



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 17/5/2018

Αριθμός απόφασης 2446

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 17/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΙΘΕΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 5/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

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 17/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 το υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.167,18 €, πλέον 1400,61 € .

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η προσφεύγουσα τυγχάνει κληρονόμος εκ διαθήκης του αποβιώσαντος στις 11/8/2005 του όπου υπέβαλε την υπ. αρ./2008 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε οικόπεδο εμβαδού 2.295,34 τ.μ που βρίσκεται εντός οικισμού του ΔΔ ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ με όρια ΒΑ κοινοτικό δρόμο, ΝΑ κοινοτικό δρόμο και Ν ιδιοκτησίας

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ με τις υπ. 18/2015 και 62/2017 εντολές διενήργησε έλεγχο για την εκτίμηση του ως άνω περιουσιακού στοιχείου.

Εστάλη δελτίο πληροφοριών με αρ. πρωτ./2008 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ προκειμένου να προσδιοριστεί βάσει συγκριτικών στοιχείων η αξία του ως άνω κρινόμενου.

Σύμφωνα με την από 12-6-2012 έκθεση **ελέγχου η αξία του κρινόμενου προσδιορίστηκε ως εξής: 2.295,34 τ.μ Χ 24 € / τ.μ = 55.000,00€** με βάση τα ακόλουθα συγκριτικά στοιχεία:

Στις **25/11/2003** μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 976 τ.μ κείμενο εντός οικισμού η αξία του οποίου προσδιορίστηκε σε **22 €/τ.μ Φ.Μ.Α**/2003. Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας.

Στις 14/11/2017 επιδόθηκε στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 το υπ. αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένη την Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε υπόμνημα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με τον ισχυρισμό ότι το κρινόμενο είναι τυφλό χωρίς να προσκομίσει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο. Επί πλέον προσκόμισε αντίγραφο του βιβλίου τιμών της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ για την περιοχή από το οποίο προκύπτει ότι μεταβιβάστηκε με την υπ. αρ. δήλωση Ζ/2005 οικόπεδο εκτάσεως 1,162,52 τ.μ εντός οικισμού προς 17 €/τ.μ .Στην συνέχεια αυτού η Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ αφού έλαβε εν μέρει υπόψη τις ενστάσεις της προσφεύγουσας **προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ως εξής 2.295,34 τ.μ Χ 20 €/τ.μ = 45.906,80 €**

	Αξία δήλωσης βάση	Αξία ελέγχου
οικόπεδο εμβαδού 2.295,34 τ.μ που βρίσκεται εντός οικισμού ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ του ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ με όρια ΒΑ κοινοτικό δρόμο, ΝΑ κοινοτικό δρόμο και Ν ιδιοκτησίας	22.954,00	45.906.80
ΣΥΝΟΛΟ	22.954,00	45.906.80
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	500	500
ΕΠΙΠΛΑ-ΣΚΕΥΗ	0	0

ΣΥΝΟΛΟ	22.454,00	45.406,80
ΣΥΝΥΠΟΛ/ΝΗ Ζ/1994	14.983,86	14.983,86
ΣΥΝΟΛΟ	37.437,86	60.390,66

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

1. Το κρινόμενο οικόπεδο παρά το ότι βρίσκεται σε δρόμο δεν έχει πρόσβαση σε αυτόν δεδομένου ότι είναι επικλινές και κλειστό περιμετρικά από περίφραξη τσιμέντου που έγινε από την κοινότητα λόγο επικινδυνότητας.

2. Νότια συνορεύει με οικόπεδο συγγενούς της που δεν έχει αφήσει δρόμο και επομένως δεν έχει πρόσβαση .

3. Η αξία του δεν ξεπερνάει τα 10 €/τ.μ

4. Να ακυρωθεί μερικά ή ολικά ο πρόσθετος φόρος 120%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 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 σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο .

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 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 οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του υπό κρίση ακινήτου έλαβε υπόψη :

1. την από 12-6-2012 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ με την οποία η αξία του κρινόμενου προσδιορίστηκε ως εξής: 2.295,34 τ.μ X 24 €/τ.μ = 55.000,00€.

2. το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου Φ.Μ.Α/2003 όπου 25/11/2003 μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 976 τ.μ προς 22€/τ.μ κείμενο εντός οικισμού

3. Αντίγραφο του βιβλίου τιμών της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ (το οποίο προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα) της σελίδας από το οποίο προκύπτει ότι μεταβιβάστηκε με την υπ. αρ. δήλωση Ζ/2005 οικόπεδο εκτάσεως 1.162,52 τ.μ εντός οικισμού προς 17 €/τ.μ .

Προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ως εξής 2.295,34 τ.μ X 20 €/τ.μ = 45.906,80 € με την αιτιολογία ότι το κρινόμενο μειονεκτεί λόγω έκτασης.

Επειδή η προσδιορισθείσα αξία από τον έλεγχο του κρινόμενου με βάση το ληφθέν συγκριτικό με την αιτιολογία ότι μειονεκτεί λόγω έκτασης προσδίνοντας του μια αύξηση ποσοστού 17 % χωρίς περεταίρω αιτιολογία για τις διακυμάνσεις των τιμών των προτεινόμενων συγκριτικών , κρίνεται ανεπαρκής.

Επειδή συνεκτιμώντας τα ανωτέρω περιγραφόμενα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ , τους παράγοντες που επιδρούν στην διαμόρφωση της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου , τις προσκομισθείσες αεροφωτογραφίες , τα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ , που αφορούν οικόπεδα στην ίδια περιοχή η αξία των οποίων κυμαίνεται από 17- 22€ /τ.μ το γεγονός ότι το κρινόμενο είναι στον ίδιο χρόνο φορολογίας , αλλά μειονεκτεί ως προς την επιφάνεια έναντι του συγκριτικού στοιχείου του φακέλου Ζ/2005 οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται εν μέρει δεκτοί

Προσδιορίζετε με την παρούσα η αξία του κρινόμενου **χωρίς την προσαύξηση που επιβλήθηκε** από τον έλεγχο και μειώνοντας την κατά 10% στα **15€ /τμ** ως εξής:

	Αξία βάση δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ
οικόπεδο εμβαδού 2.295,34 τ.μ που βρίσκεται εντός οικισμού ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ του ΔΔ ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ με όρια ΒΑ κοινοτικό δρόμο, ΝΑ κοινοτικό δρόμο και Ν ιδιοκτησίας	22.954,00	45.906.80	34.430,00
ΣΥΝΟΛΟ	22.954,00	45.906.80	34.430,00
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	500	500	500
ΕΠΙΠΛΑ-ΣΚΕΥΗ	0	0	
ΣΥΝΟΛΟ	22.454,00	45.406,80	33.930,00
ΣΥΝΥΠΟΛ/ΝΗ Ζ 880/1994	14.983,86	14.983,86	14.983,86
ΣΥΝΟΛΟ	37.437,86	60.390,66	48.913,86

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάση των διατάξεων του Ν 3091/2002	1445,69€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	871,89€
Οφειλόμενη διαφορά	573,8€
Πρόσθετος 120%	688,56€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	1.262,36€

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι: « Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παραγράφου 2](#), η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.». Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για μείωση του πρόσθετου φόρου γίνεται μερικώς δεκτός.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	688,56€	289,4	84,50€	379,9€	379,9€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 17/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΙΘΕΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου/2017

Διαφορά φόρου	573,8€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	379,9€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	953,7€

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 ΦΑΚΟΣ

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 .

