι εσφαλμένος.

4. Η υποβληθείσα από την δήλωση με αριθμό/2006 δεν βαρύνεται με καμία ανακρίβεια, διότι η κληρονομιαία περιουσία της δηλώθηκε με τρόπο ακριβή, σε συνάρτηση με τις ιδιότητες των κληρονομιαιών ακινήτων και σε αναφορά με συγκριτικά στοιχεία πρόσφορα και ομοειδή. Αντίθετα, η προσβαλλομένη πράξη προσδιορισμού, αλλά και η πράξη ελέγχου, υπερτιμολογούν τα ακίνητα αυτά, ερχόμενες σε αντίθεση με τα συγκριτικά στοιχεία της υπόθεσης.

5. Η υποβληθείσα δήλωση από την δεν ήταν ανακριβής και σε κάθε περίπτωση η όποια ανακρίβεια δεν υπερέβαινε το 20% επί της αξίας της κληρονομιάς ώστε να πρέπει να της καταλογιστεί προσαύξηση.

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 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

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(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του Ν 3943/2011 για πράξεις που εκδίδονται από 31/3/2011.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α') δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικιών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικιών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ως λόγο ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων πλημμέλεια διότι :

α) η φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίζοντας το σύνολο της κληρονομητέας περιουσίας και τον αναλογούντα φόρο μόνο σε αυτήν, ως μοναδική κληρονόμο και Ν.Υ της αποβιώσας μητέρας της κληρονόμου της

β) Η μητέρα τηςαπεβίωσε την 4η Σεπτεμβρίου 2013 καταλείποντας την από 10-8-2012 ιδιόγραφη διαθήκη της, η οποία δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθμόν/11-12-2015 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Ταμυνών.

γ) Με τη διαθήκη αυτή εγκατέστησε κληρονόμους της τόσο την προσφεύγουσα όσο και τονστα δήλα αντικείμενα, τα οποία περιγράφονται στη διαθήκη. Ήδη έχει παρέλθει άπρακτη η

τετράμηνη προθεσμία αποποίησης από τη δημοσίευση της ανωτέρω διαθήκης, ώστε έχει συντελεσθεί σιωπηρή αποδοχή της κληρονομιάς της και από τους δύο κληρονόμους της.

δ)προσκόμισε με την παρούσα το με αρ./2017 Πιστοποιητικό του Ειρηνοδικείου ΤΑΜΥΝΕΩΝ όπου αναφέρεται ότι « όπως προκύπτει από τα ευρετήρια εκθέσεων δηλώσεων αποδοχής ,αποποιήσεων κλπ κληρονομιών από 1/3/2013 μέχρι χθες δεν καταχωρήθηκε δήλωση αποποίησης κληρονομιάς της από τους κληρονόμους της και κατοίκων ΕΥΒΟΙΑΣ”».

Επειδή κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε . Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατά το άρθρο 1846 ΑΚ .Η επαγωγή της κληρονομιά είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο .Μετά τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς ,ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενο της Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.

Επειδή η Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη φέρουσα την προσφεύγουσα ως μοναδική κληρονόμο ενώ από όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα δεν είναι η μοναδική κληρονόμος και επομένως η μοναδική Ν.Υ της

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 24/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου Ν. ΕΥΒΟΙΑΣ Τ.Κ 34009, κατά της υπ’ αριθ./12/9/2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΙΚΔΑΣ λόγω τυπικής πλημμέλειας και ορίζουμε η αρμόδια φορολογική αρχή να προβεί στην επανάληψη της διαδικασίας έκδοσης των πράξεων επί το ορθόν.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .

