



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 4/1/2019

Αριθμός απόφασης 91

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 11/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός κατά α) της σιωπηρής απόρριψης στην με αρ. πρωτ./2018 αίτηση και β) της υπ' αριθ...../2018 αρνητικής απάντησης επί τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2018 αρνητική απάντηση επί τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ .

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/9/2018 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:

1) Με την υπ'/2018 αρνητική απάντηση επί τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ απερρίφθη το αίτημα της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και επιστροφή νομιμοτόκως ποσού φόρου 22.328,09 €.

2) Με την υπ. αρ. πρωτ./2018 σιωπηρή απόρριψη επί ταυτάριμης αίτησης της προσφεύγουσας επί τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ απερρίφθη το αίτημα της προσφεύγουσας για νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και επιστροφή νομιμοτόκως ποσού φόρου 22.328,09 επί της οποίας έχει ήδη ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή .

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η προσφεύγουσα είναι εξ' αδιαθέτου κληρονόμος του του ο οποίος απεβίωσε την 28η/07/2017, όπως προκύπτει από το συνδυασμό του υπ' αριθ. πρωτ./2017 Πιστοποιητικού του Ειρηνοδικείου Λαυρίου περί μη δημοσίευσης διαθήκης του θανόντος (Σχετικό 1) και του υπ' αριθ. πρωτ./2017 Πιστοποιητικού πλησιέστερων συγγενών του Ειρηνοδικείου Λαυρίου, η οποία υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ. αρ./2018 δήλωση φόρου κληρονομιάς και δήλωσε τα κάτωθι κληρονομητέα ακίνητα:

α) Ένα αγροτεμάχιο επιφάνειας 533,50 τ.μ. που βρίσκεται εκτός του σχεδίου πόλεως στην θέση της δημοτικής κοινότητας, της δημοτικής ενότητας Κερατέας του Δήμου Λαυρεωτικής, της περιφερειακής ενότητας Αττικής, της περιφέρειας Αττικής και της υπάρχουσας σε αυτό ισόγειας κατοικίας επιφάνειας 45,32 τ.μ. με έτος κατασκευής το 1983 και
β) Ένα αγροτεμάχιο επιφάνειας 535,07 τ.μ. που βρίσκεται εκτός του σχεδίου πόλεως στην θέση της δημοτικής κοινότητας, της δημοτικής ενότητας Κερατέας του Δήμου Λαυρεωτικής, της περιφερειακής ενότητας Αττικής, της περιφέρειας Αττικής και της υπάρχουσας σε αυτό διώροφης οικοδομής που αποτελείται από:

- μια αποθήκη υπογείου επιφάνειας 8,53 τ.μ.
- μια κατοικία ισογείου επιφάνειας 31,59 τ.μ.
- μια κατοικία πρώτου ορόφου επιφάνειας 52,25 τ.μ..

Με βάση δε την ως άνω αρχική δήλωση συντάχθηκε η με αριθμό/2018 Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οποίας προέκυψε φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού σαράντα πέντε χιλιάδων τετρακοσίων ενός ευρώ και είκοσι ένα λεπτών (45.401,21 €) και εξεδόθη η σχετική ταυτότητα οφειλής για την εξόφληση του ποσού του οφειλόμενου φόρου σε δώδεκα (12) δόσεις. Σύμφωνα δε με την οικεία ταυτότητα οφειλής σε περίπτωση εφάπαξ εξόφλησης του ποσού του φόρου, η οφειλή θα ανήρχετο στο ποσό των σαράντα τριών χιλιάδων ευρώ και δεκαπέντε λεπτών (43.131,15 €). Το τελευταίο εξοφλήθηκε μέσω δύο εμβασμάτων της

Τραπέζης EUROBANK ERGASIAS A.E., ποσού 3.783,43 στις 29/05/2018 και 39.347,72 στις 31/05/2018 .

Εν συνεχεία όμως, η προσφεύγουσα αντιλήφθηκε ότι στην αρχική δήλωση φόρου κληρονομίας είχαν εμφιλοχωρήσει σφάλματα, τα οποία επηρέασαν ουσιαστικά τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου. Το βασικότερο σφάλμα ήταν η αναγραφή λανθασμένης τιμής εκκίνησης 1260 €/τ.μ. αντί του ορθού 690 €/τ.μ., που είχε ως αποτέλεσμα να προκύψει ουσιαστική διαφορά μεταξύ της φορολογητέας αξίας της αρχικής και της τροποποιητικής δήλωσης.

Μόλις αντιλήφθηκε τα ανωτέρω, προέβη σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 1 του Ν. 4174/2013. Στην τροποποιητική δήλωση η οποία έλαβε αριθμό/2018 διορθώθηκαν τα ακόλουθα σφάλματα από τα οποία προέκυψαν διαφορές στις τιμές στις φορολογητέες αξίες των κληρονομιών ακινήτων. Παρατίθεται συγκριτικός πίνακας των σφαλμάτων της αρχικής δήλωσης, των διορθώσεων της τροποποιητικής δήλωσης και των διαφορών των φορολογητέων αξιών που προέκυψαν ανά ιδιοκτησία:

Αρχική Δήλωση	Τροποποιητική Δήλωση	Διαφορά φορολογητέας αξίας
1. Αγροτεμάχιο επιφάνειας 533,50 τ.μ.		
Δήλωση λανθασμένης τιμής εκκίνησης 1260 €/τ.μ. αντί του ορθού 690 €/τ.μ. και αντίστοιχα υπολογισμός αντικειμενικής αξίας 27.505,50 Ευρώ	Δήλωση ορθής τιμής εκκίνησης 690 €/τ.μ. και αντίστοιχα υπολογισμός 16.903,50 Ευρώ	10.602 Ευρώ
2. Οικία 45,32 επί του ανωτέρω οικοπέδου		
• Δήλωση λανθασμένης τιμής εκκίνησης 1260 €/τ.μ. αντί του ορθού 690 €/τ.μ. • Δήλωση συντελεστή αποπεράτωσης 1,00 αντί του ορθού 0,75 • Συνολική φορολογητέα αξία 26.039,05	• Δήλωση ορθής τιμής εκκίνησης 690 €/τ.μ. • Δήλωση ορθού συντελεστή αποπεράτωσης 0,75 • Συνολική φορολογητέα αξία 10.684,61	15.354,44
3. Αγροτεμάχιο επιφάνειας 533,07 τ.μ.		
Δήλωση λανθασμένης τιμής εκκίνησης 1260 €/τ.μ. αντί του ορθού 690 €/τ.μ. και αντίστοιχα	Δήλωση ορθής τιμής εκκίνησης 690 €/τ.μ. και αντίστοιχα υπολογισμός	13.479,07

υπολογισμός αντικειμενικής αξίας 43.256,19 Ευρώ	29.777,12 Ευρώ	
4. Κτίσματα επί του ανωτέρω οικοπέδου		
• Δήλωση λανθασμένης τιμής εκκίνησης 1260 €/τ.μ. αντί του ορθού 690 €/τ.μ. • Δήλωση λανθασμένου συντελεστή για τα κτίσματα ισογείου 0,80 (αντιστοιχεί σε κτισμένα από τσιμεντόλιθους) αντί του ορθού συντελεστή 1,00 (αντιστοιχεί σε κτισμένα από τσιμεντόλιθους) • Συνολική φορολογητέα αξία 79.034,18	• Δήλωση ορθής τιμής εκκίνησης 690 €/τ.μ. • Δήλωση ορθού συντελεστή 1,00 (αντιστοιχεί σε κτισμένα από τσιμεντόλιθους) • Συνολική φορολογητέα αξία 47.338,18	31.696
Συνολική φορολογητέα αξία 179.337,37	Συνολική φορολογητέα αξία 104.910,41	
Συνολικός φόρος που προέκυψε με βάση τη δηλωθείσα αξία της αρχικής δήλωσης 45.401,21 €	Φόρος που προκύπτει με βάση την αξία της τροποποιητικής δήλωσης: 23.073,12 €	Αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος: 22.328,09 €

Σύμφωνα με τον ανωτέρω πίνακα, προκύπτει ότι μετά την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης η προσφεύγουσα κατέβαλε αχρεωστήτως φόρο ποσού 22.328,09€. Ωστόσο, η Δ.Ο.Υ. Κορωπίου αρνήθηκε να προβεί σε νέα εκκαθάριση ώστε να δρομολογηθεί η επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των 22.328,09 Ευρώ και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την κάτωθι απάντηση:

“Σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 10 του Ν. 2961/22-11- 2001 (κώδικας κληρονομίας κληρονομιών – δωρεών κ.λπ.) «Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσής τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου [...] Στην περίπτωση αυτή, αν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα

δήλωση είναι μεγαλύτερος, συμψηφίζεται με αυτόν που καταβλήθηκε, αν είναι μικρότερος, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.»

Η αρχική δήλωση φόρου κληρονομίας υποβλήθηκε εμ/μα στις 17/04/2018 με αριθμό (Θ-...../2017), προέκυψε φόρος 45401,21 σύμφωνα με την κλίμακα Γ'-Ν' 3842/2010 και η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε εκ/μα στις 31/05/2018 με φόρο 305,83 ευρώ, ήτοι πέραν των είκοσι (20) ημερών, με αποτέλεσμα τον μη συμψηφισμό του φόρου [...]»

Διευκρινίζεται ότι το ποσό των 305,83 ευρώ αφορά σε φόρο κληρονομίας αποθήκης 2,16 τ.μ. που επίσης δηλώθηκε με την τροποποιητική της δήλωση και έχει επίσης εξοφληθεί ολοσχερώς.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013.

2. την ΠΟΛ 1114/2016 Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ, με την οποία έγινε δεκτή η υπ' αριθ. 14/2016 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ και προσδιορίστηκε το ρυθμιστικό περιεχόμενο του άρθρου 19 ΚΦΔ.

3.τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. »

4.το άρθρο 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας .

5.εσφαλμένη η ερμηνεία και η εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 10 παρ. 5 του Ν. 2961/2001 αντί των διατάξεων των άρθρων 19, 34 και 42 του Ν. 4274/2014, εφόσον ούτε περίπτωση συμψηφισμού συντρέχει, ούτε αποκλειστική προθεσμία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης. Ως εκ τούτου η άρνηση της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου να απαντήσει επί της τροποποιητικής του δήλωσης και να προβεί σε εκκαθάριση και επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων είναι παράνομη και πρέπει να ακυρωθεί και να του επιστραφεί νομιμοτόκως το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό των 22.328,09 €.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν 4274/14-7-2014 « Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» όπου στο Κεφάλαιο Γ Τροποποιήσεις του κώδικα διοικητικής δικονομίας ορίζεται στο άρθρο 24 « η παρ. 1 του άρθρου 70 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του Ν 4139/2013 αντικαθίσταται ως εξής: « Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. **Κατ'εξάιρεση επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για λόγους τυπικούς ,εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ 3 ,139 Α και 277 παρ 1 του παρόντος Κώδικα.** Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός της προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσιδίκης απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησης της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.»

Επειδή η προσφεύγουσα είχε ασκήσει ήδη την από 12/7/2018 με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ./2018 **Απόφαση της ΔΕΔ,**

με την οποία απερρίφθη το αίτημα της, για νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και επιστροφή νομιμοτόκως ποσού φόρου 22.328,09€ και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερθέντα καθώς ασκείται από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της ίδιας πράξης με την οποία εκδόθηκε η με αρ./2018 απόφαση της υπηρεσίας μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 11/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά των : α) της σιωπηρής απόρριψης στην με αρ. πρωτ./2018 αίτηση και β) της υπ' αριθ...../2018 αρνητικής απάντησης επί τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΩΠΙΟΥ.

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 .

