



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 22-03-2016

Αριθμός απόφασης: 276

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- 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. 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».
- ε. 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».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. 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 από [.....] και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή του [.....], ΑΦΜ [.....], κατοίκου [.....], κατά της υπ' αριθ. [.....]οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. [.....]οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό: 26.819,72€ (=οφειλόμενη διαφορά φόρου: 12.190,78€ +προσαυξήσεις (120%) 14.628,94€) για το έτος 2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Φονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν.2961/2001, τις διατάξεις α) του Α.Ν.1521/1950, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν.1587/1950 όπως ισχύει, β) του άρθρου 41 και 41^Α του Ν.1249/1982, όπως ισχύει, γ) του άρθρου 12§5 του Ν.3091/2002 και των άρθρων 1 και 2 Ν.2523/1997, δ) του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από [.....]εισήγηση του τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από [.....]και με αριθμό πρωτοκόλλου [.....] ενδικοφανή προσφυγή του [.....] , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. [.....]οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό: 26.819,72€ (= οφειλόμενη διαφορά φόρου: 12.190,78€ +προσαυξήσεις (120%) 14.628,94€) για το έτος 2004 σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας

Κληρονομιών, Δωρεών, Φονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν.2961/2001, τις διατάξεις α) του Α.Ν.1521/1950, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν.1587/1950 όπως ισχύει, β) του άρθρου 41 και 41^Α του Ν.1249/1982, όπως ισχύει, γ) του άρθρου 12§5 του Ν.3091/2002 και των άρθρων 1 και 2 Ν.2523/1997, δ) του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Ο προσφεύγων υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. Βεροίας την υπ αριθμ φακέλου [.....]δήλωση φόρου κληρονομιάς ως εκ διαθήκης κληρονόμος της μητέρας του [.....]που απεβίωσε στις [.....]στην οποία συμπεριέλαβε τα παρακάτω ακίνητα που βρίσκονται εντός του Δ.Δ. [.....], του Δήμου [.....]: 1. Το υπ' αριθμό [....] οικόπεδο στο υπ' αριθμό 10 Ο.Τ. εκτάσεως 2.500τ.μ. με δηλωθείσα αξία 15000,00€, 2. Το υπ' αριθμό [....] οικόπεδο στο υπ' αριθμό 10 Ο.Τ. εκτάσεως 2.500τ.μ. με δηλωθείσα αξία 15000,00€, 3. Οικόπεδο στο υπ' αριθμό 10 Ο.Τ. τμήμα του υπ' αρ. [....] οικοπέδου εκτάσεως του τμήματος 900τ.μ. με δηλωθείσα αξία 5400,00€, 4. Οικόπεδο στο υπ' αριθμό 4 Ο.Τ. τμήμα του υπ' αρ. [....] οικοπέδου εκτάσεως 500τ.μ. με δηλωθείσα αξία 3.000,00€, 5. Το υπ' αριθμό [....] οικόπεδο στο υπ' αριθμό 10 Ο.Τ. εκτάσεως 2.500τ.μ. με δηλωθείσα αξία 15.000,00€, μετά της επ' αυτού ισογείου πλινθόκτιστης οικίας επιφανείας 64,00 τ.μ., για την οποία έλαβε απαλλαγή α' κατοικίας (συνολική δηλωθείσα αξία:53.400,00€).

Κατά τη διαδικασία του ελέγχου της ανωτέρω κληρονομιάς η αξία των παραπάνω οικοπέδων προσδιορίστηκε βάσει των συγκριτικών στοιχείων σύμφωνα με την από [.....] έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. [.....]στις 240.300,00€ και διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση βάσει της οποίας εκδόθηκε σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου το υπ αριθμ [.....]σημείωμα διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου με συνημμένο τον υπ αριθμ [.....]Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Κληρονομιάς προκειμένου να υποβληθούν εγγράφως οι απόψεις του ελεγχόμενου ως προς τις διαπιστώσεις του έλεγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Με βάσει την από [.....]έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας, ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Βεροίας που του εστάλη με συστημένη επιστολή στις [.....] και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή υπ αριθμ [.....] οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της υπ' αριθμ [.....]οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποίησε ο έλεγχος είναι απρόσφορο και μη συγκρίσιμο με τα δηλωθέντα ακίνητα τα οποία είναι αμιγώς καλλιεργήσιμες εκτάσεις, δεν έχουν οικοπεδική

αξία. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται ως πρόσφορο συγκριτικό ενδεικτικά την υπ αριθμ [.....]κληρονομιά που κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. [.....].

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ενώ με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ανωτέρω νόμου προβλέπεται: «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.» Επίσης, με τη διάταξη του άρθρου 10 Α΄ του ίδιου Κώδικα ορίζονται τα εξής: «Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή 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 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.».

Ειδικότερα, με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων, για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, τα οποία πρέπει από άποψη χρόνου και τόπου να μην απέχουν αρκετά από το κρινόμενο έτσι ώστε να είναι πρόσφορα ως συγκριτικά στοιχεία και τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια.

Επειδή, η επιλογή των συγκριτικών στοιχείων και η κρίση για τη συνδρομή των ανωτέρω ιδιοτήτων σε αυτά ανήκει καταρχήν στην αρμόδια φορολογική αρχή που ενεργεί τον έλεγχο για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας, και η οικεία έκθεση ελέγχου θεωρείται νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη και λαμβάνεται υπόψη ως αποδεικτικό μέσο (άρθρο 147 Κ.Δ.Δ.), εφόσον περιέχει λεπτομερή περιγραφή των επιλεγέντων συγκριτικών στοιχείων, αντίθετα δε, δεν απαιτείται να μνημονεύει τον αριθμό και τα τυπικά στοιχεία των συμβολαίων από τα οποία προέκυψαν τα συγκριτικά, ούτε απαιτείται η προσαγωγή των συμβολαίων αυτών.

Στην υπό κρίση περίπτωση, τα δηλωθέντα ακίνητα όπως περιγράφονται παραπάνω είναι ομοειδή τοπικά με το προτεινόμενο - ως συγκριτικό στοιχείο- ακίνητο καθώς βρίσκονται εντός του Δ.Δ. [.....]του Δήμου [.....] ενώ υπερτερούν χρονικά σε σχέση με το συγκριτικό καθώς τα κρινόμενα μεταβιβάσθηκαν ένα έτος μεταγενέστερα από το προτεινόμενο συγκριτικό και κατά τη διάρκεια του χρονικού αυτού διαστήματος αυξήθηκε «κατά τα κοινώς γνωστά» η αξία των ακινήτων της πιο πάνω περιοχής. Συνεπώς το αναφερόμενο συγκριτικό στοιχείο είναι ομοειδές και πρόσφορο, εφόσον πρόκειται για οικόπεδο που βρίσκεται στην ίδια περιοχή και του οποίου η μεταβίβαση έγινε ένα χρόνο πριν από την μεταβίβαση των κρινόμενων ακινήτων.

Θα πρέπει να επισημανθεί, ότι η μεγάλη έκταση των κρινόμενων οικοπέδων δεν αποτελεί μειονέκτημα, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αντιθέτως και ειδικότερα εφόσον πρόκειται για οικόπεδα μεγάλης επιφάνειας αυξάνεται πολύ η αγοραστική τους αξία.

Επειδή, ως προς το συγκριτικό στοιχείο που επικαλείται ο προσφεύγων, αναφέρονται τα εξής: ο ελεγχόμενος προτείνει να ληφθεί ως συγκριτικό στοιχείο η υπ' αριθμό [.....]δήλωση φόρου κληρονομιάς αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. [.....], στην οποία περιέχονται οικόπεδα εντός της Τ.Κ. [.....] τα οποία αναφέρει ότι εκτιμήθηκαν στην αξία των 2,93€ ανά τ.μ.. Όμως πρόκειται για αξία δηλωθείσα από τους κληρονόμους και όχι αξία βάσει της εκτίμησης ελέγχου την Δ.Ο.Υ. [.....].

Επειδή, επιπροσθέτως και σε κάθε περίπτωση το ανωτέρω προτεινόμενο συγκριτικό στοιχείο δεν είναι ομοειδές και πρόσφορο, καθώς είναι χρονικά προγενέστερο κατά τέσσερα (4) έτη σε σχέση με τα κρινόμενα ακίνητα, χρονικό διάστημα κατά το οποίο ευλόγως αναπροσαρμόστηκαν οι αξίες. Σύμφωνα δε, με το υπ' αριθμ πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΑΤΕΝΔΥ [.....]αντίγραφο της σελίδας [.....]του Βιβλίου Τιμών της Δ.Ο.Υ. [.....]προκύπτει με σαφήνεια ότι οι τιμές των οικοπέδων του οικισμού [.....]του Δήμου[.....]έχουν αναπροσαρμοστεί και ως εκ τούτου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ανωτέρω κληρονομιών ακινήτων ελήφθη υπόψη ομοειδές και πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο

Συνοψίζοντας, ενόψει των ανωτέρω συνάγεται ότι για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των ανωτέρω κληρονομιών ακινήτων ελήφθησαν υπόψη ομοειδή και πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 10 Α' του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών. Τα ανωτέρω δε, προκύπτουν με σαφήνεια από την οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας της οποίας αναπόσπαστο κομμάτι αποτελεί η από [.....]έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. [.....] στην οποία διατυπώνονται αναλυτικά οι πληροφορίες, οι κρίσεις, οι λόγοι που οδήγησαν στον έλεγχο, τα πορίσματα του ελέγχου και διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και πληρότητα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ αριθμ [.....]ενδικοφανούς προσφυγής του [.....]με ΑΦΜ[.....]και την επικύρωση της υπ αριθμ [.....]οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Βεροίας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
Α) Έτος 2004

ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ	13.135,78 €
Μείον βεβαιωθείς φόρος	-945,00 €
Υπόλοιπο κύριου φόρου	12.190,78 €
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης X 120%	14.628,94€
ΣΥΝΟΛΟ	26.819,72€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ-ΝΤΙΝΑ ΑΡΑΠΙΔΟΥ

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).