



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 18/1/2019

Αριθμός απόφασης 302

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 24/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ./17-7-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./17-7-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ καθώς και την από 17/7/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αρ./17-7-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 9.290,61 €, πλέον 4.615,30€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 17/9/2014 απεβίωσε η και σύμφωνα με την από 12/3/2008 ιδιόγραφη διαθήκη της ,η οποία δημοσιεύθηκε με το υπ. αρ./1-9-2015 πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου Αθηνών ,κατέλειπε μοναδική της κληρονόμο ,την προσφεύγουσα ,η οποία υπέβαλε την υπ. αρ./2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς , με την οποία δήλωσε τα εξής κληρονομαία ακίνητα:

1) οικόπεδο έκτασης 280,00τ.μ με την εντός αυτού ισόγεια λυόμενη οικία επιφάνειας 36 τ.μ το οποίο βρίσκεται στη θέση ,εντός οικισμού της , με πρόσοψη σε κοινοτική οδό, περί τα 50 μέτρα από τη θάλασσα.

2) Ποσοστό ¼ εξ αδιαιρέτου οικοπέδου έκτασης 476,47 τ.μ το οποίο βρίσκεται εντός οικισμού της

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ διενήργησε έλεγχο και προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω ως ακολούθως:

1. Στις 3/5/2011 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 760,46 τ.μ που βρίσκεται στη θέση εντός οικισμού , 100 μέτρα άνω της , έναντι της οριστικής τιμής των 165 ,00€/τ.μ (φάκελος/2011).

Επειδή το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω θέσης γιατί βρίσκεται πλησιέστερα στη θάλασσα η αξία του προσδιορίστηκε ως εξής : 280 τ.μ X 170€/τ.μ=47.600,00 €.

2. Στις 4/9/2013 μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 480,40 τ.μ το οποίο βρίσκεται στη θέση ,εντός οικισμού , έναντι της οριστικής τιμής των 85,00 €/τ.μ (ΦΜΑ/2013).

Επειδή το κρινόμενο εκτιμάται στον ίδιο χρόνο ,η αξία του προσδιορίστηκε ως εξής : 476,47X1/4X85,00€/τ.μ =10.125,00€.

Κατόπιν των ανωτέρω συντάχθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ το υπ. αρ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 28 Ν 4174/2013 και Πράξη Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κληρονομιάς , τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα προκειμένου να διατυπώσει της απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα με το υπ. αρ. πρωτ./23-5-2018 έγγραφο της , ισχυρίστηκε ότι :

Α)το οικόπεδο έκτασης 280,00τ.μ στη θέση ,εντός οικισμού της είναι μεν εντός οικισμού ,αλλά εκτός σχεδίου πόλεως μη οικοδομήσιμο και επομένως μειονεκτεί έναντι του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου .Ο ισχυρισμός αυτός δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο, διότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε απαραίτητα δικαιολογητικά .

Β)το ποσοστό ¼ εξ αδιαιρέτου του οικοπέδου έκτασης 476,47 τ.μ το οποίο βρίσκεται εντός οικισμού της μειονεκτεί , λόγω συνιδιοκτησίας έναντι του ληφθέντος συγκριτικού

στοιχείου . Ο ισχυρισμός αυτός έγινε εν μέρει αποδεκτός από τον έλεγχο και η αξία του κρινόμενου προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ως εξής 476,47X1/4X75,00€/τ.μ =8.933,00€.

Μετά τα ανωτέρω η κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας διαμορφώθηκε ως ακολούθως:

	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου
οικόπεδο εμβαδού 280,00τ. με την εντός αυτού ισόγεια λυόμενη οικία επιφάνειας 36,00τ.μ στη θέση 280,00X170,00=47.600,00	10.342,08 10.000,00	10.342,08 47.600,00
Ποσοστό ¼ εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εμβαδού 476,47 τ.μ στον οικισμό 476,47X1/4 X75,00€/τ.μ=8.933,00	2.000,00	8.933,00
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ		
ΕΠΙΠΛΑ-ΣΚΕΥΗ	1.011,00	1.931,00
ΣΥΝΟΛΟ	23.353,08	68.806,08

Στην συνέχεια εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η αξία του οικοπέδου στην θέση δεν είναι 170 €/ τμ, αλλά 40 €/τ.μ ,διότι είναι εντός οικισμού **όμως είναι εκτός σχεδίου** πόλης και εντός ζώνης **κατά παρέκκλιση άρτιο και οικοδομήσιμο** σύμφωνα με το από Ιούνιος 2018, υπόμνημα του πολιτικού μηχανικού που προσκομίστηκε με την παρούσα. Επί πλέον το έτος 2014 που απεβίωσε η διαθέτης οι τιμές των εξοχικών κατοικιών είχαν καταρρεύσει.

2. όσον αφορά το ακίνητο του το έτος 2009, είχαν προσφέρει στην θανούσα 20.000€ για ολόκληρο το ακίνητο .Το έτος 2014 με την κατάρρευση των τιμών των εξοχικών κατοικιών το ¼ εξ αδιαιρέτου δεν άξιζε ούτε 5.000 € αλλά 2.000 € όσο το δήλωσε .

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 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 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 απρόσφορά 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 ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη :

Τα συγκριτικά στοιχεία των μεταβιβάσεων που είχαν πραγματοποιηθεί την υπηρεσία ήτοι :

1.Τον φάκελο/2011 βάση του οποίου μεταβιβάστηκε στις 3/5/2011,οικόπεδο έκτασης 760,46 τ.μ το οποίο βρίσκεται στη θέση εντός οικισμού, 100 μέτρα άνω τηςέναντι της οριστικής τιμής των 165 ,00€/τ.μ

Και προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου $280 \text{ τ.μ} \times 170\text{€/τ.μ} = 47.600,00 \text{ €}$ καθόσον έκρινε ότι πλεονεκτεί, λόγω θέσης γιατί βρίσκεται πλησιέστερα στη θάλασσα .

2.Τον φάκελο ΦΜΑ/2013 βάσει του οποίου μεταβιβάστηκε στις 4/9/2013 οικόπεδο έκτασης 480,40 τ.μ που βρίσκεται στη θέση, εντός οικισμού, έναντι της οριστικής τιμής των 85,00 €/τ.μ και τον φάκελο ΦΜΑ/16-4-2010 βάσει του οποίου μεταβιβάστηκε το 1/20 εξ αδιαίρετου οικοπέδου 396,68 τ.μ το οποίο βρίσκεται εντός του ιδίου οικισμού με το κρινόμενο έναντι οριστικής τιμής 76€/τ.μ .

Και προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου $476,47 \times 1/4 \times 75,00\text{€/τ.μ} = 8.933,00\text{€}$ καθόσον έκρινε ότι μειονεκτεί ,λόγω ποσοστού εξ αδιαίρετου.

Επειδή συνεκτιμώντας τα ανωτέρω περιγραφόμενα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ,τους παράγοντες που επιδρούν στην διαμόρφωση της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου , τις προσκομισθείσες αεροφωτογραφίες , τους ισχυρισμούς τις προσφεύγουσας ότι, η αξία του υπ. αρ. 1 κρινόμενου πρέπει να προσδιοριστεί στα 40,00€/ τ.μ και του υπ. αρ. 2 κρινόμενου η αξία του είναι 2.000 ,00€, το γεγονός ότι για το υπ. αρ. 1 κρινόμενο ,δεν ελήφθη υπόψη ότι είναι κατά παρέκκλιση άρτιο και οικοδομήσιμο ,διότι το τοπογραφικό προσκομίστηκε στην αρμόδια υπηρεσία μετά το πέρας του ελέγχου , επομένως μειονεκτεί έναντι του ληφθέντος συγκριτικού το οποίο είναι οικοδομήσιμο , τους λοιπούς ισχυρισμούς οι οποίοι κρίνονται αόριστοι

και αναπόδεικτοι καθόσον δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία π.χ άλλα συγκριτικά που να τους τεκμηριώνουν, επομένως ,

Προσδιορίζεται με την παρούσα ,η αξία του υπ. αρ. 1 κρινόμενου μειωμένη κατά ποσοστό 20% ως εξής:

	Αξία βάση δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ
οικόπεδο εμβαδού 280,00τ. με την εντός αυτού ισόγεια λυόμενη οικία επιφάνειας 36,00τ.μ στη θέση	10.342,08 10.000,00	10.342,08 47.600,00	10.342,08 38.080,00
280,00X170,00-20%=136=38.080			
Ποσοστό ¼ εξ αδιαίρετου οικοπέδου εμβαδού 476,47 τ.μ στον οικισμό	2.000,00	8.933,00	8.933,00
476,47X1/4 X75,00€/τ.μ=8.933,00			
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ			
ΕΠΙΠΛΑ-ΣΚΕΥΗ	1.011,00	1.931,00	1.614,07
ΣΥΝΟΛΟ	23.353,08	68.806,08	58.969,15

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει του ν 3842/2010 Κατ. Γ	10.593,83
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	3.270,61
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	7.323,22
Πρόσθετος φόρος	4.540,39 €
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	11.863,61€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ	31μήνες εκπρ.Χ2%=62%χ7.3	7.323,22χ50%=3661,61	31μήνεςΧ0,73%=22,63χ7.323,22=1.657,24€	5.318,85€	4.540,39 €

ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜ Ο	23,22= 4.540,39 €				
------------------------	----------------------	--	--	--	--

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 24/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. /17-7-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΠΑΤΡΩΝ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς /2018

Διαφορά φόρου	7.323,22
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.540,39 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.863,61€

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 .

