



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Θεσσαλονίκη: 13-1-2017
Αριθ. Απόφασης: 105**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.
gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

κ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** της του - **ΑΦΜ** κατά της υπ' αρ. **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αρ. ... **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ.....**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της από **Εισήγησης της Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την από **Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ.**

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής** της του με ΑΦΜ, 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 αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου κληρονομιάς 4.134,64 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 4.961,57 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 9.096,21 ευρώ, αναφορικά με την υπ' αρ.-2005 και δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-...../2004).

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ.-2015 εντολής ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- 2) Έλλειψη υπολογισμού του αφορολόγητου. Η προσφεύγουσα τυγχάνει άγαμη θυγατέρα του κληρονομούμενου. Επειδή δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία που να πληροί τις στεγαστικές της ανάγκες, δικαιούται απαλλαγή α' κατοικίας
- 3) Άρνηση του μέτρου υπολογισμού της αξίας του κληρονομηθέντος ακινήτου. Το ακίνητο βρίσκεται στην άκρη του οικισμού του Δρυμού, απέχει 500 μέτρα από το κέντρο του χωριού, ενώ ο χαρακτηρισμός του ως αρχαιολογική ζώνη Α' δυσχεραίνει την περαιτέρω ανάπτυξη του ακινήτου. Επίσης, υφίσταται συγκριτικό στοιχείο στην περιοχή του με αξία 47 ευρώ/τ.μ. (φάκελος Ζ/2005 του φορολογούμενου). Στον ίδιο ως άνω ισχυρισμό, προβάλλεται η μη νόμιμη εφαρμογή του συντελεστή προσαύξησης κατά 120%, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως απαράδεκτος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 παρ. 1 του Ν.2961/2000 «*Το Δημόσιο εκπίπτει 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»,

β).....

γ)....

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2016, ορίζεται ότι : « 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 (ήτοι μέχρι 31-12-2016) 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.»

Στη προκειμένη περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος βάσει της με αριθ.-12-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στην με αριθ./2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ.φακέλου Θ/04), από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκε ανακριβής δήλωση. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης εκπίπτει μετά την πάροδο δεκαετίας, από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι, μετά τις 31/12/2015. Επειδή, ακολουθώντας, βάσει του άρθρου 22 του ν. 4337/2015, η προθεσμία παραγραφής του Δικαιώματος για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, για υποθέσεις που λήγουν στις 31/12/2015 παρατείνεται κατά ένα (1) από τη λήξη τους, το δικαίωμα αυτό παραγράφεται μετά τις 31/12/2016. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση, δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί έλλειψης υπολογισμού του αφορολόγητου, καθώς η προσφεύγουσα τυγχάνει άγαμη θυγατέρα του κληρονομούμενου και επειδή δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε άλλη κατοικία που να πληροί τις στεγαστικές της ανάγκες δικαιούται απαλλαγή α' κατοικίας, **επισημαίνουμε τα εξής:**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 26 παρ. 1 του Ν.2961/2001 «Κατοικία ή οικόπεδο, που αποκτάται αιτία θανάτου από σύζυγο ή τέκνο του κληρονομούμενου κατά πλήρη κυριότητα, εξ ολοκλήρου ή κατά ποσοστό εξ αδιαιρέτου, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον ο κληρονόμος ή κληροδόχος ή ο σύζυγος αυτού ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο

οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται, αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων και των λοιπών αντίστοιχων κληρονομιαίων ακινήτων είναι εβδομήντα (70) τ.μ., προσαυξανόμενα κατά είκοσι (20) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος. Δικαιούχοι της απαλλαγής είναι οι Έλληνες και οι πολίτες κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι : « Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσεται στις επόμενες τρεις κατηγορίες. Για καθεμιά από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής :

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε : α) σύζυγο του κληρονομούμενου, β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), γ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής Κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου ευρώ	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
20.000	-	-	20.000	-
40.000	5	2.000	60.000	2.000
160.000	10	16.000	220.000	18.000
Υπερβάλλον	20			

Ενόψει των ανωτέρω, επί φορολογίας κληρονομιάς, το αφορολόγητο της Α΄ κατηγορίας, για δικαιούχους κτήσης, για το έτος 2004, ανέρχεται στο ποσό των 20.000, 00 ευρώ, ποσό το οποίο υπολογίστηκε, εν προκειμένω, όπως λεπτομερώς αναγράφεται στην σελ. 2 της από/2016 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομιάς, της Δ.Ο.Υ. και συνεπώς αλυσιτελώς προβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός.

Περαιτέρω, σχετικά με την επίκληση της διάταξης του άρθρου 26 του νόμου 2961/2001, περί απαλλαγής από την φορολόγηση, αναφέρουμε ότι:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 7 του νόμου 2961/2001, ορίζεται ότι : «Προκειμένου, για κτήση αιτία θανάτου κατοικίας ή οικοπέδου, που απαλλάσσεται από το φόρο κληρονομιάς κατά τις διατάξεις της ενότητας αυτής, στην εμπρόθεσμη δήλωση κληρονομιάς που υποβάλλεται από τον υπόχρεο, πρέπει να διατυπώνεται ρητά αίτημα για απαλλαγή από το φόρο για

απόκτηση πρώτης κατοικίας και να γίνεται ρητή μνεία ότι η κατοικία ή το οικόπεδο δεν θα μεταβιβασθεί ή επιβαρυνθεί με εμπράγματο δικαίωμα, εκτός από υποθήκη, για μία πενταετία από την απόκτησή του. Η ρητή αυτή μνεία πρέπει να περιλαμβάνεται και στις πράξεις αποδοχής της κληρονομιάς ή κληροδοσίας».

Επιπλέον, σύμφωνα με τα οριζόμενα, στο πρώτο άρθρο της ΠΟΛ. 1057/2001 (Καθορισμός δικαιολογητικών που υποβάλλονται για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά ή αιτία θανάτου ή γονικής παροχής) : «για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά ή αιτία θανάτου ή γονικής παροχής, στην υποβαλλόμενη δήλωση φόρου απαιτείται να συνυποβάλλονται τα δικαιολογητικά που ορίζονται στα επόμενα άρθρα, ανά φορολογία και κατά περίπτωση. Τα δικαιολογητικά πρέπει να προσκομίζονται ταυτόχρονα με την υποβολή του αιτήματος χορήγησης απαλλαγής, με εξαίρεση τα δικαιολογητικά που δεν συνυποβάλλονται για λόγους που αφορούν την αρμόδια για την έκδοσή τους διοικητική αρχή. Στην περίπτωση αυτή ο δικαιούχος της απαλλαγής θα πρέπει να κάνει μνεία των λόγων μη υποβολής των σχετικών δικαιολογητικών σε υπεύθυνη δήλωση. Τα δικαιολογητικά αυτά οφείλει να προσκομίσει, όταν εκλείψει η αιτία που κατέστησε αδύνατη τη συνυποβολή τους. Για όσες περιπτώσεις απαιτείται η υποβολή υπεύθυνων δηλώσεων, θα συνυποβάλλεται μια ενιαία υπεύθυνη δήλωση, στην οποία θα βεβαιώνονται όλα τα επιμέρους ζητούμενα στοιχεία. Προκειμένου για αλλοδαπούς, εφόσον υπάρχει αδυναμία έκδοσης κάποιων δικαιολογητικών στην Ελλάδα, αυτά μπορούν να αντικατασταθούν από αντίστοιχα δικαιολογητικά του αλλοδαπού κράτους σε επίσημη μετάφραση.»

Από το συνδυασμό των ανωτέρων προεκτεθέντων διατάξεων, αλλά και από τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης, διαπιστώθηκε ότι αφενός, δεν υποβλήθηκε από την υπόχρεο, ρητά αίτημα για απαλλαγή από το φόρο για απόκτηση πρώτης κατοικίας, και αφετέρου, δεν συνυποβλήθηκαν με την δήλωση κληρονομιάς, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, περί άρνησης του μέτρου υπολογισμού της αξίας του οικοπέδου στη θέση «.....», πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, το άρθρο 9 παρ. 1 του νόμου 2961/2001 ορίζει ότι : «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, με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, το άρθρο 10 του ανωτέρω νόμου (υιοθετώντας τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982) ορίζει ότι : «Α'. Αγοραία αξία Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται

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 προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσοδος 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.

Β' Αντικειμενική Αξία 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας 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, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα... Γ' Μικτό σύστημα 1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα... β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η αξία του κληρονομηθέντος ποσοστού οικοπέδου (3/8) στη θέση «.....» δημοτικού διαμερίσματος, Δήμου νομού Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, βάσει συγκριτικών στοιχείων, δεδομένου ότι στην συγκεκριμένη περιοχή δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας (άρθρο 10 ν. 2961/2001). Ειδικότερα, από το βιβλίο τιμών τμήματος κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι οι αξίες των οικοπέδων στο, κατά τη χρήση 2004, διαμορφώθηκαν στην τιμή των 65 ευρώ/ τ.μ., ενώ η αξία οικοπέδων που βρίσκονται σε πλεονεκτικότερη θέση π.χ. πλατεία, διαμορφώθηκε σε 70 με 80 ευρώ/τ.μ. (Ζ-...../2005, Φ.Μ.Α./2005).

Επιπλέον, και όλως επικουρικώς αναφέρουμε ότι, η δυνατότητα αναπροσαρμογής της μονάδας υπολογισμού που είχε ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας κατά το διοικητικό συμβιβασμό, καταργήθηκε με τις διατάξεις του ν. 4174/2013.

Επιπροσθέτως, και σχετικά με την προσαύξηση ανακρίβειας 120%, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης κληρονομίας, σημειώνουμε ότι το ύψος του πρόσθετου φόρου 4.961,57 ευρώ, προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως αυτό περιορίστηκε με το ν. 3943/2011.

Σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι υφίσταται, κατά την ίδια χρονική περίοδο, συγκριτικό στοιχείο χαμηλότερης αξίας ανά τετραγωνικό μέτρο, στην περιοχή του Δρυμού και συγκεκριμένα, όπως αυτό αναγράφεται στο με αριθμό/2005 συμβόλαιο, με αξία 47 € ανά

τετραγωνικό μέτρο, σημειώνουμε ότι, από τον έλεγχο εξακριβώθηκε ότι πρόκειται για οικόπεδο στον με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης το έτος 2003. Επίσης αξίζει να σημειωθεί ότι, για τη χρήση 2003, η Δ.Ο.Υ....., χρησιμοποιεί, για τα οικόπεδα που μεταβιβάζονται στην περιοχή του Δ.Δ. του Δήμου του Ν. Θεσσαλονίκης, την τιμή των 60 € ανά τετραγωνικό μέτρο, όπως προκύπτει από το βιβλίο τιμών.

Επικουρικά, από την έρευνα που διενεργήθηκε στο αρχείο δηλώσεων έτους 2004, του τμήματος Κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ....., σε οικόπεδα στην περιοχή του που περαιώθηκαν με έλεγχο τα έτη 2013-2014, προκύπτουν τα παρακάτω συγκριτικά στοιχεία :

1. Αριθμός δήλωσης Θ-...../1997 με φορολόγηση το 2004 και έκθεση εκτίμησης ως εξής :
 - Οικόπεδο 2.059 τ.μ. προς 55 € το τ.μ.
 - Οικόπεδο 457 τ.μ. προς 65 € το τ.μ.
 - Οικόπεδο 86,89 τ.μ. προς 65 € το τ.μ.
2. Αριθμός δήλωσης Θ-...../2001 και έκθεση εκτίμησης ως εξής :
 - Οικόπεδο 238,07 τ.μ. προς 65 € το τ.μ.
3. Αριθμός δήλωσης Θ-...../2004 και έκθεση εκτίμησης ως εξής :
 - Οικόπεδο 1.521 τ.μ. προς 60 € το τ.μ.
4. Αριθμός δήλωσης Θ-...../2004 και έκθεση εκτίμησης ως εξής :
 - Οικόπεδο 136 τ.μ. προς 65 € το τ.μ.
 - Οικόπεδο 1012 τ.μ. προς 60 € το τ.μ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου 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 υπ' αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του - Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση

Επί της υπ' αρ.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης/2005, αρ. φακέλου Θ-...../2004)

Υπόλοιπο κυρίου φόρου	4.134,64 €
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	4.961,57 €
Σύνολο Φόρου Κληρονομιάς	9.096,21 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
& Νομικής Υποστήριξης**

α/α

**Μαβινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).