



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 3/5/2017

Αριθμός απόφασης 2668

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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

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 3/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των α), ΑΦΜ....., κατοίκου ΚΑΛΙΦΟΡΝΙΑΣ Η.Π.Α και β)ΑΦΜ....., κατοίκου ΚΑΛΙΦΟΡΝΙΑΣ Η.Π.Α δια του αντικλήτου αυτών κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός Τ.Κ 10676 κατά της από 11/8/2016 σιωπηρής απόρριψης επί επιφύλαξης της δήλωσης φόρου κληρονομιάς υπ. αρ., έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Της από 11/8/2016 σιωπηρής απόρριψης επί επιφύλαξης της δήλωσης φόρου κληρονομιάς υπ. αρ., έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 3/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των
α)και β)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 από 11/8/2016 σιωπηρή απόρριψη επί επιφύλαξης της δήλωσης φόρου κληρονομιάς υπ.
αρ. /11-8-2016 σχετικά με την φορολόγηση του δικαιώματος «υψούν» επί ακινήτου επί
της οδού (ΚΥΨΕΛΗ-ΑΘΗΝΑ) έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος ποσού
66.842,48€ €, για έκαστον εξ αυτών ήτοι σύνολο ποσού φόρου 133.684,96 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της υπ. αρ. /11-8-2016 αρχικής δήλωσης
φόρου κληρονομιάς ως εξής:

Στις 12.05.2015 απεβίωσε ο, κάτοικος Αθηνών, επί της οδού

Ακολούθησε εξ αδιαθέτου κληρονομική διαδοχή και επειδή οι μόνοι δικαιούμενοι στην κληρονομιά
ως κατιόντες συγγενείς του αποβιώσαντος είναι οι προσφεύγοντες προέβησαν σε υποβολή της
ως άνω κοινής δήλωσης και σε αποδοχή της κληρονομικής του περιουσίας, σύμφωνα με την
...../ 2016 Συμβολαιογραφική Πράξη Αποδοχής Κληρονομιάς του συμβολαιογράφου Αθηνών,
.....η οποία μεταγράφηκε αρμοδίως στο οικείο Υποθηκοφυλακείο Αθηνών .

Η ως άνω Δήλωση όμως περιείχε επιφύλαξη **σχετικά με ορισμένο τμήμα της κληρονομιάς**, ήτοι
σχετικά με την φορολόγηση, σύμφωνα με το σύστημα των αντικειμενικών αξιών του αρ. 41 του ν.
1249/ 1982, του δικαιώματος «υψούν» που αφορά σε ένα ακίνητο της κληρονομιάς περιουσίας.

Ειδικότερα, πρόκειται για το ακίνητο που ευρίσκεται στην Αθήνα, στην θέση «Κυψέλη» και επί της
οδού

Επί του οικοπέδου αυτού, έχει ανεγερθεί κτίσμα, υπάρχει όμως δυνατότητα περαιτέρω δόμησης
επί του κτίσματος, αφού ο συντελεστής δόμησης είναι 3,6%, δεν έχει εξαντληθεί και άρα
φορολογείται, όπως προκύπτει από το Φύλλο Υπολογισμού Αξίας Οικοπέδου, ειδικά για
το υπόλοιπο της δόμησης επί του εν λόγω ακινήτου.

Η επιφύλαξη διατυπώθηκε αποκλειστικά ως προς την φορολόγηση του δικαιώματος
περαιτέρω δόμησης, δηλαδή του δικαιώματος «υψούν» ως προς τον υπολογισμό της
αντικειμενικής αξίας όσο και προς την θεώρηση του αυτού δικαιώματος ως αντικείμενο
φορολόγησης, αφού αναγράφηκε επί της δήλωσης η μεταβίβαση του δικαιώματος
«υψούν» στο Ελληνικό Δημόσιο, σύμφωνα με το αρ. 20 § 1 του ν. 2961 / 2001.

Εν προκειμένω, η τρίμηνη προθεσμία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών για να
απαντήσει επί της επιφύλαξης εκκίνησε στις 12.08.2016 και συμπληρώθηκε στις
09.11.2016, χωρίς καμία ρητή απάντηση από την φορολογική αρχή.

Στις διατάξεις του αρ. 63 του ν. 4174/ 2013 («Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας») ορίζεται : «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.

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) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

Συνεπώς, δοθέντος ότι οι προσφεύγοντες είναι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού, η προθεσμία για την άσκηση της παρούσης εκκίνησε στις 10.11.2016 και διαρκεί έως και τις 09.01.2017.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση προσφυγή παραιτήθηκαν από την ήδη υποβληθείσα με αρ./28-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή κατά των ιδίων διοικητικών πράξεων και στρέφονται εκ νέου κατά αυτών με την παρούσα.

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της σιωπηρής απόρριψής επί της επιφύλαξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1. ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΑΡΧΗΣ ΧΡΗΣΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (αρθ 78 παρ 1,4 παρ 1,5 και 25 του Συντάγματος) - ΛΑΝΘΑΣΜΕΝΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡ. 41 ΤΟΥ Ν. 1249/ 1982.**
- 2.ΤΗΝ ΠΟΛ. 1009/ 2016 (Φ.Ε.Κ. Β' 48/ 20.01.2016)**
- 3. ΤΟ ΑΡ. 20 παρ.1 του Ν. 2961/ 2001 - ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΔΙΑΤΑΞΗΣ.**

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 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 οικονομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου (αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλει σχετικά με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία θα πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη ... ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχτεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διαπιστώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα ημερών (90) από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ε.Δ. Δ κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι από το 2007 έτος τελευταίας αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών η διοίκηση παρανόμως παρέλειψε να εκδώσει κανονιστική πράξη και τούτο με την απολύτως αναγκαία και λόγω συνθηκών μείωση της αξίας των ακινήτων ,υφίσταται αναντιστοιχία μεταξύ πραγματικών αξιών των ακινήτων και αντικειμενικών αξιών ο φόρος που τους επιβλήθηκε αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ 1 και 5 , 78 παρ 1 και 25 του Συντάγματος με συνέπεια να παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της ισότητας με βάση την φοροδοτική ικανότητα να συνιστά δε υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας. Ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1009/18-1-2016 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β48/20/1/2016) και σε συνδυασμό με την 4446/2015 απόφαση του ΣΤΕ προσδιορίστηκαν χωρίς εξειδίκευση ,ανά περιοχή νέες αντικειμενικές αξίες **με αναδρομική ισχύ από 21/5/2015**. Ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι δεν υπολογίστηκε η κληρονομητέα περιουσία τους με τις νέες αντικειμενικές αξίες άλλως με τις εμπορικές, είναι αβάσιμος, διότι η φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων γεννήθηκε στις **12/5/2015** και δεν εμπίπτει από την ως άνω ρύθμιση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 20 § 1,4 Ν 2961/2001-παραχώρηση περιουσιακών στοιχείων στο δημόσιο ορίζεται ότι :

1. Ακίνητα που δεν έχουν περιέλθει στην κατοχή του υπόχρεου (γιατί κατέχονται από άλλον ο οποίος προβάλλει δικά του δικαιώματα σε αυτά)σε φόρο δεν λαμβάνονται υπόψη για την επιβολή του φόρου, εφόσον μεταβιβασθούν (με συμβολαιογραφικό έγγραφο) από αυτούς στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα.....2).....3).....4) Τα στοιχεία των παραγράφων 1 έως και 3 δύνανται να μεταβιβασθούν εκχωρηθούν στο Δημόσιο μέχρι και την πραγματοποίηση ή ματαίωση της διοικητικής επίλυσης της φορολογικής διαφοράς.»

Επειδή οι προσφεύγοντες με την από 11.08.2016 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς δηλώσανε ότι «**προτίθενται να μεταβιβάσουν στο ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟ το δικαίωμα «υψούν» ακινήτου που ευρίσκεται στην Αθήνα, στην θέση «Κυψέλη» και επί της οδούχωρίς κανένα αντάλλαγμα** το οποίο δεν έχει περιέλθει στην κατοχή τους σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 Ν 2961/2001».

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι **δεν έχουν καμία Βούληση** περαιτέρω ανοικοδόμησης του ως άνω κρινόμενου ακινήτου, και αιτούνται την μεταρρύθμιση της υποβληθείσας Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς, με νέο υπολογισμό της συνολικής κληρονομιαίας περιουσίας και του αναλογούντος φόρου δεδομένου ότι η δήλωση αυτή υποβλήθηκε πριν την σύνταξη και μεταγραφή της/2016 Συμβολαιογραφικής Πράξης Αποδοχής Κληρονομιάς, η οποία συντάχθηκε στις 23.09.2016.

Επειδή οι προσφεύγοντες **ήδη έχουν αποδεχθεί το σύνολο** της κληρονομιαίας περιουσίας με την υπ. αρ./23-9- 2016 Συμβολαιογραφική Πράξη Αποδοχής Κληρονομιάς, **συνεπώς έχει ήδη περιέλθει στην κυριότητα τους το κρινόμενο** , ο ισχυρισμός τους δεν γίνεται αποδεκτός ως αβάσιμος, σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα και τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 3/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ....., κατοίκου ΚΑΛΙΦΟΡΝΙΑΣ Η.Π.Α και β) ΑΦΜ....., κατοίκου ΚΑΛΙΦΟΡΝΙΑΣ Η.Π.Α δια του αντικλήτου αυτών κατά της από 11/8/2016 σιωπηρής απόρριψης επί επιφύλαξης της δήλωσης φόρου κληρονομιάς υπ. αρ., έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

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 ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .