



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

12/07/2021

Αριθμός απόφασης:

2057

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των με αριθμό και, υπ' αριθ. πρωτ. και υπ' αριθ. ειδοποιήσεως/2020 Πράξεων προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς ή Μεταβίβασης και Χρέωσης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./20 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την 22/02/2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11.02.2021 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ποσού 5.660,18 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 2.830,09 €, ήτοι συνολικό ποσόν για καταβολή 8.490,27 €.

Βάσει της υπ' αριθ./2008 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών έγινε Δικαστική Διανομή της κληρονομηθείσας περιουσίας του στα παιδιά του, α), β) και γ) Σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης ο υπέβαλε τις σχετικές Δηλώσεις Μεταβίβασης Ακινήτου και κατόπιν προέβη στην μεταγραφή των ακινήτων του στο Υποθηκοφυλακείο. Ο Υποθηκοφύλακας ενημέρωσε τους υπόλοιπους κληρονόμους και τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και εν συνεχεία η υπέβαλε επίσης Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου σύμφωνα με την Φυσική μερίδα όπως αυτή προσδιορίστηκε από το δικαστήριο.

Ο προσφεύγων αρνήθηκε να υποβάλει Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου και επομένως εκδόθηκε η υπ' αριθ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς βάσει της οποίας έγινε ο προσδιορισμός του αναλογούντος φόρου ως κάτωθι:

Α. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ ΚΛΗΡΟΝΟΜΗΘΕΙΣΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	0,00 €	708.417,13 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		708.417,13 €
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ		-
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		708.417,13 €

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ 700.319,32 X 0,75% 8.097,80 X 3%	-	5.252,39 € 242,93 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	0,00 €	0,00 €
ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 3%	0,00 €	164,86 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	-	5.660,18 €
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	-	2.830,09 €
ΤΟΚΟΙ/ ΠΡΟΣΤΙΜΑ Ή ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ	-	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00 €	8.490,27 €

Στη συνέχεια εκδόθηκε το υπ' αριθ./02.11.2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και η με αριθμό/ 02-11-2020 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το υπ' αρ. πρωτ./12-11-2020 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του όπως και έπραξε με το υπ' αριθ./11-12-2020 απαντητικό σημείωμά του. Κατόπιν εκδόθηκε η με αριθμό/20 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 17.12.2020 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Ν.Δ. 118/73 (νυν Ν. 2961/2001) της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ./20 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η υπ' αριθ./2008 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών προσδιόρισε την αξία της περιουσίας σε ποσό ύψους 59.595,75 €. Το εν λόγω ποσό είναι πολύ μικρό επομένως δε νοείται επιβάρυνση φόρου κληρονομιάς.
- Τα υπ' αριθ. και έγγραφα αναφέρονται σε πρόσθετο φόρο ύψους 2.830,09 € αορίστως, άνευ αιτιολογίας, επομένως είναι απαράδεκτα.
- Υπάρχει ανακολουθία μεταξύ του πίνακα στη σελ. 2 του υπ' αριθ. εγγράφου και του πίνακα στη σελ. 3 του υπ' αριθ. εγγράφου, καθώς στην πρώτη περίπτωση το ποσό προς καταβολή είναι ύψους 8.490,27 € ενώ στη δεύτερη περίπτωση είναι ύψους 10.857,10 €.
- Κατόπιν της εν λόγω δικαστικής διανομής, ο προσφεύγων προέβη στις απαραίτητες αλλαγές στο Ε9. Ακόμη, δε νοείται να γίνεται λόγος περί μεταβιβάσεων το έτος 2015 καθώς η διανομή των ακινήτων ήταν ακόμα σε εξέλιξη.
- Ο φόρος επί διανεμηθείσας περιουσίας ήδη επιβαρυνθείσας δια φόρων κληρονομιάς, καταβληθέντων και εξοφληθέντων από τους κληρονομούμενους και, αποτελεί διπλή φορολόγηση.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 του Ν.1521/1950 (όπως αυτός κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το Ν.1587/1950):

«1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβίβασης πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

2. Ακίνητα λογίζονται τα κατά τα άρθρα 948 και 953 του Αστικού Κώδικος χαρακτηριζόμενα ως τοιαύτα.

3. Εν τη εννοία του όρου μεταβίβασις, διά την εφαρμογήν του παρόντος νόμου, είναι:

...

ζ) η διανομή ακινήτων κλπ. μεταξύ των συγκυρίων των.

...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1053/25-2-1994 με θέμα «Θέματα σχετικά με τη διανομή ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων» διευκρινίζεται ότι:

«Σε περίπτωση μεταγραφής δικαστικής απόφασης διανομής ακινήτων μεταξύ συγκυρίων (δικαστική διανομή), ο ζητών τη μεταγραφή υποχρεούται να υποβάλλει τη σχετική δήλωση στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ και να καταβάλει τον αναλογούντα φόρο διανομής. Ο Υποθηκοφύλακας αφού προβεί στη μεταγραφή της απόφασης, ειδοποιεί εγγράφως και με απόδειξη τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ για τις μερίδες των υπολοίπων μεριδούχων που μεταγράφηκαν και οι οποίοι δεν κατέβαλαν τον οικείο φόρο διανομής. Μετά τη λήψη του εγγράφου (του Υποθηκοφύλακα), ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ειδοποιεί με απόδειξη τους λοιπούς υπόχρεους να υποβάλουν δήλωση και να καταβάλουν τον οφειλόμενο φόρο διανομής μέσα σε εύλογη προθεσμία που σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το μήνα. Σε περίπτωση που οι υπόχρεοι δεν συμμορφώνονται με την ως άνω προθεσμία, θα κοινοποιείται φύλλο ελέγχου μετά των νομίμων προσαυξήσεων.

Εάν ο Υποθηκοφύλακας παραλείψει να ειδοποιήσει εγγράφως τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ για τη μεταγραφή της απόφασης, θα πρέπει ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ να καλέσει το συγκύριο που υπέβαλε τη δήλωση για να διαπιστώσει εάν τελικά προέβη στη μεταγραφή ή μη της απόφασης ή να ζητήσει εγγράφως πληροφορίες από τον Υποθηκοφύλακα για τη μεταγραφή ή όχι της απόφασης.....

Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνεται και πάλι ότι σε περίπτωση αυτούσιας διανομής ο φόρος υπολογίζεται με μειωμένο συντελεστή (1/4 του ακεραίου) επιβάλλεται δε στο σύνολο της διανεμόμενης περιουσίας. Σε περίπτωση που κατά τη διανομή οι φυσικές μερίδες δεν είναι ίσες με τις ιδανικές και για την επιπλέον αξία δεν καταβάλλεται τίμημα, η διάφορα της αξίας αποτελεί άτυπη δωρεά, για την οποία υποβάλλεται δήλωση δωρεάς και καταβάλλεται ο αναλογών φόρος. Αν όμως για τη διαφορά καταβάλλεται τίμημα αυτό πρέπει να δηλώνεται από τους υπόχρεους στην ίδια δήλωση και να καταβάλλεται ΦΜΑ με ακέραιο συντελεστή. Ο υπολογισμός του ΦΜΑ για την τυχόν επιπλέον αξία (τίμημα) θα γίνεται αυτοτελώς και θα θεωρείται ξεχωριστή μεταβίβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρ. 58 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.»

Επειδή ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση μεταβίβασης ακινήτου σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2008 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, ως όφειλε, ως εκ τούτου, του επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος 50% επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση όπως ορίζει το άρ. 58 του ν. 4174/2013.

Επειδή, όπως αναφέρεται στη Σημείωση 1 της με αριθμό προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, το ποσό των πρόσθετων φόρων του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 υπολογίζεται με την έκδοση της οριστικής πράξης.

Επειδή, ο συμμορφούμενος με τη σχετική Δικαστική απόφαση, υπέβαλε κατά το έτος 2015 τις υπ' αριθ./2015 και/2015 Δηλώσεις Μεταβίβασης Ακινήτου στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών αντίστοιχα, δηλώνοντας τα ακίνητα που ανήκουν στην εκάστοτε χωρική αρμοδιότητα.

Επειδή, η συμμορφούμενη με τη σχετική Δικαστική απόφαση, υπέβαλε την υπ' αριθ./2016 Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Επειδή, οι υπ' αριθ./2015,/2015 και/2016 Δηλώσεις Μεταβίβασης Ακινήτου των ανωτέρω κληρονόμων, έχουν εκκαθαριστεί και έχει βεβαιωθεί ο αναλογών φόρος.

Επειδή, όπως αναφέρει και η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στην από 22-2-2021 έκθεση απόψεών της, ο προσφεύγων, αν και ειδοποιήθηκε πολλές φορές από την Υπηρεσία, δεν υπέβαλε Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου με αποτέλεσμα να εκδοθεί η με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, προκειμένου να καταλογιστεί ο αναλογών φόρος.

Επειδή, ως χρόνος φορολογίας θεωρείται το έτος της δικαστικής διανομής, ήτοι το 2015.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11.02.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, κατοίκου και την επικύρωση της με αριθμό/20 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2015

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ		
700.319,32 X 0,75%	5.252,39 €	5.252,39 €
8.097,80 X 3%	242,93 €	242,93 €
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	0,00 €	0,00 €
ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 3%	164,86 €	164,86 €
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	5.660,18 €	5.660,18 €
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	2.830,09 €	2.830,09 €
ΤΟΚΟΙ/ ΠΡΟΣΤΙΜΑ Ή ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ	0,00 €	0,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	8.490,27 €	8.490,27 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.