



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 : 2131604540

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα: 24-04-2017

Αριθμό απόφασης: 2571

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 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 ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ κατοίκου , κατά της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση και εξαφάνιση της από οικείας έκθεσης ελέγχου..
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **8.543,85€** (κύριος φόρος 3.883,57€ πλέον 4.660,28€ πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για τον έλεγχο της με αριθ..... δήλωσης φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 που υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ.(έχει συνενωθεί με τη Δ.Ο.Υ. ...), του κληρονομούμενου, που απεβίωσε στις (αριθ. φακέλου) και σύμφωνα με την από δημόσια διαθήκη του, που δημοσιεύθηκε με το με αριθ. πρακτικό δημοσίευσης του Μονομελούς Πρωτοδικείου, κατέλειπε κληρονόμους του μεταξύ άλλων και την κόρη του

Η προσφεύγουσα δήλωσε ότι κληρονομεί: α)κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή ένα αγροτεμάχιο εκτάσεως 4.012,82τμ άρτιο και οικοδομήσιμο εκτός ορίων οικισμού κείμενο στη θέση, αντικειμενικής αξίας 49.437,94€ (με έντυπο Α-Α ΓΗΣ) και β)κατά επικαρπία ένα οικοπέδο εκτάσεως 2.220,44τμ που βρίσκεται εντός ορίων οικισμούνομούάρτιο και μη οικοδομήσιμο λόγω μη πρόσσοψης σε δρόμο, όμορο του αγοραίας αξίας 44.408,80€ (2.220,44τμ χ 40€/τμ χ 5/10 επικαρπία).

Κατόπιν της με αριθ..... εντολής ελέγχου για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου εκτάσεως 2.220,44τμ διαπιστώθηκε ότι δεν είχε εφαρμογή κατά το χρόνο φορολογίας (.....) το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, οπότε η εκτίμηση γίνεται με συγκριτικά στοιχεία.

Συγκριτικά στοιχεία: α) Δήλωση, σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκαν τα 191,68/1000 οικοπέδου εκτάσεως 809,45τμ εντός οικισμού, χωρίς πρόσσοψη σε δρόμο, βόρεια και πέραν αυτού υπάρχουν, έναντι οριστικής αξίας 30.000δρχ/τμ ή 88,04€/τμ.

β)Δήλωση Φ.Μ.Α. σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκαν τα 276/1000 οικοπέδου εκτάσεως 337,73τμ έναντι 105,00€/τμ. εντός οικισμού επί της οδού σε αδιέξοδο και όμορο

Το κρινόμενο έχει τον ίδιο χρόνο εκτίμησης με το δεύτερο συγκριτικό, αλλά μειονεκτεί λόγω έκτασης και επειδή είναι άρτιο αλλά μη οικοδομήσιμο λόγω μη πρόσοψης σε δρόμο, η αξία του ορίζεται σε 80€/τμ ήτοι : 2.220,44τμ χ 80,00€/τμ χ 5/10επικαρπία = 88.817,60€.

Με βάση τα ανωτέρω επιδόθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα το με ημερομηνία θεώρησηςΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 Ν.4174/2013 και η με αριθ..... Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, ζητώντας να εκθέσει τις απόψεις της όπως ορίζεται από το νόμο και προσδιορίζοντας τις αξίες των ακινήτων ως ακολούθως:

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αγροτεμάχιο 4.012,82τμ	49.437,94€	49.437,94€
Οικόπεδο 2.220,44τμ	44.408,80€	88.817,60€
Μείον έξοδα κηδείας	0	514,00€
Σύνολο	93.846,74€	137.741,54€

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε και υπέβαλε στο με αριθ. πρωτ..... έγγραφο τις απόψεις της ως προς τις παραπάνω διαφορές, αναφέροντας ότι το κρινόμενο οικόπεδο δεν είναι οικοδομήσιμο αφού δεν έχει πρόσβαση σε δρόμο (τυφλό) και ως εκ τούτου θεωρεί υπερβολικό το φόρο που καλείται να πληρώσει.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος αφού εξέτασε όλα τα εκτεθέντα, μείωσε την αξία τμ του οικοπέδου, από 80,00€/τμ σε 75,00€/τμ (2.220,44τμ χ 75,00 χ 5/10επικαρπία = 83.266,50€) και προέβη στην έκδοση και επίδοση της με αριθ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας και της από έκθεσης ελέγχου, επαναπροσδιορίζοντας τις αξίες ακινήτων και τον οφειλόμενο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3091/2002 (κατηγορία Α') ως εξής:

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Αγροτεμάχιο 4.012,82τμ	49.437,94€	49.437,94€
Οικόπεδο 2.220,44τμ	44.408,80€	83.266,50€
Μείον έξοδα κηδείας	0	514,00€
ΣΥΝΟΛΟ	93.846,74€	132.190,44€

Φόρος	5.335,47€	9.219,04€
Διαφορά φόρου		3.883,57€
Πρόσθετος φόρος 120%		4.660,28€
ΣΥΝΟΛΟ		8.543,85€

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης με το σκεπτικό της εσφαλμένης εκτίμησης αγοραίας αξίας με συγκριτικό που δεν συνάδει με το κρινόμενο ακίνητο και θεωρώντας κρίσιμο προσδιοριστικό στοιχείο τον υπολογισμό αξίας ακινήτων του ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, ή 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 τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.α της παρ. 1 του άρθρου 102 Ν.2961/2001 αλλά και της παρ.5 του άρθρου 37 του Ν.4141/2013, ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας με αριθ. φακέλουκαι αριθ. δήλωσης της Δ.Ο.Υ. Άλλωστε ο θεσμός της προσωρινής προεκτίμησης ακινήτων που εφαρμόστηκε με το Ν. 1947/1991, θεσπίστηκε αποκλειστικά για τις φορολογίες Γονικών Παροχών-Δωρεών και Μεταβιβάσεων και όχι για τη φορολογία Κληρονομιών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1148/1991.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. έκρινε ότι το δεύτερο συγκριτικό στοιχείο σύμφωνα με το τηρούμενο βιβλίο τιμών της υπηρεσίας είναι πρόσφορο τοπικά και χρονικά και με βάση αυτό αξιολόγησε το κρινόμενο ακίνητο. Συγκεκριμένα το κρινόμενο ακίνητο βρίσκεται στην ίδια περιοχή και θέση αφού είναι όμορο του χειμάρρου σε αδιέξοδο με αυτό που ελήφθη ως συγκριτικό στοιχείο, δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο είναι άρτιο αλλά μη οικοδομήσιμο, έχει τον ίδιο χρόνο εκτίμησης αλλά μειονεκτεί ως προς την έκταση.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. διατηρεί το δικαίωμα του ελέγχου και της εκτίμησης αξίας ακινήτων όπως έχει υποχρέωση χωρίς αυτό να σημαίνει αποδοχή της δηλωθείσας αξίας από τον φορολογούμενο όπως αναφέρει η προσφεύγουσα, για τους πιο πάνω λόγους οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της κρίνονται ως αβάσιμοι και απορριπτέοι .

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι για τον υπολογισμό της αξίας έπρεπε να ληφθεί υπόψη η αντικειμενική αξία που καθορίστηκε για τον υπολογισμό του Φ.Α.Π. , βάσει της με αριθ. ΠΔΑ 1113/2013 Υπουργικής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1499/8/20-06-2013), διευκρινίζεται ότι οι τιμές αυτές χρησιμοποιούνται μόνο για τον υπολογισμό του Φ.Α.Π. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. οπότε ο ισχυρισμός αυτός δεν ευσταθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές κι 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜκαι την **επικύρωση** της με αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

ΑΡΙΘ. ΠΡΑΞΗΣ

ΕΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ : 2003

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αγροτεμάχιο 4.012,82τμ	49.437,94€	49.437,94€	49.437,94€

Οικόπεδο 2.220,44τμ	44.408,80€	83.266,50€	83.266,50€
Μείον έξοδα κηδείας	0	514,00€	514,00€
ΣΥΝΟΛΟ	93.846,74€	132.190,44€	132.190,44€
Φόρος	5.335,47€	9.219,04€	9.219,04€
Διαφορά φόρου		3.883,57€	3.883,57€
Πρόσθ. φόρος 120%		4.660,28€	4.660,28€
ΣΥΝΟΛΟ		8.543,85€	8.543,85€

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 τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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