



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 25/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1941

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 του..... ΑΦΜ....., κατοίκου..... δια της αντικλήτου τουκατά της υπ' αριθ. /30-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. /30-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/12/2015 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 από και 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /30-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού€, πλέον€ (πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της υπ. αρ. εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου κληρονομιάς της αποβιωσάσης την 16.11.2001 που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 9 Ν 2961/2001 με την οποία δήλωσε οικόπεδο , επιφανείας τ.μ. ευρισκόμενο στο Δημοτικό Διαμέρισμα νήσου....., εντός οικισμού μετά ισογείου οικίας επιφανείας τ.μ., ισογείου οικόσκου, επιφανείας τ.μ. και ιδιωτικού παρεκκλησίου επιφανείας τ.μ. του οποίου η αξία δηλώθηκε με το μικτό σύστημα δηλαδή η αξία των κτισμάτων προσδιορίστηκε με το αντικειμενικό σύστημα στο ποσό των ευρώ και η αξία του οικοπέδου με την αγοραία αξία στο ποσό των ευρώ.

Την 10/7/2015 εστάλη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δελτίο αίτησης πληροφοριών, προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία του υπό κρίση οικοπέδου με βάση τα συγκριτικά στοιχεία. Σε απάντηση του ως άνω δελτίου πληροφοριών εστάλη από τη αρμόδια Δ.Ο.Υ η από 4/11/2015 έκθεση ελέγχου του ως άνω ακινήτου. Εκδόθηκε η υπ' αρ. εντολή Φορολογικού Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα δια συστημένης επιστολής (αρ. πρωτ.....) το με Α/Α σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 μαζί με προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου κληρονομιάς (αρ. πράξης.....). Σε απάντηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων ο προσφεύγων διατύπωσε τις απόψεις του, με το από 14/12/2015 και με αρ. πρωτ. όμνημα οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές. Στην συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ προσδιόρισε την αξία του υπό κρίση ακινήτου στο ποσό των ευρώ, αντί της δηλωθείσας ευρώ σύμφωνα με την έκθεση εκτίμησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του Κ.Φ.Δ. του 4174/2013 αμφισβητεί τα αποτελέσματα του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς διότι:

α) Κατά την κρινόμενη φορολογική περίοδο (έτος 2005) πραγματοποιήθηκε στην ίδια γεωγραφική ΘΕΣΗ του οικισμούτου ΔήμουΑττικής η υπ' αριθμ. ΦΜΑ μεταβίβαση με στοιχεία οικοπέδου τμ και ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ ΕΥΡΩ ΕΝΑΝΤΙ ΤΩΝ ΕΥΡΩ το κρινόμενο οικόπεδο μειονεκτεί του συγκριτικού ως προς την έκταση του.

β) Η διαφορά φόρου καταλογίζεται σε μια χρονική στιγμή όπου τόσο οι σημερινές αντικειμενικές τιμές όσο και οι τότε συγκριτικές τιμές είναι υπερτιμημένες. Αυτό άλλωστε επιβεβαιώνεται και από την υπουργική απόφαση που εφαρμόζει την απόφαση του 4003/2014 του ΣΤΕ περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών, με αναδρομική ισχύ από τις 21.5.2015.

γ) Λόγω της οικονομικής κρίσης δεν υπάρχει κανένα αγοραστικό ενδιαφέρον..

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 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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

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)

.....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, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα

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 τις διατάξεις του άρθρου 25 Ν 2961/2001 απαλλάσσονται από τον φόροα) ..β)γ) ...δ) Οι αλλοδαποί με τον όρο της αμοιβαιότητας, εφόσον προβλέπεται απαλλαγή τους από το φόρο με διεθνείς συμβάσεις. Αν στη νομοθεσία του αλλοδαπού κράτους δεν προβλέπεται πλήρης απαλλαγή, αλλά υπαγωγή σε ελαφρύτερη φορολογία με τον όρο της αμοιβαιότητας, η φορολογητέα στην Ελλάδα κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία φυσικού ή νομικού προσώπου, που έχει την ιθαγένεια του ξένου τούτου κράτους, υπόκειται σε ελαφρύτερο φόρο αντίστοιχο προς εκείνο που επιβάλλεται από το ξένο κράτος. ...ε)....στ)....ζ) Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων για τα οποία εφαρμόζεται η παρ. 2 του άρθρου 29 του παρόντος και μέχρι του ποσού των 300.000 ευρώ ανά δικαιούχο, εφόσον δικαιούχοι είναι σύζυγος και ανήλικα τέκνα του κληρονομούμενου. Εφόσον παρέχεται η απαλλαγή αυτή κατά τον υπολογισμό του φόρου δεν ισχύει το πρώτο αφορολόγητο κλιμάκιο της κλίμακας της ίδιας αυτής παραγράφου και περιορίζονται αντίστοιχα τα επόμενα κλιμάκια. Η απαλλαγή για τον επιζώντα σύζυγο παρέχεται εφόσον η έγγαμη συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον 5 ετών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως 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 την με αρ./20/12/2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς.

β. Για τον χρόνο φορολογίας 20/12/2005 και τον υπολογισμό της αξίας των αγροτεμαχίων λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία.

γ) Την έκθεση εκτίμησης της αρμοδίας Δ.Ο.Υστην οποία αναφέρεται ότι στις 10/11/2005 μεταβιβάστηκε στην ίδια θέση με το κρινόμενο οικόπεδο επιφάνειας τ.μ προς 11,00 ευρώ/τ.μ ΦΜΑ5/2005.

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ως ακολούθως:

Οικόπεδο εκτάσεως..... τ.μ X 90,00 Τ.Μ =.....0 ευρώ/τ.μ λαμβανομένου υπόψη ότι το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς την έκταση.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υτο αριθ. πρωτ.έγγραφο προκειμένου να μας γνωρίσει την αξία του υπό κρίση ακινήτου που κατωτέρω περιγράφεται λόγω αμφισβήτησης από τον προσφεύγοντα της αξίας εκτίμησης του και επειδή προτάθηκε από αυτόν συγκριτικό στοιχείο με αρ. ΦΜΑ/31.5.2005 όπου στην ίδια γεωγραφική ΘΕΣΗ του οικισμού..... του Δήμου Αττικής πραγματοποιήθηκε μεταβίβαση με στοιχεία οικοπέδου τμκαι ΤΙΜΗ ΖΩΝΗΣ...,00 ΕΥΡΩ ΕΝΑΝΤΙ ΤΩΝ.....,00.

Επειδή η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε την αριθ. πρωτ..... 18-5-16 σχετική απάντηση, σύμφωνα με την οποία το συγκριτικό που επικαλούνται οι προσφεύγοντες αφορά αξία η οποία βάσει και άλλων πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων στην ίδια περιοχή αναφέρεται σε ακίνητα που βρίσκονται στα όρια του οικισμού . **Το κρινόμενο** ακίνητο όπως περιγράφεται στο ΔΑΠ με αρ. 35 και ΒΚΕ 99/2001 της Δ.Ο.Υ..... δεν φέρει περιγραφικά στοιχεία για την ακριβή θέση όπως απόσταση από την θάλασσα ή όρια οικισμού. Για τον λόγο αυτό χρησιμοποιήθηκε συγκριτικό στοιχείο το οποίο αφορά ακίνητο εντός του οικισμού ΜΑΡΑΘΩΝΑ και όχι στην μειονεκτική θέση των ορίων αυτού.

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι διαφορά φόρου καταλογίστηκε σε μια χρονική στιγμή όπου τόσο οι σημερινές αντικειμενικές τιμές όσο και οι τότε συγκριτικές τιμές είναι υπερτιμημένες, όπως επιβεβαιώνεται και από την υπουργική απόφαση που εφαρμόζει την απόφαση του 4003/2014 του ΣτΕ περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών, με αναδρομική ισχύ από τις 21.5.2015 και επί πλέον λόγω της οικονομικής κρίσης δεν υπάρχει κανένα αγοραστικό ενδιαφέρον για το ακίνητο είναι αβάσιμοι και αόριστοι διότι η επιβολή του φόρου έγινε με βάση τις προαναφερόμενες διατάξεις .

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του....., ΑΦ....., κατοίκου.... δια της αντικλήτου του κατά της υπ' αριθ./30-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	6.796,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	8.156,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.952,00

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

.....

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).

