



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 : 2131604567

Καλλιθέα 17.02.2017

αριθμός απόφασης 1505

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 20.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, χρονολογία φορολογίας 10.04.2004, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 24.10.2016 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 από 20.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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./16 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρονολογία φορολογίας 10.04.2004 (Θ/2004), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος κληρονομιάς ύψους 3.112,24 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 3.734,69 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.846,93 ευρώ.

Ο ως άνω φόρος προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε, κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης, με Α.Φ.Μ., η οποία απεβίωσε την 10.04.2004 και κατέλειπε κληρονόμο την κόρη της, η οποία υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. την με αριθ./05 εκπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ/2004).

Από τον έλεγχο της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης προέκυψε ότι μεταξύ των κληρονομητέων περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνονταν και ένα οικόπεδο εντός του οικισμού του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου του νομού, επιφάνειας 2.147,85 τ.μ., με δηλωθείσα αγοραία αξία 21.500,00 ευρώ, χωρίς φύλλο υπολογισμού ακινήτου. Κατόπιν αυτού συντάχθηκε το με αριθ./03.03.2015 Δελτίο Πληροφοριών προς τη Δ.Ο.Υ., ζητώντας πληροφορίες για την αγοραία ή αντικειμενική αξία του εν λόγω ακινήτου. Η Δ.Ο.Υ. με το αριθ./2015 έγγραφό της απέστειλε την από 12.03.2015 έκθεση εκτίμησης του εφοριακού υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ., (αριθμός Δ.Α.Π. .../2015), στην οποία αναφέρονταν τα παρακάτω συγκριτικά στοιχεία:

1. Γονική παροχή οικοπέδου 813,00 τ.μ. εντός του οικισμού του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου προς 23,00 €/τ.μ. (Γ.Π. .../2004).

2. Μεταβίβαση οικοπέδου 1.500,00 τ.μ. εντός του οικισμού του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου προς 26,00 €/τ.μ. (Φ.Μ.Α./06.11.2006).

Βάσει των ως άνω συγκριτικών, ο έλεγχος υπολόγισε την αξία του υπό κρίση ακινήτου ως εξής: Οικόπεδο 2.147,85 τ.μ. Χ 24,50 €/τ.μ. (μέσος όρος τιμής συγκριτικών) = 52.622,33 €, αντί της δηλωθείσας αξίας των 21.500,00 €. Κατόπιν αυτού ακολούθησε νέα εκκαθάριση, η αξία του εν λόγω ακινήτου προσδιορίστηκε ως άνω και εκδόθηκε η με αριθ. .../2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και επιβλήθηκε η οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς πλέον πρόσθετος φόρος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, της οικείας έκθεσης ελέγχου και την επιστροφή του αμφισβητούμενου φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επιβάλλει φόρο έχει υποπέσει σε παραγραφή, αφού σύμφωνα με το άρθρο 102 ν.2961/2001 το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλλει φόρους παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλλε την με αριθ./2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς, συνεπώς το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλλει πρόσθετο φόρο μετά προσαυξήσεων έχει υποπέσει σε παραγραφή την 31.12.2015. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα καθώς αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 78 (παρ. 1 και 2) του Συντάγματος, στην αρχή της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, της βεβαιότητας του φόρου και της ασφάλειας δικαίου, ενώ η επιβολή προσαυξήσεων 120% αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας.
- Η από 12.03.2015 Έκθεση Εκτίμησης Ακινήτου και η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμες, αόριστες και ανατιολόγητες. Τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται η έκθεση εκτίμησης είναι μόνο δύο και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατόν να διαμορφωθεί μια μέση αληθινή τιμή και ανάλογη των συναλλαγών με τέτοιο ανεπαρκή αριθμό συγκριτικών στοιχείων. Προσκομίζει δε λοιπά συγκριτικά στοιχεία που άντλησε από το Υποθηκοφυλακείο, ήτοι: α) το με αριθ./8.9.1999 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας Οικοπέδου μετά παλαιάς οικίας στον οικισμό του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου του νομού, εκτάσεως 1.519,30 € (με αγοραία αξία οικοπέδου 8,26 €/τ.μ., β) το με αριθ./27.03.2001 Συμβόλαιο Πώλησης Οικοπέδου στον οικισμό του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου του νομού, εκτάσεως 403,68 τ.μ., με αγοραία αξία οικοπέδου 10,90 €/τ.μ. και γ) το με αριθ./23.10.2002 Συμβόλαιο Πώλησης Οικοπέδου 2.150 τ.μ. μετά ισογείου οικίας 60 τ.μ. στον οικισμό του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου του νομού, με αγοραία αξία οικοπέδου 9,30 €/τ.μ. Επίσης

ισχυρίζεται ότι ο αριθμός των συμβολαιογραφικών πράξεων για την εν λόγω περιοχή, ακόμα και την περίοδο που η κτηματαγορά ήταν σε άνοδο, είναι περιορισμένος, λόγω του ότι η συγκεκριμένη περιοχή δεν είναι ελκυστική για αγορά. Τέλος προσκομίζει την από 18.10.2016 Έκθεση εκτίμησης του εν λόγω οικοπέδου, την οποία διενήργησε ιδιώτης πολιτικός μηχανικός μετά από εντολή της, σύμφωνα με την οποία το σχήμα του οικοπέδου είναι πολυγωνικό, περικλείεται από ιδιοκτησίες τρίτων και δεν έχει πρόσωπο σε κάποιο κοινοτικό δρόμο, το έδαφος του οικοπέδου μορφολογικά παρουσιάζει μεγάλη κλίση, δεν είναι παραθαλάσσιο, η πρόσβασή του γίνεται μόνο με τα πόδια από λιθόστρωτο μονοπάτι, το έδαφος είναι πετρώδες, το οικόπεδο δεν είναι καλλιεργήσιμο και καταλήγει ότι για το έτος 2004 κυμαίνεται από 11 €/τ.μ. έως 14 €/τ.μ.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. 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 ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την 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, Προϊκών 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, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 73 του ν.2961/2001 σχετικά με την ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας: «1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλουν δήλωση».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 75 του ίδιου νόμου περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1, 4 και 5 του ν.2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 4 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: β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, 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%)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της πρώτης παραγράφου του άρθρου 26 του ν.3943/2011: «1. Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 αντικαθίσταται ως εξής:«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102, παρ. 1, περ. α' του ν.2961/01: «1. Το Δημόσιο εκπέμπει του δικαιώματός 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.»

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

Επειδή, εν προκειμένω αναφορικά με τον έλεγχο της με αριθ./2005 υποβληθείσας από την προσφεύγουσα δήλωσης φόρου κληρονομιάς προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφονταν μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001.

Όμως στην υπό κρίση περίπτωση, πριν υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του δημοσίου, εκδόθηκε η με αριθ./2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του υπό κρίση περιουσιακού στοιχείου, συγκεκριμένα οικοπέδου επιφανείας 2.147,85 τ.μ. εντός του οικισμού του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου του νομού, που περιλαμβάνονταν στην εν λόγω δήλωση (Θ...../04). Ως εκ τούτου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης, σύμφωνα με τις οποίες κατόπιν έκδοσης ως άνω εντολής ελέγχου η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου παρατάθηκε ένα ακόμη έτος από τη λήξη της, ήτοι μέχρι 31.12.2016. Συνεπώς, η Φορολογική Διοίκηση δεσμευόμενη από την αρχή της νομιμότητας υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων και άρα ορθώς εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με την οποία επιβλήθηκε η οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου και πρόσθετοι φόροι (120%), συνεπώς οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

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, ο έλεγχος ορθά χρησιμοποίησε συγκριτικά στοιχεία προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του κληρονομιαίου ακινήτου που κατά την χρονολογία φορολογίας που δεν είχε υπαχθεί στο αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική αρχή προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του υπό κρίση ακινήτου έλαβε υπόψη την από 12.03.2015 έκθεση εκτίμησης του εφοριακού υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ., η οποία βασίστηκε στα εξής συγκριτικά στοιχεία: α) την γονική παροχή οικοπέδου 813,00 τ.μ προς 23,00 €/τ.μ. (Γ.Π./2004) και β) την μεταβίβαση οικοπέδου 1.500,00 τ.μ. προς 26,00 €/τ.μ. (Φ.Μ.Α./06.11.2006), και υπολόγισε τον μέσο όρο των συγκριτικών αυτών.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω ο έλεγχος, προκειμένου για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου δύναται να χρησιμοποιήσει κάθε πρόσφορο στοιχείο, τα δε συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν στη συγκεκριμένη περίπτωση (ετών 2004 και 2006) είναι τα πλησιέστερα στο χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι το έτος 2004, ενώ αυτά που επικαλείται η προσφεύγουσα αναφέρονται σε έτη κατά πολύ προγενέστερα της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι 1999, 2001 και 2002, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της περί ανεπάρκειας των στοιχείων πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.09.2016 έκθεση ελέγχου 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.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20.10.2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου, οδός, αρ., με ΑΦΜ, κατά της με αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, χρονολογίας φορολογίας 10.04.2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ. .../2016:

Οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς	3.112,24 ευρώ
Πρόσθετος φόρος (120%)	3.734,69 ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	6.846,93 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

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.