



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 18/04/2016

Αριθμός απόφασης: 1526

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 από 24/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ κατοίκουκατά της υπ. αρ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 17/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 17/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υτης 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 24/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 17/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 24.775,27€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με βάση την υποβληθείσα με αρ.δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία η προσφεύγουσα δήλωσε κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου γραφείων κείμενων στην Αθήνα επί της οδούως ακολούθως:1) γραφείο με στοιχεία Α1 εμβαδούτ.μ ,αντικειμενικής αξίας 27.748,74 ευρώ 2) γραφείο με στοιχεία Α2 εμβαδούτ.μ αντικειμενικής αξίας 27.276,43ευρώ 3) γραφείο με στοιχεία Α3 εμβαδούτ.μ αντικειμενικής αξίας 28.628,97ευρώ 4) γραφείο με στοιχεία Α4 εμβαδούτ.μ αντικειμενικής αξίας 16.117,89ευρώ 5) διαμέρισμα με στοιχεία Β2 εμβαδούτ.μ δευτέρου ορόφου επί της οδούστααντικειμενικής αξίας 114.758,18ευρώ 6) το 1/3 εξ αδιαιρέτου υπογείου αποθήκης εμβαδούτ.μ επί της οδούστααντικειμενικής αξίας 3.547ευρώ που κληρονόμησε από την αποβιώσασα την 17/12/2014..... Επί της αξίας του ακινήτου με στοιχεία Β2 εμβαδούτ.μ δευτέρου ορόφου της οδούστααντικειμενικής αξίας 114.758,18ευρώ προσδιορίστηκε αξία επίπλων στο 1/30 της αξίας του ακινήτου ήτοι 3.825,27 ευρώ, αφαιρέθηκε ποσό 734 ευρώ εξόδων κηδείας και επί του ποσού της κληρονομικής μερίδας 110.584,24 ευρώ καταλογίστηκε ο αναλογών φόρος.

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

1. Τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ 1 και 2 Ν 1249/1982 όπως τροποποιήθηκε με τα άρθρα 14 παρ1 Ν 1473/1984 ,14 παρ 18 Ν 1882/1990 , άρθρο 24 παρ 8 Ν 1828/1989 και 14 παρ 11 Ν 1882/1990 (αναπροσαρμογή αντικειμενικών αξιών το βραδύτερο ανά διετία-τελευταία αναπροσαρμογή 2007)
2. Την παραβίαση του άρθρου 78 παρ 1 του Συντάγματος λόγω φορολόγησης των ακινήτων με το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού των τιμών όταν αυτές υπερβαίνουν κατά πολύ τις εμπορικές.
3. Την έκθεση του Διοικητική της Τραπέζης της Ελλάδος για υποχώρηση των τιμών των διαμερισμάτων σωρευτικά από το έτος 2008 μέχρι το 2013 κατά ποσοστό 33,4%.
- 4.Τις αποφάσεις 4003/2014 και 4446/2015 της ολομέλειας του συμβουλίου Επικρατείας.
- 5.Την παραβίαση του άρθρου 10 και 13 του Ν 2961/2001προσδιορισμός αξίας ακινήτων επίπλων και λοιπών κινητών.

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 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

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 α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Ν 2961/2001 οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου διορθώνονται μέσα σε μία πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

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 ίδιου 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 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 αξιών (προσκομίζοντας προς τούτο εκθέσεις κτηματομεσιτικών γραφείων και πιστοποιημένων πραγματογνωμόνων) και επί προσθέτως επικαλούμενη έκθεση του Διοικητική της Τραπέζης της Ελλάδος για υποχώρηση των τιμών των διαμερισμάτων σωρευτικά από το έτος 2008 μέχρι το 2013 κατά ποσοστό 33,4%.Επομένως ο φόρος που της επιβλήθηκε αντίκειται στις διατάξεις της του άρθρου 78 παρ 1 του συντάγματος με συνέπεια να παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της ισότητας με βάση την φοροδοτική ικανότητα και να συνιστά υπέρμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας της .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.

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 επίπλα... 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.**

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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 του Ν 4174/2013 όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη .Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ 2 του Ν 4174/2013 η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση τα στοιχεία που έχουν τυχών παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η φορολογική διοίκηση.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε Δ.Ο.Υ την υπ. αρ.δήλωση φόρου κληρονομιάς η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα .

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ προσδιορίστηκε αξία επίπλων ποσού 3.825,27 ευρώ που αναλογεί στο 1/30 επί της αξίας του ακινήτου με στοιχεία Β2 εμβαδούτ.μ δευτέρου ορόφου ευρισκόμενου επί της οδούστααντικειμενικής αξίας 114.758,18 ευρώ.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το ως άνω ακίνητο επί της οδούήταν κενό από το χρόνο της αγοράς του από την κληρονομούμενη ήτοι 2/11/2005 μέχρι και το χρόνο θανάτου της ,επικαλούμενη τις φορολογικές δηλώσεις της αποβιωσάσης οι οποίες όμως δεν προσκομίστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αλλά αντί αυτών υπέβαλλε υπεύθυνη δήλωση προς απόδειξη των λεχθέντων και αφετέρου ζήτησε την διενέργεια αυτοψίας χωρίς την υποβολή αίτησης για την διενέργεια αυτής ,ισχυριζόμενη ότι δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 13 του Ν 2961/2001 και ο προσδιορισμός του ποσού 3.835,27 ευρώ που προστέθηκε στην κληρονομική της μερίδα είναι αυθαίρετος, είναι αόριστος και αβάσιμος διότι δεν προσκομίστηκαν ικανά αποδεικτικά στοιχεία για τον μη καταλογισμό του υπό κρίση ποσού η δε **αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ./2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατά δέσμια αρμοδιότητα της με βάση την ως άνω υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε** είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των διατάξεων των ως άνω άρθρων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςκατά της υπ' αριθ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 17/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

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

Επί της με αρ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Διαφορά φόρου	24.775,27
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.775,27

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).