



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29.04.2022

Αριθμός απόφασης: 1515

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 03.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμό/2021 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επί του ταυτάριθμου από 26.11.2021 αιτήματος της προσφεύγουσας περί τροποποίησης δήλωσης φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./2021 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας επί του ταυτάριθμου από 26.11.2021 αιτήματος της προσφεύγουσας περί τροποποίησης δήλωσης φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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./2021 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας απορρίφθηκε το με αριθ. πρωτοκ./2021 αίτημα της προσφεύγουσας περί τροποποίησης δήλωσης φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν 2961/2001 λόγω παρέλευσης των 20 ημερών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθ./2010 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν δύο ισόγεια καταστήματα χωρίς την ιδιότητα των διατηρητέων με συντελεστή πρόσοψης 0,80 (πρόσοψη σε δρόμο πλάτους κάτω των 6 μέτρων) στα σχετικά έντυπα και βεβαιώθηκε φόρος ύψους 24.737,10 €.

Με την με αρ. πρωτ./2016 αίτηση ζητήθηκε από την προσφεύγουσα η αποδοχή ανακλητικής δήλωσης της ως άνω κληρονομιάς, με την διευκρίνιση ότι τα ακίνητα έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέα. Στην ως άνω αίτηση δόθηκε αρνητική απάντηση, σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατή η παραλαβή ανακλητικής δήλωσης, διότι βάσει του άρθ. 72 §1 του Ν.2961/2001 η ανάκληση δεν επιτρέπεται να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς. Σύμφωνα με το άρθ. 41 του Ν.1249/1982 όπως τροποποιήθηκε με το άρθ. 14 Ν.1473/1984 είναι δυνατή η τροποποίηση της αντικειμενικής αξίας εντός 20 ημερών από την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και ο επαναπροσδιορισμός του φόρου (σχετ. ΠΟΛ 1026/1993), χρονικό διάστημα που είχε πλέον παρέλθει.

Με την υπ' αριθ./2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν τα ως άνω κληρονομούμενα ακίνητα με άλλο εμβαδόν και με την ιδιότητα των διατηρητέων αλλά χωρίς μειωτικό συντελεστή πρόσοψης σε δρόμο πλάτους κάτω των 6 μέτρων και με μειωτικό συντελεστή διατηρητέου στο ένα από τα δύο ακίνητα. Με τη νέα εκκαθάριση βεβαιώθηκε διαφορά φόρου ύψους 5.010,10 € πλέον τόκων 2.563,81 €.

Την 8/11/2021 κατατέθηκε η υπ' αριθ./2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς για τα ως άνω ακίνητα με την ιδιότητα των διατηρητέων και με μειωτικό συντελεστή πρόσοψης και νέα έντυπα Α.Π.Α.Α.. Με την υπ' αριθ. πρωτ./2021 αίτηση της προσφεύγουσας ζητήθηκε επανεκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και για την οποία δόθηκε η υπ' αριθ./2021 αρνητική απάντηση λόγω παρέλευσης του εικοσαημέρου από την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, χρονικό διάστημα μέσα στο οποίο θα ήταν δυνατή η τροποποίηση της αντικειμενικής αξίας και ο επαναπροσδιορισμός του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 41 του Ν.1249/1982.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ολικά η με αριθ. πρωτ./2021 απάντηση της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας στην με αρ. πρωτ./2021 αίτησης του περί εκκαθάρισης –επαναπροσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς έτους 2010 λόγω άγνοιας δεν είχε συνυπολογισθεί στην αξία αμφοτέρων των καταστημάτων, ότι είχαν κηρυχθεί ως διατηρητέα μνημεία καθώς και ο μειωτικός συντελεστής ήτοι αυτός της πρόσοψης σε δρόμο κάτω των 6 μέτρων.

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. 2961/2001όπως 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 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 ανατιολόγητα 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 στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης η προσφεύγουσα υπέβαλε αρχικά στις 15.10.2010 την υπ' αριθμ./2010 (......./2009) δήλωση φόρου κληρονομιάς που αφορούσε τον αποβιώσαντα την 18/11/2009, στην οποία δήλωσε δύο ισόγεια καταστήματα χωρίς την ιδιότητα των διατηρητέων με συντελεστή

πρόσοψης 0,80 (πρόσοψη σε δρόμο πλάτους κάτω των 6 μέτρων) στα σχετικά έντυπα ακίνητα συνολικής αξίας 109.457 ευρώ και βεβαιώθηκε φόρος ύψους 24.737,10 ευρώ.

Εν συνεχεία με την με αρ. πρωτ./2016 αίτηση ζητήθηκε από την προσφεύγουσα η αποδοχή ανακλητικής δήλωσης της ως άνω κληρονομιάς, με την διευκρίνιση ότι τα ακίνητα έχουν χαρακτηριστεί διατηρητέα. Στην ως άνω αίτηση δόθηκε αρνητική απάντηση, σύμφωνα με την οποία δεν είναι δυνατή η παραλαβή ανακλητικής δήλωσης, διότι βάσει του άρθ. 72 §1 του Ν.2961/2001 η ανάκληση δεν επιτρέπεται να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς.

Με την υπ' αριθ./2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν τα ως άνω κληρονομούμενα ακίνητα με άλλο εμβαδόν και με την ιδιότητα των διατηρητέων αλλά χωρίς μειωτικό συντελεστή πρόσοψης σε δρόμο πλάτους κάτω των 6 μέτρων και με μειωτικό συντελεστή διατηρητέου στο ένα από τα δύο ακίνητα. **Με τη νέα εκκαθάριση βεβαιώθηκε διαφορά φόρου ύψους 5.010,10 € πλέον τόκων 2.563,81 €.**

Στις 8/11/2021 κατατέθηκε η υπ' αριθ./2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς για τα ως άνω ακίνητα με την ιδιότητα των διατηρητέων και με μειωτικό συντελεστή πρόσοψης και νέα έντυπα Α.Π.Α.Α.. Με την υπ' αριθ. πρωτ./2021 αίτηση της προσφεύγουσας ζητήθηκε επανεκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς και για την οποία δόθηκε η υπ' αριθ./2021 αρνητική απάντηση λόγω παρέλευσης του εικοσαήμερου από την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, χρονικό διάστημα μέσα στο οποίο θα ήταν δυνατή η τροποποίηση της αντικειμενικής αξίας και ο επαναπροσδιορισμός του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 41 του Ν.1249/1982.

Επομένως ορθά η αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν έκανε δεκτή την τροποποιητική δήλωση 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 03.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ κατά της με αριθμό/2021 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.