



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 : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 23/12/2019

Αριθμός απόφασης 3703

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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)», όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει

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 1/8/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ κατοίκου , κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν.ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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 1/8/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Με την υπ' αρ. αρνητική απάντηση περί επαναπροσδιορισμού φόρου κληρονομιάς φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. ΙΩΝΙΑΣ δεν έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν 2961/2001.

Σύντομο ιστορικό

Την 13/6/2014 απεβίωσε η και η οποία κατέλειπε την με αριθμό/26.3.2001 δημόσια διαθήκη της που συντάχθηκε ενώπιον της Συμβολαιογράφου, δημοσιεύτηκε νόμιμα από το Ειρηνοδικείο Ν. Ιωνίας κατά τη συνεδρίαση του στις 24/10/2014 με το υπ' αριθμ./2014 πρακτικό του και καταχωρήθηκε στο γενικό βιβλίο Διαθηκών του Ειρηνοδικείου Ν. Ιωνίας στον τόμο Β με αύξοντα αριθμό/2014 με την οποία εγκατέστησε κληρονόμο της τον προσφεύγοντα σε μια διώροφη οικοδομή που αποτελείται από ΙΣΟΓΕΙΟ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ και κατοικία Α' ορόφου μετά του δικαιώματος ΥΨΟΥΝ άνωθεν της οικοδομής αυτής κτισμένης σε τμήμα οικοπέδου που αποτελεί αυτοτελή και ανεξάρτητη οριζόντια κατ' έκταση (κάθετη ιδιοκτησία) με ποσοστό συνιδιοκτησία επί του όλου οικοπέδου 39,325/100 εξ αδιαιρέτου που βρίσκεται στην, στην περιφέρεια του Δήμου Νέας Ιωνίας, εντός του ρυμοτομικού σχεδίου του Δήμου Νέας Ιωνίας, της Περιφερειακής Ενότητας Βορείου Τομέα Αθηνών, της Περιφέρειας Αττικής, στο Οικοδομικό Τετράγωνο και στη

Υπεβλήθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ η με αριθμό/29.12.2015 Φακ./2014 δήλωση φόρου κληρονομιάς στην οποία περιελήφθη το ανωτέρω κληρονομιαίο ακίνητο.

Σύμφωνα με τη δήλωση αυτή η δηλωθείσα αντικειμενική αξία του κληρονομιαίου ακινήτου είχε καθοριστεί για το κατάστημα στο ποσό των 207.607,68 ευρώ, για τον Α' όροφο 59.687,21 ευρώ, για το δικαίωμα Υψούν 74995,38 ευρώ ήτοι η συνολική αξία του κληρονομιαίου ακινήτου ανήλθε στο ποσό των 342.290,27 ευρώ , μη συμπεριλαμβανομένης της αξίας της οικοσκευής η οποία είχε δηλωθεί στο ποσό των 1.987,57 ευρώ .

Ο αναλογών φόρος που προέκυψε με βάσει την ως άνω δήλωση και με βάση την κλίμακα γ του ν 3842/2010 ανήλθε στο ποσό των 110.172,90 ευρώ.

Ακολουθώντας ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ. αρ./15-3-2018 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία προέβη σε διόρθωση της αντικειμενικής αξίας του καταστήματος από 207.607,61€ σε 76.122,82 € και του δικαιώματος υψούν από 74995,38 ευρώ σε 61.127,08€ διότι με την αρχική υποβληθείσα δήλωση υπολογίστηκε συντελεστής εμπορικότητας 3 αντί του ορθού 1,1 καθότι το κατάστημα έχει πρόσοψη στην

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εστάλη στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./25-7-2019 απάντηση με την οποία γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ότι η υπ. αρ./15-3-2018 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς, δεν μπορεί να εκκαθαριστεί, διότι υποβλήθηκε μετά την πάροδο των 20 ημερών από την παραλαβή της αρχικής δήλωσης η οποία αρχική υποβλήθηκε στις 29/12/2015 σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 10 του ν 2961/2001.

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

1. Μετά τον υπέρμετρο και δυσανάλογο με την αξία του κληρονομαίου ακινήτου προκύψαντος φόρου που ενημερώθηκε ότι έπρεπε να καταβάλει, τον οποίο σε κάθε περίπτωση αδυνατούσε ούτως η αλλιώς να καταβάλει , αφού ήταν κατά την επαγωγή σε αυτόν της κληρονομιάς σε ηλικία 17 ετών , και σήμερα 20 ετών άνεργος , ζήτησε να ελεγχθεί η δήλωση φόρου κληρονομιάς.

2. Μετά τον έλεγχο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και κατά τον επαναυπολογισμό της αξίας του ακινήτου στον οποίο προέβη ο ίδιος διαπιστώθηκε ότι είχε λανθασμένα υπολογιστεί ο συντελεστής εμπορικότητας για το κατάστημα και συγκεκριμένα, αντί του ορθού υπολογισμού της αξίας αυτού με το συντελεστή εμπορικότητας του δρόμου που είναι 1,1 ,στον οποίο το κατάστημα έχει πρόσοψη , υπολογίσθηκε με βάση το συντελεστή εμπορικότητας του οικοπέδου που είναι 3,00! Ήτοι 207.607,68€ αντί του ορθού 76.122,82€. Επίσης υπολογίσθηκε λανθασμένα η αξία του δικαιώματος Υψούν εσφαλμένως στο ποσό των 74.995,38 ευρώ , αντί του ορθού 61.127,08 ευρώ.

3. Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο προσφεύγων αιτείται να τροποποιηθεί η υπ' αριθμ./2015 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς με αριθμό φακέλου/2014 ως προς την αντικειμενική αξία του καταστήματος και του δικαιώματος υψούν, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2018 τροποποιητική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, ώστε να επανακαθοριστεί ορθώς, ο αναλογούν φόρος κληρονομιάς.

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 ίδιου νόμου.

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 η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου , με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα

αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναπαιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 10 παρ. 5 του ν. 2961/2001, ορίζονται τα ακόλουθα:

"5. 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. Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από την υποβολή της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να καλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία, συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου." Το πρώτο εδάφιο της παρ.5 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.2 άρθρ.20 του Ν.3427/2005,ΦΕΚ Α 312/27.12.2005.

Επειδή με την εγκ. 1011809/135/Γ' 0013/ΠΟΛ. 1032/8.2.90: «Απαραίτητος ο έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων των υπαγομένων στο αντικειμενικό σύστημα ακινήτων», ορίζεται ότι:

«Έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων των ακινήτων που υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα

Όπως είναι γνωστό με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ Α 43), όπως τούτο τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 1473/1984 (ΦΕΚ Α 127) θεσπίστηκε από 1.1.1985 σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα, κληρονομία, δωρεά και γονική παροχή.

.....

Η φορολογητέα αξία που προκύπτει με το σύστημα αυτό αναγράφεται υποχρεωτικά από το φορολογούμενο στη σχετική δήλωση και είναι ανεξάρτητη από την πραγματική αξία του ακινήτου.

Η αξία αυτή είναι δεσμευτική για τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, ο οποίος βάσει αυτής θα υπολογίσει και θα βεβαιώσει τον οικείο φόρο.

Επειδή η εσφαλμένη εφαρμογή των προσδιοριστικών στοιχείων των ακινήτων στο σχετικό έντυπο έχει σοβαρές συνέπειες για το φορολογούμενο (πρόσθετος 240%), είναι απαραίτητο, κατά την παραλαβή των δηλώσεων, να γίνεται από την υπηρεσία επαλήθευση της πληρότητας της δήλωσης και της ορθής αναγραφής σ' αυτήν όλων εκείνων των προσδιοριστικών στοιχείων που προβλέπονται στη σχετική απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, και ειδικά της τιμής ζώνης, των

συντελεστών εμπορικότητας, αξιοποίησης οικοπέδου, συμμετοχής οικοπέδου, εκμετάλλευσης ισογείου, με βάση την εμπορικότητα.

Αντίθετα, τα λοιπά προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων π.χ. εμβαδόν, όροφος, παλαιότητα κλπ. αναγράφονται στα έντυπα με αποκλειστική ευθύνη του δηλούντος και κατ' αρχήν θεωρούνται ως ειλικρινή. Κατά την παραλαβή της δήλωσης δε γίνεται έλεγχος της ορθότητας αυτών, ούτε αναζητούνται δικαιολογητικά περισσότερα από όσα ορίζουν οι υπουργικές αποφάσεις.

Από το νόμο όμως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα σε μεταγενέστερο, έστω και την επομένη της παραλαβής της δήλωσης, χρόνο και πάντως πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, να διενεργήσει έλεγχο για την ακρίβεια των προσδιοριστικών στοιχείων του ακινήτου και εφόσον διαπιστώσει ανακρίβεια τούτων εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια, καθώς και πρόσθετο φόρο, ίσο με ποσοστό 240% της διαφοράς του φόρου. Ο έλεγχος αυτός πρέπει να προγραμματισθεί και να γίνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα, έστω και δειγματοληπτικά.

Τονίζεται ιδιαίτερα ότι η διενέργεια ελέγχου εμπίπτει στα καθήκοντά σας, που απορρέουν ευθέως από το νόμο και δε χρήζει ιδιαίτερης διαταγής και μπορείτε να τον διενεργήσετε οποτεδήποτε, ανάλογα με τις δυνατότητες που έχετε, μέσα στα χρονικά όρια, μέχρι της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η πάροδος του εικοσαήμερου από την υποβολή της δήλωσης, χωρίς την άσκηση προσφυγής, καθιστά οριστική τη δήλωση ως προς μόνη τη φορολογητέα αξία.....»

Επειδή ή η τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα αφορούσε σε αλλαγή αντικειμενικής αξίας και έπρεπε κατά τα ανωτέρω η τροποποιητική να υποβληθεί ενώπιον της αρμόδιας ΔΟΥ εντός είκοσι ημερών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης και όχι δύο έτη και πλέον αργότερα, ΟΡΘΑ η αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν έκανε δεκτή την άνω τροποποιητική και δεν προέβη σε νέα εκκαθάριση, καθώς η δήλωση κατέστη οριστική ως προς την φορολογητέα αξία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 1/8/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν.ΙΩΝΙΑΣ.

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .