



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 8/7/2016

Αριθμός απόφασης: 2505

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της.....,ΑΦΜ....., κατοίκουοδόςΤ.Κ κατά της υπ' αριθ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της 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 απόκαι 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 την υπ' αριθ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 23.087,68.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της υπ. αρ.δήλωσης φόρου κληρονομιάς μετά τον θάνατο του συζύγου της (31/10/2014) με την οποία δήλωσε μία τριώροφη οικοδομή με υπόγειο, χώρους στάθμευσης, διαμερίσματα ισογείου, πρώτου και δευτέρου ορόφου κτισμένη σε οικόπεδο εκτάσεωςτ.μ ευρισκόμενη στονΑΤΤΙΚΗΣ επί των οδώναρ..... καισυνολικής αντικειμενικής αξίας 708.751,78 € .

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

- 1.Είναι αυθαίρετος ο υπολογισμός επίπλων και σκευών ποσοστού 1/30 επί της αντικειμενικής αξίας των κληρονομητέων κτισμάτων.
- 2.Λανθασμένος ο υπολογισμός και η ερμηνεία υπολογισμού του φόρου.
3. Παράληψη της διοίκησης για έκδοση νέων αντικειμενικών αξιών (επίκληση ΣΤΕ4 446/2015).
- 4.Η διάταξη του άρθρου 6 του Ν 2691/2001 έρχεται σε ευθεία αντίθεση με την συνταγματικά κατοχυρωμένη ισότητα των Ελλήνων σχετικά με την εφαρμογή της ΣΤΕ 4446/2015.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη. «Εις τα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και λοιπά εν γένει πολύτιμα αντικείμενα, ως και αι πάσης φύσεως συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών εν γένει αντικειμένων, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται ιδιαιτέρως, κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3091/2002 τροποποιείται η διάταξη του άρθρου 13 του Ν 2961/2001 ... όπου από την 1/1/2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται **στο σύνολο των κληρονομητέων κτισμάτων** που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά.... Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο υπολογισμός της αξίας των επίπλων και σκευών έπρεπε να προσδιοριστεί επί της αντικειμενικής αξίας μόνο των διαμερισμών και όχι και επί των βοηθητικών χώρων και χώρων στάθμευσης είναι αβάσιμος βάση των προαναφερόμενων διατάξεων.

Επειδή ο προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς καταλογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 25 του Ν 3840/2010 .. Επίσης απαλλάσσονται από τον φόρο η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων για τα οποία εφαρμόζεται η παράγραφος 2 του άρθρου 29 του παρόντος μέχρι του ποσού των 400.000€ ανά δικαιούχο εφόσον οι δικαιούχοι είναι σύζυγος και ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου. **Εφόσον παρέχεται η απαλλαγή αυτή κατά τον υπολογισμό του φόρου δεν ισχύει το πρώτο αφορολόγητο κλιμάκιο της κλίμακας της ίδιας παραγράφου και περιορίζονται αντίστοιχα τα επόμενα κλιμάκια.**

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α

Συντελεστής κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία σε €	Φόρος που αναλογεί σε €
-	150.000	-
1	300.000	1.500
5	600.000	16.500
10		

Επειδή η αξία της υπό κρίση κληρονομιάς ανέρχεται σε 708.751,78€ και η προσφεύγουσα έτυχε απαλλαγής 400.000€ το υπόλοιπο της αξίας της κληρονομιάς ήτοι 308.751,78 € υπολογίζεται σύμφωνα με τα ως άνω προβλεπόμενα δηλαδή (150.000€+ 300.000€=450.000€- 600.000€=150.000€) αξία η οποία υπολογίζονται με συντελεστή κλιμακίου 5% και για αξία υπερβάλλουσα άνω των 600.000€ με συντελεστή κλιμακίου 10%. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο καταλογιζόμενος φόρος έπρεπε να υπολογιστεί μέχρι την αξία των 150.000€ με συντελεστή 1% και για την εναπομείνουσα αξία 158.751,78€ με συντελεστή 5% είναι αβάσιμος βάση των ως άνω διατάξεων.

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 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 τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως 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.

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.**

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

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται 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 σε συνδυασμό με τις αποφάσεις του ΣΤΕ ΟΛ 4003/2014 και 4446/2015 με την οποίες κρίθηκε ότι υφίσταται αναντιστοιχία μεταξύ πραγματικών αξιών των ακινήτων και αντικειμενικών. Επομένως ο φόρος που της επιβλήθηκε αντίκειται στην αρχή της ισότητας των διοικούμενων και την αρχή της αναλογικότητας διότι ο θάνατος του συζύγου της επήλθε την **31/10/2014** (χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης) η δε δήλωση υπεβλήθη την 28/9/2015 οι διατάξεις του άρθρου 6 ΒΝ 2961/2001 έρχονται σε ευθεία αντίθεση με την συνταγματικά κατοχυρωμένη ισότητα των Ελλήνων ενώπιων των νόμων. Ο ανωτέρω ισχυρισμός της 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.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της.....ΑΦΜ....., κατά της υπ' αριθ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	23.087,68
Πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.087,68

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 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

