



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 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 24.04.2017

αριθμός απόφασης 2582

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 Απόφαση 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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. .../2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, χρονολογίας φορολογίας 24.12.2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, χρονολογίας φορολογίας 26.12.2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26.10.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 03.01.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.12.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αρ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, χρονολογίας φορολογίας 24.12.2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου ποσού 32.088,70 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 38.506,44 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 70.595,14 ευρώ, προκειμένου για την επαγωγή της κληρονομιάς που κατέλειπε σε αυτήν με διαθήκη ο (Α.Φ.Μ.).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./04.08.2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο της ακρίβειας και της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.2961/2001, της με αριθ. .../2011 υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., της εκ διαθήκης κληρονόμου του αποβιώσαντος την 24.12.2010 (θ-...../10). Η εν λόγω δήλωσε περιελάμβανε τα ακόλουθα ακίνητα: α) ένα οικόπεδο εμβαδού 292,59 τ.μ. κείμενο στην εντός του οποίου υπάρχει ασκεπές ερείπιο παλαιάς ισόγειας οικίας επιφάνειας 35 τ.μ., δηλωθείσας αγοραίας αξίας 20.000,00 ευρώ και β) το ½ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εμβαδού 10 στρεμ. Και ερειπωμένο κτίσμα χωρίς στέγη εντός αυτού, κείμενο εντός οικισμού τοπικής κοινότητας, δημοτικής ενότητας, δηλωθείσας αξίας 50.000 ευρώ. Ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορά της φορολογητέας αξίας βάσει δήλωσης και ακολούθησε η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης βάσει των διατάξεων του ν.2961/2001 και του ν.4174/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Η από 26.10.2016 Έκθεση Ελέγχου δεν καθιστά σαφές τι είδους ακίνητο είναι αυτό του οποίου η μεταβίβαση χρησιμοποιήθηκε ως συγκριτικό στοιχείο για τον υπολογισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου. Ισχυρίζεται δε ότι εκτίμηση είναι η επιστήμη αποτίμησης της αξίας (αγοραίας, εύλογης, πραγματικής, αντικειμενικής) ενός ακινήτου περιουσιακού στοιχείου σε μια ορισμένη χρονική στιγμή, λαμβάνοντας υπόψη τα οικονομικά στοιχεία της αγοράς ακινήτων και τις παραμέτρους που επηρεάζουν τη μεταβολή αξιών των ακινήτων, διαθέτοντας την απαραίτητη τεχνική πληροφόρηση που αφορά το προς εκτίμηση ακίνητο. Η Ελληνική Οικονομία από τον Δεκέμβριο του 2010 και εξαιτίας της οικονομικής κρίσης που μαστίζει τη χώρα έχει υποστεί

καθίζηση γεγονόσ που επενέργησε μειωτικά σε βάρος της αξίας των ακινήτων, με αποτέλεσμα η αξία των ακινήτων κατά το διάστημα 2007 έως το 2015 να έχει καταγράψει πτώση σε ποσοστό 37,4%, ως εκ τούτου αδικείται από τα συγκριτικά στοιχεία ακινήτων που χρησιμοποίησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ.

β) Τα κληρονομαία ακινήτά της τυγχάνουν απρόσοδα, σε μη προνομιούχες θέσεις και δεν συντρέχει λόγος να διατηρούν τόσο υψηλές αξίες, όπως αυτές καθορίστηκαν με την προσβαλλόμενη πράξη. Η ίδια δεν δύναται να ανταποκριθεί στην καταβολή του φόρου αυτού, κινδυνεύει να καταστεί οφειλέτης δυσβάσταχτων βαρών τα οποία με τη σειρά τους θα οδηγήσουν στην απώλειά τους.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2961/2001 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω νόμου: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2961/2001 σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των αντικειμένων φορολογίας «Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ως άνω νόμου σχετικά με την αξία των ακινήτων: «Α. Αγοραία αξία. Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο 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 μέσο.».

Επειδή, είναι στη διακριτική ευχέρεια του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να διενεργήσει έλεγχο της ακρίβεια των υποβληθεισών δηλώσεων, εντός των προθεσμιών που ορίζουν οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων συνέταξε το από 20.09.2016 Υπηρεσιακό Σημείωμα για Εκτίμηση Περιουσιακών Στοιχείων του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,, προσδιορίζοντας την αξία τους με βάση τα εξής συγκριτικά στοιχεία:

- Δήλωση Φ.Μ.Α. /03.02.2010 (υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ.), η οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εντός οικισμού εκτάσεως 777,95 τ.μ. ως προς 160 ευρώ/τ.μ., το οποίο υστερεί λόγω μεγέθους,
- Δήλωση Φ.Μ.Α. /20.04.2010 (υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ.), η οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εντός οικισμού, εκτάσεως 325 τ.μ. ως προς 66 ευρώ/τ.μ., το οποίο υπερτερεί λόγω μεγέθους και
- Δήλωση Φ.Μ.Α. /12.01.2009 (υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ.), η οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εντός οικισμού, εκτάσεως 517 τ.μ. ως προς 50 ευρώ/τ.μ., το οποίο υπερτερεί λόγω μεγέθους.

Σύμφωνα με την ως άνω εκτίμηση η συνολική αξία των κληρονομιών ακινήτων προσδιορίστηκε σε 239.740 ευρώ έναντι της δηλωθείσας από την προσφεύγουσα αξίας των 70.000 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος ορθά χρησιμοποίησε τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των κληρονομιών ακινήτων, τα οποία στοιχεία διόλου ασαφή και αόριστα είναι αφού στο ως άνω υπηρεσιακό σημείωμα του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ., γίνεται σαφή αναφορά στις πράξεις τέλεσης αυτών, στη θέση, το έτος και το είδος των ακινήτων.

Επειδή, στη συνέχεια κατόπιν κοινοποίησης του από ... /22.09.2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/13 και του με αριθ. /22.09.2016 Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., δόθηκε στην προσφεύγουσα η δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της το οποίο και έπραξε με την κατάθεση της με αριθ. πρωτ. /16 υπομνήματος με το οποίο εξέφρασε τις αντιρρήσεις της. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις απόψεις της προσφεύγουσας και σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1019/2004, 1129/2004 και 1123/2005, χρησιμοποίησε τις παραμέτρους του αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων και εξέδωσε την προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς επαναπροσδιορίζοντας την αξία και άρα το συνολικό ποσό καταλογισμού από 239.740,00 ευρώ (του Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς) σε 178.129,00 ευρώ.

Επειδή, όσον αφορά την έλλειψη φοροδοτικής ικανότητας από την προσφεύγουσα, ο νομοθέτης απέβλεψε επιτρεπτώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣΤΕ 1972/2012, ΣΤΕ 3343/2013).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26.10.2016 έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ.,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28.12.2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου, με ΑΦΜ

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ./2016

Διαφορά φόρου	32.088,70 €
Συν πρόσθετος φόρος (120%)	38.506,44 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	70.595,14 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.