



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 22-12-2017

Αριθ.απόφασης:6515

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. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'(22-03-2017) με θέμα <<Οργανισμός Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με αριθ.πρωτ. «.....»/24-07-2017 ενδικοφανή προσφυγή του «.....» ΑΦΜ «.....», κατοίκου Πατρών οδός «.....» Τ.Κ.26222, κατά της με αριθ. «.....»/09-06-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. «.....»/09-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση αυτής.
6. Τις από 04-08-2017 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. «.....»/24-07-2017 ενδικοφανή προσφυγή 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. «.....»/09-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας (αριθ. πρωτ. «.....»/13-06-2017) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου εκ διαθήκης του πατέρα του «.....», που απεβίωσε στις 12-04-2016, (αριθ. φακέλου: Θ-«.....»/2016 & αριθ. δήλωσης: «.....»/2017), φόρος ύψους **13.396,00€**.

Ο προσφεύγων κληρονόμησε ποσοστό 1/2 της Ψ.Κ. (η επικαρπία δηλώθηκε στην ίδια δήλωση από τη μητέρα του «.....»), ενός αγροτεμαχίου εκτάσεως 5.396,26τμ. που βρίσκεται εκτός σχεδίου, εκτός οικισμού, εντός Γ.Π.Σ. των Πατρών του Δήμου Πατρέων, στη διασταύρωση των οδών «.....» και «.....», απέχει από τη θάλασσα λιγότερο από 30 μέτρα και είναι άρτιο και μη οικοδομήσιμο, εντός του οποίου υπάρχουν τα κάτωθι κτίσματα:

α)επαγγ. στέγη επιφανείας 391,65τμ. (270,20τμ κατασκευάστηκαν με την με αριθ. «.....»/1984 άδεια οικοδομής και 121,45τμ ως προσθήκη εντάχθηκαν στις διατάξεις του Ν.4178/2013),

β)ισόγεια οικία επιφανείας 85,70τμ. και

γ)ισόγεια οικία επιφανείας 104τμ. (72τμ. κατασκευάστηκαν με την με αριθ. «.....»/1979 άδεια οικοδομής και 32τμ. εντάχθηκαν στις διατάξεις του Ν.4178/2013), συνολικής αξίας 473.955,00€ (αξία ακινήτων 460.117,46€ πλέον οικοσκευή 15.337,00€ μείον έξοδα κηδείας 1.500,00€)

Η με αριθ. «.....»/2017 δήλωση κληρονομίας υπεβλήθη με επιφύλαξη όσον αφορά την προσκόμιση βεβαίωσης της Πολεοδομικής Υπηρεσίας περί μη οικοδομησιμότητας του ακινήτου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, τη διόρθωση των αξιών των κληρονομιαιών ακινήτων και το νέο υπολογισμό του αναλογούντος φόρου, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς:

1.Εσφαλμένος υπολογισμός αξίας ακινήτου (αγροτεμαχίου) με έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ ως προς την οικοδομησιμότητά του. Δεν θα έπρεπε να συμπληρωθούν οι σελίδες 3 & 4 του εντύπου που αφορούν την οικοπεδική αξία (ΑΟικ) και την αξία δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης (ΑΔ).

2. Λόγω της θέσης του ακινήτου (συμβολή παραλιακής οδού «.....» με την οδό «.....») σε δρόμο ταχείας κυκλοφορίας με επιβάρυνση σε ρύπους και ηχορύπανση, η χρήση του ακινήτου δεν μπορεί να είναι εμπορική ή οικιστική.
3. Στα κτίσματα α' και γ' τα οποία εντάχθηκαν στον Ν. 4178/2013 του Υπουργείου Περιβάλλοντος Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής, υπολογίστηκε η αντικειμενική αξία χωρίς παλαιότητα αντί να υπολογιστεί με βάση το χρόνο της πραγματικής κατασκευής.
4. Λανθασμένος επιμερισμός οικοσκευής σε ποσοστό 1/30 της κληρονομικής του μερίδας, διότι αυτή περιήλθε στην κληρονόμο μητέρα του ως εξαίρετο.
5. Σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης και μετά τη ρητή επιφύλαξη στην υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς, όφειλε η Δ.Ο.Υ. να απέχει από την έκδοση πράξης ή να ορίσει εύλογη προθεσμία για την υποβολή της βεβαίωσης της Πολεοδομικής Υπηρεσίας για την οικοδομησιμότητα του ακινήτου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 13 του Ν. 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και επίπλα. 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.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση υπολογίστηκε οικοσκευή 1/30 στην αξία της Ψ.Κ. της κληρονομιάς μερίδας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με στοιχεία που δηλώθηκαν από τον ίδιο, (η μητέρα του στην ίδια δήλωση που υπέβαλε υπολόγισε ποσοστό 1/30 οικοσκευής που αντιστοιχεί στην αξία της επικαρπίας), οπότε ο ισχυρισμός περί εσφαλμένου επιμερισμού της οικοσκευής δεν ευσταθεί, αφού στηρίχθηκε σε περιγραφή ενεργητικού των ιδίων των κληρονόμων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.1144814/26361/ΠΟΛ.1310/30-12-1998 (Φ.Ε.Κ.1328/31-12-1998),ορίζεται ότι για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας της γης που βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης, συμπληρώνεται το ειδικό έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ, ως άθροισμα τριών (3) συστατικών:

α)της βασικής αξίας γης (ΒΑ), που υπολογίζεται πάντα για κάθε εδαφική έκταση,

β)της οικοπεδικής αξίας γης (ΑΟικ), που υπολογίζεται μόνο για όσες εδαφικές εκτάσεις έχουν κτίσμα με επιφάνεια μεγαλύτερη από 15τμ. και βρίσκονται: β1)εντός Γ.Π.Σ. και οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης και β2)εκτός Γ.Π.Σ. και οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης, αλλά έχουν πρόσωπο σε εθνική ή επαρχιακή οδό ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα,

γ)της αξίας δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης (ΑΔ), που υπολογίζεται μόνο για όσες εδαφικές εκτάσεις βρίσκονται: γ1)εντός Γ.Π.Σ. και οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης και γ2)εκτός Γ.Π.Σ. και οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν οριστεί όροι δόμησης, αλλά έχουν πρόσωπο σε εθνική ή επαρχιακή οδό ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα.

Προς διευκρίνιση, τα Γενικά Πολεοδομικά Σχέδια (Γ.Π.Σ.) είναι σχέδια δημοσιευμένα σε Φ.Ε.Κ. για περιοχές που θεσμοθετημένα προορίζονται ως περιοχές επέκτασης των σχεδίων πόλης. Συνήθως εκτείνονται σε επαφή με τα υφιστάμενα σχέδια πόλης και τους οικισμούς και καθορίζουν τις χρήσεις γης και γενικές ρυθμίσεις των προς πολεοδόμηση περιοχών. Μέχρι να ενταχθούν στο σχέδιο πόλης, στις περιοχές των Γ.Π.Σ., ισχύουν οι όροι για την εκτός σχεδίου δόμηση, αλλά για τις προβλεπόμενες σ' αυτά χρήσεις γης.

Μετά τα παραπάνω και λαμβάνοντας υπόψη και τις αιτιολογημένες απόψεις της Δ.Ο.Υ. διαπιστώνονται τα εξής:

α)Σύμφωνα με το από τον Ιούνιο του έτους 2016 τοπογραφικό του μηχανικού «.....». και την αναγραφή περιουσιακών στοιχείων στο ενεργητικό της δήλωσης κληρονομιάς, το αγροτεμάχιο δηλώθηκε 5.396,26τμ., ενώ στην ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται 5.744,26τμ.

Ο υπολογισμός αξίας κατά την εκκαθάριση έγινε σύμφωνα με τα δεδομένα της δήλωσης.

β)Ορθά συμπληρώθηκαν οι σελίδες 3 & 4 του εντύπου ΑΑ-ΓΗΣ, που αφορούν την οικοπεδική αξία (ΑΟικ), (εφόσον υπάρχουν κτίσματα με επιφάνεια μεγαλύτερη των 15 μέτρων) και την αξία δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης (ΑΔ), με το σκεπτικό ότι το συγκεκριμένο ακίνητο είναι μεν εντός Γ.Π.Σ., αλλά μέχρι να ενταχθεί στο σχέδιο πόλης ισχύουν οι όροι για την εκτός σχεδίου δόμηση (πρόσωπο σε εθνική ή επαρχιακή οδό, απόσταση από θάλασσα μικρότερη από 30 μέτρα και ύπαρξη κτισμάτων).

Σημειώνεται ότι υπεβλήθη το με αριθ.πρωτ.Δ.Ε.Δ. «.....»/20-12-2017ΕΜΠ. έγγραφο, στο οποίο επισυνάπτεται η με αριθ.πρωτ. «.....»/Π6231/29-11-2017 βεβαίωση της Διεύθυνσης Πολεοδομικού- Κυκλοφοριακού Σχεδιασμού και Δόμησης του Δήμου Πατρέων, όπου αναφέρει τη

μη οικοδομήσιμότητα του επίμαχου ακινήτου επιφανείας 5.744,26τμ. αντί του δηλωθέντος 5.396,26τμ.

γ) Η θέση του ακινήτου σε σημείο με μεγάλη κυκλοφορία και συγκοινωνιακό φόρτο, που επιβαρύνεται με ρύπους και ηχορύπανση, δεν οδηγεί σε μείωση της αξίας του, η οποία υπολογίζεται με συγκεκριμένους συντελεστές που έχουν οριστεί από το Υπουργείο Οικονομικών.

δ) Για τα κτίσματα α' και γ' που βρίσκονται στο αγροτεμάχιο, η παλαιότητα ορθά υπολογίστηκε, σύμφωνα με την άδεια οικοδομής, όπου αυτή υπήρχε, και σύμφωνα με την ημερομηνία δήλωσης της ένταξης για τα ακίνητα που εντάχθηκαν στο Ν.4178/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν. 2961/2001 «Β. Δήλωση με επιφύλαξη 1. Για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης φορολογικής δήλωσης, ο υπόχρεος σε επίδοση αυτής μπορεί να περιλάβει σε αυτή και στοιχεία φορολογητέας ύλης, για τα οποία διατηρεί αμφιβολίες αν έχει από το νόμο υποχρέωση, κάνοντας ρητή για το λόγο αυτό επιφύλαξη στη δήλωση που επιδίδει. Η επιφύλαξη πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεώνεται να απαντήσει στο φορολογούμενο θετικά ή αρνητικά μέσα σε ένα τρίμηνο από την υποβολή της δήλωσης ως εξής:

α) είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη,

β) είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με την κοινοποιούμενη πράξη που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου...»

Μετά τα ως άνω, σχετικά με την υποβολή δήλωσης με ρητή επιφύλαξη για τη μη οικοδομήσιμότητα του ακινήτου αναφέρουμε ότι, σύμφωνα με τις αιτιολογημένες απόψεις της Δ.Ο.Υ., η επιφύλαξη δεν έγινε δεκτή, αφενός διότι δεν προσκομίστηκε βεβαίωση της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας, αφετέρου διότι ισχύουν τα προαναφερθέντα περί συμπλήρωσης των σελίδων 3 & 4 του εντύπου ΑΑ-ΓΗΣ και κατά συνέπεια η υπηρεσία δεν είχε τη δυνατότητα καθυστέρησης στην έκδοση πράξης αναμένοντας τη βεβαίωση, οπότε ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ορισμού προθεσμίας για υποβολή βεβαίωσης, διότι απαιτεί χρόνο πέραν του έτους, είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση και στη συγκεκριμένη περίπτωση η εκκαθάριση και η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έγιναν σύμφωνα με την με αριθ.121/2017 δήλωση κληρονομίας που υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της αριθμό πρωτοκόλλου «.....»/24-07-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» ΑΦΜ «.....», κατοίκου Πατρών οδός «.....» Τ.Κ.26222, και την **επικύρωση** της με αριθ. «.....»/09-06-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

·
Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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