



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 24-04-2017

Αριθ.απόφ.:2570

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

ΦΑΞ : 2131604567

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 του: ΑΦΜ κατοίκου (ειδική πληρεξούσια, αντιπρόσωπος και αντίκλητος, βάσει πληρεξουσίου με αριθ....., η), κατά της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, 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 2004 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 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 την με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **8.046,87€** (κύριος φόρος 3.657,67€, πλέον 4.389,20€ 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 2004, που υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. (έχει συνενωθεί με τη Δ.Ο.Υ.), της κληρονομούμενης, που απεβίωσε στις (αριθ.φακέλου Θ-) και σύμφωνα με την ιδιόγραφη διαθήκη της που δημοσιεύθηκε με το αριθ. πρακτικό δημοσίευσης του Μονομελούς Πρωτοδικείου κατέλειπε κληρονόμο της μεταξύ άλλων και τον μικρανεψιό της, (ο πατέρας είναι τέκνο της προαποβιωσάσης αδελφής της, σύμφωνα με το με αριθ.πρωτ..... πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών).

Στην εν λόγω δήλωση ο προσφεύγων δήλωσε ότι κληρονομεί κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή ένα οικοπέδο εντός ορίων οικισμού εκτάσεως 1.073,42τμ, κείμενο στη θέσηεντός του χωρίουτης ομωνύμου κοινότητας του πρώην Δήμου, εντός του οποίου υπάρχει διώροφη οικία επιφάνειας ισογείου 45,60τμ και επιφάνειας 1^{ου} ορόφου 78,10τμ, συνολικής αξίας 11.927,70€ (αξία οικοπέδου με συγκριτικά στοιχεία 2.000,00€ και αξία μονοκατοικίας με έντυπο Κ2 9.927,70€).

Κατόπιν της με αριθ..... εντολής ελέγχου εστάλη Δ.Α.Π. στη Δ.Ο.Υ. στην αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται η νήσος για προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου και σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ.....έκθεση εκτίμησης, αναφέρεται ότι δεν είχε εφαρμογή κατά το χρόνο φορολογίας (.....) το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, οπότε η εκτίμηση γίνεται με τη μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων.

Συγκριτικό στοιχείο: Με τη δήλωση Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. στην ίδια περιοχή και θέση μεταβιβάστηκε οικόπεδο 310,40τμ προς 29,35€/τμ. Το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας του συγκριτικού στοιχείου και μειονεκτεί ως προς την έκταση, οπότε η αξία του κρινόμενου οικοπέδου είναι: 1.073,42τμ x 38,80€/τμ = 41.649,00€.

Με βάση τα ανωτέρω επιδόθηκε νομίμως στον προσφεύγοντα, (στην οικία της πληρεξούσιας αριθ..... Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, ζητώντας να εκθέσει τις απόψεις του όπως ορίζεται από το νόμο, προσδιορίζοντας τις αξίες των ακινήτων και το φόρο ως ακολούθως:

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Οικόπεδο	2.000,00€	41.649,00€
Οικία ισογ. & α' ορόφ.	9.927,70€	9.927,70€
Σύνολο	11.927,70€	51.576,70€
Φόρος	0	3.657,67€
Πρόσθ. φόρος 120%	0	4.389,20€
ΣΥΝΟΛΟ	0	8.046,87€

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και υπέβαλε μέσω του δικηγόρου, με δικαστικό επιμελητή, την με αριθ.πρωτ..... δήλωση-γνωστοποίηση στην οποία δηλώνει ότι δεν συμφωνεί με τη διαφοροποίηση της αξίας του οικοπέδου και ότι η κρινόμενη δήλωση κληρονομίας έχει ήδη παραγραφεί.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προβαίνει στην έκδοση της με αριθ..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας και επίδοση αυτής και της από έκθεσης ελέγχου, επαναπροσδιορίζοντας τις αξίες ακινήτων και τον οφειλόμενο φόρο σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση και επιβολή φόρου κληρονομίας, έχει υποπέσει σε παραγραφή
2. Εσφαλμένη εκτίμηση αγοραίας αξίας με συγκριτικό αόριστο, ανεπαρκές και απρόσφορο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει παραγραφεί για την κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων είναι αβάσιμος, διότι η κρινόμενη δήλωση υπεβλήθη στις, η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις και ο χρόνος παραγραφής της επέρχεται σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα στις 31-12-2016.

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 πλησιόχωρων 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 κληρονομιάς της 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.

Η Δ.Ο.Υ. έκρινε ότι το ως άνω συγκριτικό στοιχείο είναι πρόσφορο τοπικά και χρονικά και με βάση αυτό αξιολόγησε το κρινόμενο ακίνητο και συγκεκριμένα, το ακίνητο αυτό βρίσκεται στην ίδια περιοχή και θέση με αυτό που ελήφθη ως συγκριτικό στοιχείο, πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και 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 ο προσφεύγων, για τους πιο πάνω λόγους οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται ως αβάσιμοι και απορριπτέοι .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.3091/2002 οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 01-01-2003 έως 31-12-2005, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 01-01-2003 έως 31-12-2005. Η Α' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα και γ)γονείς κληρονομούμενου. Η Β' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε:α)εγγόνια-δισέγγονα,β)αδέλφια, γ)τέκνα αδελφών, δ)πατριούς-μητρίδες, ε)γαμπρούς-νύφες, στ)πεθερούς-πεθερές. Η Γ' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση ο προσφεύγων είναι της προαποβιώσαςτης κληρονομούμενης, όπως αυτό αποδεικνύεται από το πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών, δηλαδή μικρανειψός και η κλίμακα φορολόγησης του είναι η Γ' κατηγορία με αφορολόγητο 5.000,00€ και φορολόγηση μέχρι τις 60.000,00€ χ 20% και όχι η Β' κατηγορία με αφορολόγητο 15.000,00€ και φορολόγηση μέχρι τις 60.000,00€ χ 10%, (βάσει της οποίας υπολογίστηκε ο αναλογών κύριος και πρόσθετος φόρος).

Ο υπολογισμός του φόρου έγινε λανθασμένα προς όφελος του προσφεύγοντος και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης του κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους-πολίτη, δεχόμαστε το ύψος κύριου και πρόσθετου φόρου.

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 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 αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜκαι την **επικύρωση** της με αριθ.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

ΑΡΙΘ. ΠΡΑΞΗΣ:

ΕΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ: 2004

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Οικόπεδο	2.000,00€	18.876,00€	18.876,00€
Οικία ισουγ.& α'ορόφ.	9.927,70€	9.927,70€	9.927,70€
Σύνολο	11.927,70€	51.576,70€	51.576,70€
Φορος	0	3.657,67€	3.657,67€
Πρόσθ. φόρος 120%	0	4.389,20€	4.389,20€
ΣΥΝΟΛΟ	0	8.046,87€	8.046,87€

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