



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 23/1/2020

Αριθμός απόφασης 150

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 25/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου οδός , κατά της από 29/8/2019 σιωπηρής απόρριψης επί της υποβληθείσας με αρ./2019 διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ 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 25/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από 29/8/2019 σιωπηρή απόρριψη επί της υποβληθείσας με αρ./2019 διορθωτική δήλωσης φόρου κληρονομιάς περί επαναπροσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ δεν έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν 2961/2001.

Σύντομο ιστορικό

Την 7/5/2018 απεβίωσε ο ο οποίος κατέλειπε την από 3/9/2018 διαθήκη με την οποία εγκατέστησε κληρονόμο του τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 22/5/2019 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την με αριθμό/2019 (αρ. Φακ. Θ...../2018) δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε ένα αγροτεμάχιο εκτάσεως 3.257 τ.μ το οποίο βρίσκεται στη θέση «.....» της Δ.Κ. της Δ.Ε του Δήμου της Π.Ε Ανατολικής Αττικής της Περιφέρειας Αττικής και το οποίο συνορεύει με επαρχιακή οδό προς δηλωθείσας αξίας 100.348,17€.

Στις 29/7/2019 ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ./2019 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία διαφοροποίησε το ως άνω ακίνητο δηλώνοντας ότι, αυτό είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, απέχει από τον οικισμό πάνω από 500 μέτρα, οπότε η αξία του πρέπει να υπολογιστεί με τον αντίστοιχο συντελεστή Α.Β.Α., 9,20 η αξία του οποίου διαμορφώνεται στις 38.953,72 € και όχι με συντελεστή Α.Β.Α. ,11,20 και αξία 100.348,17€ όπως δηλώθηκε με την αρχική δήλωση.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα του προσφεύγοντος και δεν προέβη σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης .

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

- Η αξία του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου υπολογίστηκε εκ παραδρομής βάσει εσφαλμένου συντελεστή, ήτοι με συντελεστή 11,20 ως απέχον από τα όρια του οικισμού έως 500 μέτρα, ενώ στην πραγματικότητα σύμφωνα με το τοπογραφικό όσο και από την περιγραφή του ακινήτου, απέχει από τα όρια του οικισμού πολύ περισσότερο από 500 μέτρα, άρα θα έπρεπε να είχε υπολογιστεί με συντελεστή 9,20.
- Επιπλέον, μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ενημερώθηκε από το για την πραγματική κατάσταση και αξία του συγκεκριμένου ακινήτου και ότι η αξία του ακινήτου αυτού ανέρχεται στο ποσό των 38.953,72 ευρώ.
- Η αξία αυτή είχε διαμορφωθεί πριν τον θάνατο του αποβιώσαντος άρα είναι η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε το υπ' αριθ. πρ./2019 έγγραφο της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου, σύμφωνα με το οποίο το ως άνω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλεως, εκτός οικισμού προ του έτους 1923 και σε απόσταση μεγαλύτερη των 500 μέτρων από τα όρια του οικισμού, εκτός περιοχής με ειδικούς

όρους δόμησης εντός της περιοχής Γ του Π.Δ. 27-02-1998 (ΦΕΚ 125 Δ / 98) εκτός του Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου της του Δήμου

Το κρινόμενο βρίσκεται εντός της με αριθμό/2000 πράξεως χαρακτηρισμού ευρύτερης έκτασης του Δασαρχείου, η οποία κατέστη τελεσίδικη με την με αριθμό/2002 απόφαση της Διεύθυνσης Δασών, εντός της περιοχής που έχει χαρακτηριστεί ως αγροτική έκταση, ενώ σύμφωνα με τους όρους δόμησης και τις ισχύουσες Πολεοδομικές διατάξεις, δεν είναι άρτιο και δεν οικοδομείται.

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 αναιτιολόγητα 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 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 25/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ κατά της από 29/8/2019 σιωπηρής απόρριψης επί της υποβληθείσας με αρ./2019 διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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.