



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/6/2016

Αριθμός απόφασης: 2362

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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18/12/2015 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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 υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.121,39€, πλέον 1.345,67 € (πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της εντολήςτου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για τον έλεγχο του ακινήτου που δηλώθηκε με την υπ. αρ.δήλωση κληρονομιάς που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα μετά τον θάνατο τηςπου απεβίωσε τηνκαι κατέλειπε διαθήκη που δημοσιεύτηκε την 20/11/2009 και αφορά ένα αγρό στην περιφέρεια του δημοτικού διαμερίσματος..... του δήμου..... εκτάσεωςτ.μ χωρίς δένδρα σε απόσταση άνω των 800 μέτρων από την θάλασσα παρά της εθνικής οδούΤο ανωτέρω δηλώθηκε από την κληρονόμο -προσφεύγουσα με οικογενειακό καταπίστευμα, αντικειμενικής αξίαςδρχ X 7/10=.....δρχ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε ότι το κρινόμενο ακίνητο έχει δικαίωμα ποτίσματος από κοινοτικό νερό όπου ο καταπότης περνάει στην άκρη του κτήματος και με το έντυπο αντικειμενικής αξίας που υποβλήθηκε ΑΑ-ΓΗΣ δεν είχε συμπληρωθεί ο συντελεστής 1,80 (αρδευόμενη έκταση) και ο συντελεστής 1,40 (πολυετής καλλιέργεια-ελιές). Επίσης διαπιστώθηκε ότι εντός του ακινήτου βρίσκεται κτίσμα – αποθήκη 7,08 τ.μ το οποίο ήταν αδήλωτο.

Στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε το από 13/7/2015 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν 4174/2013 και η υπ. αρ.προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με συνολικό ποσό καταλογισμού φόρου 2.552,95 €.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ. αρ. πρωτ.ένσταση όπου ισχυρίζεται ότι ο αγρός είναι μη αρδευόμενος προσκομίζοντας σχετική βεβαίωση του δήμου με αρ. πρωτ.στην οποία αναφέρεται ότι το αρδευτικό δίκτυο δεν λειτουργεί λόγω καταστροφής από την πλημμύρα της 12/9/2009 .Η αποθήκη επιφάνειαςτ.μ δεν δηλώθηκε διότι η σκεπή της έχει καταρρεύσει. Έπιπλα και σκεύη δεν πήρε από την γιαγιά της και το ακίνητο είναι βεβαρημένο με οικογενειακό καταπίστευμα.

Κατόπιν των ανωτέρω η αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν έκανε δεκτές τις ενστάσεις της προσφεύγουσας περιόρισε την αξία των επίπλων και σκευών στο 1/60 έλαβε υπόψη ότι το κρινόμενο είναι βεβαρημένο με καταπίστευμα και εξέδωσε την υπ. Αρ.με αρ. πρωτ.οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το υπό κρίση ακίνητο δεν είναι ποτιστικό.
2. Η αποθήκη είναι κατασκευασμένη από τσιμεντόλιθους με στέγη από λαμαρίνα η οποίας έχει διαβρωθεί και έχει πέσει μέσα στο κτίριο.
3. το ακίνητο είναι βεβαρημένο με καταπίστευμα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 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 προσρισμό 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 την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1047/2005 αρδευόμενη έκταση θεωρείται η έκταση που αρδεύεται με γεώτρηση ή με οπουδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό αρδευτικό σύστημα ή γειτνιάζει με ποτάμι ή λίμνη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ 1 Ν 2961/2001 σε περίπτωση καταπιστεύματος και κάθε άλλης διάταξης που υποχρεώνει τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο να παραδώσει από ένα χρονικό σημείο ή γεγονός σε άλλον την κληρονομιά που απέκτησε ή ποσοστό αυτής ο υπόχρεος σε αποκατάσταση κληρονόμος ή κληροδόχος **εξομοιώνεται για την επιβολή του φόρου με επικαρπωτή.** Κατά την διάρκεια του καταπιστεύματος ,αν ο βεβαρημένος μεταβιβάσει με συναίνεση του καταπιστευματοδόχου σε τρίτο το καταπιστευτέο αντικείμενο φορολογείται για την αξία της πλήρους κυριότητας τούτο κατά τον χρόνο μεταβίβασης με συμψηφισμό του φόρου επικαρπίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ 2 Ν 2961/2001 **σε περίπτωση οικογενειακού καταπιστεύματος ο καταπιστευματοδόχος υποχρεούται σε φόρο που υπολογίζεται με βάση την συγγενική του σχέση με τον αρχικό διαθέτη εφόσον πρόκειται για καταπιστευματοδόχο που ζούσε κατά τον χρόνο του θανάτου του διαθέτη ή με βάση την συγγενική του σχέση με τον τελευταίο κάτοχο της περιουσίας ο οποίος και τον αποκατέστησε σε**

αυτήν εφόσον πρόκειται για καταπιστευματοδόχο που διαδέχτηκε τον αρχικό διαθέτη μετά τον θάνατο του. Αν στην τελευταία αυτή περίπτωση ο φόρος είναι μεγαλύτερος από την πρώτη περίπτωση καταβάλλεται ο μικρότερος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Ν 2961/2001 οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου διορθώνονται μέσα σε μία πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

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 :

A. Την υπ. αρ.υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς .

B. την υπ. αρ.δημόσια διαθήκη του συμβολαιογράφου Χαλκίδας.....

Γ. Την περιγραφή του υπό κρίση ακινήτου όπως περιγράφεται στην διαθήκη (το ακίνητο έχει δικαίωμα πορισμού από το κοινοτικό νερό του οποίου ο καταπότης περνάει από την άκρη του κτήματος)

Δ. Το βάρος του ακινήτου με καταπίστευμα τα εγγόνια δεν μπορούν να πωλούν ή να υποθηκεύουν τα παραπάνω κτήματα προκειμένου να περιέλθουν στους κατιόντες τους.

Ε. Το τοπογραφικό διάγραμμα ΙΟΥΛΙΟΣ 2001 της μηχανικού της μηχανικούτο οποίο υπερβλήθη με την υπ. αρ.δήλωση φόρου κληρονομιάς των συγκληρονόμων και προκύπτει ότι στο υπό κρίση ακίνητο υφίσταται κτίσμα εμβαδούτ.μ

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το υπό κρίση ακίνητο δεν είναι ποτιστικό προσκομίζοντας σχετική βεβαίωση του δήμου με αρ. πρωτ.στην οποία αναφέρεται ότι το αρδευτικό δίκτυο δεν λειτουργεί λόγω καταστροφής από την πλημμύρα της 12/9/2009 ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και καθ όλα απορριπτέος διότι η καταστροφή του αρδευτικού

δικτύου συντελέστηκε την 12//9/2009 ήτοι σε μεταγενέστερο χρόνο του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (2000) βάση των ως άνω προαναφερόμενων διατάξεων και δη του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 και της ΠΟΛ 1047/2005 .

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αποθήκη είναι κατασκευασμένη από τσιμεντόλιθους με στέγη από λαμαρίνα η οποία έχει διαβρωθεί και έχει πέσει μέσα στο κτίριο και επισυνάπτει την από 16/2/2016 βεβαίωση του μηχανικούο οποίος σε τεχνική έκθεση βεβαιώνει ότι η υπό κρίση αποθήκη είναι παλαιό κτίσμα με τσιμεντόλιθους με στέγη από λαμαρίνα που έχει διαβρωθεί και έχει υποχωρήσει εντός του κτίσματος και η διάβρωση υποδηλώνει ότι η πτώση έχει επέλθει προ πολλών ετών **χωρίς να προσδιορίζει τον χρόνο** .

Επειδή από το τοπογραφικό διάγραμμα ΙΟΥΛΙΟΣ 2001 της μηχανικού της μηχανικούσυγκληρονόμων της προσφεύγουσας προκύπτει ότι στο υπό κρίση ακίνητο υφίσταται κτίσμα εμβαδού 7,08 τ.μ ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αναπόδεικτος διότι δεν βεβαιώνεται ότι στον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης(έτους 2000) η αποθήκη ήταν ασκεπής.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το υπό κρίση ακίνητο είναι βεβαρημένο με καταπίστευμα η εν λόγω επίκληση ελήφθη υπόψη για την εκκαθάριση του φόρου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 17 Ν 2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	1.121,39
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας120%	1.345,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.467,06

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 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).