



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/12/2017

Αριθμός απόφασης 6158

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 19/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της χήρας ΑΦΜ κατοίκου κατά της υπ' αριθ...../2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α ΠΕΙΡΑΙΑ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της χήρας 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./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.Α ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 10.602,75 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς, αφού της είχε δοθεί παράταση μέχρι την 1/6/2017 από την Υπηρεσία μας για την υποβολή της δήλωσης κληρονομιάς, με το υπ' αρ./2017 πρωτόκολλο.

Από τον Θ/2016 φάκελο δήλωσης φόρου κληρονομιάς προκύπτει η προσκόμιση των εξής εγγράφων : 1)το υπ' αρ./2017 πληρεξούσιο αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου Πειραιά, 2) απόσπασμα ληξιαρχικής πράξης θανάτου της του και 3) πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών της θανούσας του από τον Δήμο, 4)το υπ' αρ./2016 πρακτικό συνεδρίασης του Ειρηνοδικείου περί δημοσίευσης της διαθήκης της και αντίγραφο αυτής, 5)πιστοποιητικό του Ειρηνοδίκη περί μη δημοσίευσης άλλης διαθήκης εκτός της προηγούμενης 6) τα από 1-6 έντυπα ΑΑ-ΓΗΣ για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, 7) έντυπο Κ2(10) για τον υπολογισμό του υπ'αρ.10 κληρονομιαίου ακινήτου της υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς, 8) φύλλο υπολογισμού αξίας ακινήτου κατοικίας ή διαμερίσματος (11) και 9)φύλλο υπολογισμού αξίας ακινήτου – οικόπεδο υψούν (11α) Την 15/6/2017 η Υπηρεσία μας εξέδωσε και επέδωσε στον εξουσιοδοτημένο κατόπιν του ανωτέρω πληρεξουσίου, του την υπ' αρ./2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, ποσού φόρου 10.602,75€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Η εμπορική αξία των κρινόμενων αγροτεμαχίων που βρίσκονται στα και η αξία του προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του αντικειμενικού προσδιορισμού των τιμών δεν υπερβαίνει το ήμισυ της αντικειμενικής αφού πρόκειται για ελαιόφυτα ή απλά αγροτικά ακίνητα.

2.Η αντικειμενική αξία , του κρινόμενου οικοπέδου επιφάνειας 146,62 τ.μ με τα των ισογείων κτισμάτων επιφάνειας 94,03 τ.μ επί της οδού στο δήμο που προσδιορίστηκε σε 57.719,40 τ.μ είναι εξωφρενική και εξωπραγματική καθώς πρόκειται για προσφυγική κατοικία ουσιαστικά ερειπωμένη και με ίχνη κεραμοσκεπής κατεστραμμένης με πλήθος άλλων μικρότερων κτισμάτων πλινθόκτιστων σκεπασμένων με ελενίτ κλπ σε συνοικία με πλήθος άλλων όμοιων προσφυγικών η εμπορική αξία του οποίου δεν ξεπερνά τις 10.000€.

3. Τις διατάξεις του άρθρου 41 Ν 1249/1982 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1009/20-1-2016 και τις αποφάσεις ΣΤΕ 4003/2014 ,4446/2015.

4.Οι αξίες των κρινόμενων είναι σημαντικά υψηλότερες από αυτές που ελήφθησαν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ .Η φορολογική αρχή για λόγους συνέπειας πρέπει να φορολογήσει τα κρινόμενα με βάση τις αξίες που το Υπουργείο Οικονομικών θέτει ως βάση για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ.

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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001 .. για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικονομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου (αντικειμενικός προσδιορισμός)... Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία, έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή (και ήδη μετά τον ν. 4172/2013 ενδικοφανή προσφυγή στη Δνση επίλυσης Διαφορών) τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ 2 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου με βάση τα στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στην διάθεση της αυτή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να **υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη**, η οποία θα πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη ... ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχτεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διαπιστώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα ημερών (90) από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Δ.Ε.Δ. κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Α ΠΕΙΡΑΙΑ την υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ./2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς **με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία** σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη βασίζεται σε αντικειμενικές αξίες υπέρμετρες της πραγματικής εμπορικής αξίας των είναι απαράδεκτος και αβάσιμος εξ αιτίας μη τήρησης της νόμιμης διαδικασίας από την προσφεύγουσα, διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατά δέσμια αρμοδιότητα της με βάση την ως άνω υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των άρθρων 20 και 32 του Ν 4174/2013.

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.

Επειδή η Διοίκηση υποχρεούται, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1009/18-1-2016 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β48/20/1/2016) και σε συνδυασμό με την 4446/2015 απόφαση του ΣΤΕ προσδιορίστηκαν χωρίς εξειδίκευση, ανά περιοχή νέες αντικειμενικές αξίες με αναδρομική ισχύ από 21/5/2015. Σύμφωνα με

την παράγραφο 6 αυτής καθορίζονται τιμές εκκίνησης και συντελεστές αυξομείωσης τους για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές εντός 4.489 ΔΡΑΜΑΣ,ΚΑΒΑΛΑΣ,ΞΑΝΘΗΣ,ΡΟΔΟΠΟΣ,ΠΕΛΛΑΣ,ΠΙΕΡΙΑΣ,ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ,ΛΟΖΑΝΗΣ,ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ,ΛΑΡΙΣΑΣ,ΜΑΓΝΗΣΙΑΣ,ΒΟΙΩΤΙΑΣ,ΕΥΡΥΤΑΝΙΑΣ,ΦΘΙΩΤΙΔΑΣ,ΦΩΚΙΔΑΣ,ΑΡΓΟΛΙΔΑΣ,ΑΡΚΑΔΙΑΣ,ΛΑΚΩΝΙΑΣ,ΜΕΣΣΗΜΙΑΣ,ΛΕΣΒΟΥ,ΚΥΚΛΑΔΩΝ,ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ,ΛΑΣΙΘΙΟΥ,ΡΕΘΥΜΝΟΥ και ΧΑΝΙΩΝ μέσα στους οποίους δεν συμπεριλαμβάνονται τα κληρονομιαία ακίνητα της προσφεύγουσας.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται την ΠΟΛ 1009/18-1-2016 περί αναπροσαρμογής των τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων σε συνδυασμό με τις αποφάσεις του ΣτΕ ΟΛ 4003/2014 και 4446/2015 με την οποίες κρίθηκε ότι υφίσταται αναντιστοιχία μεταξύ πραγματικών αξιών των ακινήτων και αντικειμενικών αξιών , και ισχυρίζεται ότι: α) η εμπορική αξία των κρινόμενων αγροτεμαχίων που βρίσκονται στα και η αξία του προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του αντικειμενικού προσδιορισμού των τιμών δεν υπερβαίνει το ήμισυ της αντικειμενικής αφού πρόκειται για ελαιόφυτα ή απλά αγροτικά ακίνητα και β) η αντικειμενική αξία , του κρινόμενου οικοπέδου επιφάνειας 146,62 τ.μ με τα των ισογείων κτισμάτων επιφάνειας 94,03 τ.μ επί της οδού στο δήμο που προσδιορίστηκε σε 57.719,40 τ.μ είναι εξωφρενική και εξωπραγματική καθώς πρόκειται για προσφυγική κατοικία ουσιαστικά ερειπωμένη και με ίχνη κεραμοσκεπής κατεστραμμένης με πλήθος άλλων μικρότερων κτισμάτων πλινθόκτιστων σκεπασμένων με ελενίτ κλπ σε συνοικία με πλήθος άλλων όμοιων προσφυγικών η εμπορική αξία του οποίου δεν ξεπερνά τις 10.000€. .Οι ανωτέρω ισχυρισμοί της είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμοι, αυθαίρετοι και καθόλα απορριπτέοι με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι αξίες των κρινόμενων όπως προσδιορίστηκαν με τον αντικειμενικό προσδιορισμό είναι σημαντικά υψηλότερες από αυτές που ελήφθησαν υπόψη για τον προσδιορισμό του ΕΝΦΙΑ και η φορολογική αρχή για λόγους συνέπειας πρέπει να φορολογήσει τα κρινόμενα με βάση τις αξίες που το Υπουργείο Οικονομικών θέτει ως βάση για τον υπολογισμό του ΕΝΦΙΑ είναι αβάσιμος, διότι οι τιμές που καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών για τις ανάγκες επιβολής του ΕΝΦΙΑ εφαρμόζονται αποκλειστικά για τον προσδιορισμό φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας και δεν αναφέρονται στις διατάξεις των Ν 1521/1950 και 2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 19/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της χήρας ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ...../2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.Α ΠΕΙΡΑΙΑ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2017

Διαφορά φόρου	10.602,75
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.602,75

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .

