



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 3/4/2017

Αριθμός απόφασης 2266

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. 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 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 9/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./7/11/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./7/11/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 7/11/2016 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 9/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθ./7/11/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 3.386,35 €, πλέον 4.063,62 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Με την υπ. αριθμ./16-09-2015 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, διενεργήθηκε έλεγχος για την εκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται στις δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με αριθμό/17-03-2006 (αρχική),/30-12-2009 (συμπληρωματική) και 38/09-02-2011 (συμπληρωματική) και υποβλήθηκαν μετά τον θάνατο την 28/3/2005 του πατέρα του προσφεύγοντος ως κάτωθι:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	
1. Το $\frac{1}{3}$ πλήρους κυριότητας, εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείας 196 τ.μ. εντός σχεδίου Δ.Δ., Δήμου, αριθμ. οικοπέδου στο Ο.Τ., οδός, με ισόγεια μονοκατοικία εμβαδού 100 τ.μ.	18.122,40
2. Τα $\frac{2}{3}$ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ. εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως επί της οδού	35.000,00
3. Εντός του παραπάνω οικοπέδου (α/α) υφίστανται: ισόγειο κατάστημα επιφανείας 197,17 τ.μ κατασκευασθέν το έτος 1995, ισόγειος αποθήκη επιφανείας 123,09 τ.μ. κατασκευασθείσα το έτος 1999 και ισόγειο κατάστημα επιφανείας 85,91 τ.μ. κατασκευασθέν το έτος 1997.	32.818,76
1. Έπιπλα και σκεύη 1/30	1.093,96
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	87.035,12
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
1. Μείον παθητικό (έξοδα κηδείας, χωρίς παραστατικά)	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ	85.535,12

Η κληρονομική μερίδα βάσει δήλωσης έχει ως εξής:

/α	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥ	Α.Φ.Μ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ
	 του		64.151,34

Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε για τον προσδιορισμό της αξίας των $\frac{2}{3}$ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ. εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως επί της οδού , επειδή η αξία των λοιπών ακινήτων προσδιορίστηκε με αντικειμενικά κριτήρια.

Λαμβάνοντας υπόψη η Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ το υπ' αριθμ. πρωτ./18-10-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ Α' Πατρών (αρμόδια Δ.Ο.Υ για την εκτίμηση του κρινόμενου) η αξία του παραπάνω

κληρονομαίου ακινήτου προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου σε 108.281,25€ αντί της δηλωθείσης αξίας των 35.000,00 €.

Με βάση τα ανωτέρω, η αξία των περιουσιακών στοιχείων και η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
1. Το 1/3 πλήρους κυριότητας, εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείας 196 τ.μ. εντός σχεδίου Δ.Δ., Δήμου, αριθμ. οικοπέδου στο Ο.Τ, οδός, με ισόγεια μονοκατοικία εμβαδού 100 τ.μ.	18.122,40	18.122,40
2. Τα 3/8 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ. εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως επί της οδού	35.000,00	108.281,25
3. Εντός του παραπάνω οικοπέδου (α/α) υφίστανται: ισόγειο κατάστημα επιφανείας 197,17 τ.μ κατασκευασθέν το έτος 1995, ισόγειος αποθήκη επιφανείας 123,09 τ.μ. κατασκευασθείσα το έτος 1999 και ισόγειο κατάστημα επιφανείας 85,91 τ.μ. κατασκευασθέν το έτος 1997.		32.818,76
4. Έπιπλα και σκεύη 1/30	1.093,96	1.264,71
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	87.035,12	160.487,12
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
Μείον παθητικό (έξοδα κηδείας, χωρίς παραστατικά)	1.500,00	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ	85.535,12	158.987,12

Η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος έχει ως εξής:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥ	Α.Φ.Μ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
..... ΤΟΥ		64.151,34	119.240,34

Κατόπιν των ανωτέρω στις 21/09/2016 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ), το υπ' αριθμ. /2016 (αρ.πρωτ. /16) σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με συνημμένο τον υπ' αριθμ. /19-09-2016 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου κληρονομιάς, με σκοπό όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση των ανωτέρω, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Με το υπ' αριθμ. πρωτ. /11-10-2016 σημείωμα που κατέθεσε ο προσφεύγων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ διατύπωσε τις απόψεις του επί του προαναφερθέντος σημειώματος και επειδή θεώρησε λανθασμένη την εκτίμηση της αξίας του κληρονομαίου ακινήτου (αριθμός του παραπάνω πίνακα), προσδιόρισε επακριβώς τη θέση αυτού ως οικοπέδο που βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως στο Ο.Τ και με αριθμό τεμαχίου επί της πρώην οδού, νυν, σύμφωνα με το τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού και της υπ' αριθμ. /14-03-2011 πράξης αποδοχής κληρονομιάς του συμβολαιογράφου

Οι απόψεις του προσφεύγοντος διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ Α΄ Πατρών με το υπ' αριθμ./12-10-2016 έγγραφό, προκειμένου βάσει των νέων στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων, να επαναπροσδιοριστεί η αξία του ως άνω κρινόμενου ακινήτου.

Η Δ.Ο.Υ Α΄ Πατρών με το υπ. αριθμ. πρωτ./18-10-2016 έγγραφό της, και σύμφωνα με τα τηρούμενα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ λαμβάνοντας υπόψη δε το συγκριτικό στοιχείο από τον Φ.Μ.Α-/2-6-06 : «Οικόπεδο έκτασης 601,26 τ.μ που βρίσκεται στο Δ.Δ. του Δήμου στο Ο.Τ επί της οδού έναντι οριστικής αξίας 325 € / τ.μ» προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου σε 325 € / τ.μ.

Ακολουθώντας λαμβάνοντας υπόψη το υπ' αριθμ. πρωτ./18-10-2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ Α΄ Πατρών, η αρμόδια Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ προσδιόρισε την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
1. Το 1/3 πλήρους κυριότητας, εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείας 196 τ.μ. εντός σχεδίου Δ.Δ., Δήμου, αριθμ. οικοπέδου στο Ο.Τ, οδός, με ισόγεια μονοκατοικία εμβαδού 100 τ.μ.	18.122,40	18.122,40
2. Τα 3/8 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ. εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως επί της οδού	35.000,00	79.980,47
3. Εντός του παραπάνω οικοπέδου (α/α) υφίστανται: ισόγειο κατάστημα επιφανείας 197,17 τ.μ κατασκευασθέν το έτος 1995, ισόγειος αποθήκη επιφανείας 123,09 τ.μ. κατασκευασθείσα το έτος 1999 και ισόγειο κατάστημα επιφανείας 85,91 τ.μ. κατασκευασθέν το έτος 1997.	32.818,76	32.818,76
4. Έπιπλα και σκεύη 1/30	1.093,96	1.264,71
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	87.035,12	132.186,34
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
Μείον παθητικό (έξοδα κηδείας, χωρίς παραστατικά)	1.500,00	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ	85.535,12	130.686,34

Η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος έχει ως εξής:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥ	Α.Φ.Μ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
..... ΤΟΥ		64.151,34	98.014,75

Στην συνέχεια εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η κρινόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1.Εσφαλμένη η εκτίμηση του κρινόμενου οικοπέδου απρόσφορο το ληφθέν συγκριτικό στοιχείο κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 9 και 10 Ν 2961/2001.

2.Εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 75 Ν 2961/2001 όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τον Ν 2523/1997 κατά παράβαση της χρηστής διοίκησης αλλά και της αναλογικότητας για την επιβολή προστίμου 120% .

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 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 απρόσφορά 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 ιδίου 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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 ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη :

α. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων τις με αρ./17-3-2006 αρχική και/30-12-2009,/19-2-2011 συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς.

β. Για τον χρόνο φορολογίας 28/3/2005 και τον υπολογισμό της αξίας του οικοπέδου λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία .

γ. Το συγκριτικό στοιχείο ΦΜΑ/2-6-2006 με το οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 601,26 τ.μ ευρισκόμενο στο δημοτικό διαμέρισμα του Δήμου στο Ο.Τ επί της οδού έναντι οριστικής αξίας 325,00€/τ. μ.

Προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ X 325,00€/τ.μ=213.281,25€ X 3/8=79.980,46 €.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

α) η φορολογική αρχή στηρίχθηκε στην/2006 δήλωση Φ.Μ.Α που αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εκτάσεως 601,26 τ. μ στο Ο.Τ με πρόσοψη σε πλευρά μ. μ 26,97 στην πλάτους 10 μέτρων περίπου και αποτελούσα την κεντρικότερη και εμπορικότερη οδό της πόλεως του **Λεωφόρο** το οποίο δεν είναι πρόσφορο για να χρησιμοποιηθεί ως συγκριτικό στοιχείο για την αξία του κρινόμενου διότι βρίσκεται **σε άλλο ΟΤ στο ΟΤ** δεν έχει πρόσωπο στην λεωφόρο , αλλά μόνο στην αποτελούσα πάροδο , πλάτος 4 μέτρων και ήδη επανομασθείσα οδό Από την απόληξη της οδού αυτής στη Λ το κρινόμενο απέχει 60 μέτρα ,μη αποτελών για αυτούς του λόγους πρόσφορο στοιχείο ,μη λαμβάνων υπόψη του ο έλεγχος τα ότι μειονεκτεί ως άνω αναφέρθηκε, έπρεπε να προσδιορίσει την αξία του σε 200 € /τ. μ

β) το ληφθέν συγκριτικό στοιχείο ημερομηνίας μεταβίβασης 2/6/2006 **είναι μεταγενέστερο** του χρόνου φορολογίας (28/3/2005) απέχων, πλέον του έτους από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος **γίνονται εν μέρει δεκτοί** συνεκτιμώντας τα ανωτέρω περιγραφόμενα ,τους παράγοντες που επιδρούν στην διαμόρφωση της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου ,καθόσον το συγκριτικό στοιχείο που υφίσταται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ αφορά παραπλήσιο ΟΤ και δεν υφίσταται συγκριτικό στοιχείο στο ίδιο Ο.Τ .Επιπρόσθετα λόγω της αυξητικής τάσης των ακινήτων της περιόδου αυτής και με δεδομένο τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης **την 28/3/2005 το κρινόμενο μειονεκτεί του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας πλέον του έτους .**

Προσδιορίζει την αξία του κρινόμενου ως ακολούθως:

οικόπεδο 656,25 τ.μ X (325,00€ X -μείον10%=**293,00€** / τ.μ=192.281,25€ X 3/8=**72.105,46€**.

λαμβάνοντας υπόψη και συνεκτιμώντας όλα τα ανωτέρω εκτεθέντα αλλά κυρίως την έλλειψη συγκριτικού στοιχείου στο ίδιο Ο.Τ που βρίσκεται το κρινόμενο και της διαφοράς χρόνου φορολογίας του συγκριτικού, διαμορφώνοντας τον φόρο και η προσαύξηση που αναλογούν ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ
1. Το 1/3 πλήρους κυριότητας, εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείας 196 τ.μ. εντός σχεδίου Δ.Δ., Δήμου, αριθμ. οικοπέδου στο Ο.Τ, οδός, με ισόγεια μονοκατοικία εμβαδού 100 τ.μ.	18.122,40	18.122,40
2. Τα 2/3 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου εκτάσεως 656,25 τ.μ. εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως επί της οδού	35.000,00	72.105,46€.
3. Εντός του παραπάνω οικοπέδου (α/α) υφίστανται: ισόγειο κατάστημα επιφανείας 197,17 τ.μ κατασκευασθέν το έτος 1995, ισόγειος αποθήκη επιφανείας 123,09 τ.μ. κατασκευασθείσα το έτος 1999 και ισόγειο κατάστημα επιφανείας 85,91 τ.μ. κατασκευασθέν το έτος 1997.	32.818,76	32.818,76
4. Έπιπλα και σκεύη 1/30	1.093,96	1.264,71
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	87.035,12	124.311,33
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
Μείον παθητικό (έξοδα κηδείας, χωρίς παραστατικά)	1.500,00	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ	85.535,12	122.811,33

Η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος έχει ως εξής:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΥ	Α.Φ.Μ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ
..... ΤΟΥ		64.151,34	92.108,49

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ Δ.Ε.Δ
Α. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (βάσει σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου)	64.151,34	92.108,49
Β. ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ βάσει των διατάξεων του ν.1078/80 (απαλλαγή α' κατοικίας)		
Γ.ΧΡΕΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ		
Δ. ΑΞΙΑ ΛΟΙΠΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ, που δεν αποτελούν αντικείμενο του παρόντος έλεγχου αλλά λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου		
Ε. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	64.151,34	92.108,49
ΣΤ. ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ-ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ	0,00	0,00
Ζ. ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	64.151,34	92.108,49

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ βάσει των διατάξεων του ν. 3091/2002	5.210,84
--	----------

2. ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	2.415,13
3. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	2795,71
4. ΤΟΚΟΙ/ΠΡΟΣΤΙΜΑ Ή ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ/ΑΛΛΟ	3.354,85
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	6.150,56

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις του Ν 2523/1997 όπως ισχύει από 31/3 /2011 με το άρθρο 26 παρ 1 και 2 του Ν 3943/2011 τα ποσοστά πρόσθετων φόρων που ορίζονται από το προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου .Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν ...α)...β)το 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις

εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι εσφαλμένη η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 75 Ν 2961/2001 όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του Ν 2523/1997 κατά παράβαση της χρηστής διοίκησης αλλά και της αναλογικότητας για την επιβολή προστίμου 120% και πρέπει να διαγραφούν είναι παντελώς αβάσιμος βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων αλλά και με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 7/11/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 9/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθ./7/11/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς 26/2016

Διαφορά φόρου	2795,71
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	3.354,85
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.150,56

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 .