



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 303

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 28/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΒΟΛΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 6/7/2018 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 28/9/2018 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./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 8.588,26 €, πλέον 6.864,6 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε την υπ. αρ./7-10-2008 δήλωση φόρου κληρονομιάς ,ως κληρονόμος εκ διαθήκης της αποβιώσας την 25/10/2007 και δήλωσε μεταξύ άλλων: 1) οικόπεδο εμβαδού 233,54 τ.μ ευρισκόμενο εντός των ορίων οικισμού του και 2) οικόπεδο εμβαδού 1479,48 τ.μ τμήμα του οποίου εκ 1142,20 τ.μ βρίσκεται εντός των ορίων οικισμού και τμήμα εμβαδού 337,28 τ.μ βρίσκεται εκτός των ορίων του παραπάνω οικισμού .

Προκειμένου να προσδιοριστεί η αγοραία αξία των ως άνω ακινήτων εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η υπ. αρ./7-5-2018 εντολή ελέγχου.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ με βάση το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου Φ.Μ.Α/1-6-2005 ,όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο 527,26 τ.μ εντός των ορίων οικισμού προς 56 €/τ.μ της Δ.Ο.Υ Β ΒΟΛΟΥ, προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων λαμβανομένου υπόψη ότι το υπ. αρ. 1 κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω μικρότερης έκτασης και μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας και το υπ. αρ. 2 μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης και λόγω θέσης (όρια του οικισμού) και πλεονεκτεί λόγω μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας , ως εξής :

οικόπεδο εμβαδού 233,54 τ.μ X 60€/τ.μ=14.012,4 € αξία δήλωσης 2.335,00€.

οικόπεδο εμβαδού 1142,20τ.μ X50€/τ.μ = 57.110,00€ αξία δήλωσης 11.420,00€.

και συνεχόμενο αγροτεμάχιο 337,28τ.μ=259,71 € αξία δήλωσης 259,71€.

Στην συνέχεια από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε το υπ. αρ./9-5-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η ταυτάριμη προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ υπόμνημα με τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

1.Για τον υπολογισμό της αξίας των οικοπέδων της, χρησιμοποιήθηκε συγκριτικό στοιχείο του Φ.Μ.Α/1-6-2005 της Δ.Ο.Υ ΒΟΛΟΥ .Η φορολογική αρχή χρησιμοποίησε συγκριτικό στοιχείο από το έτος 2005 ενώ η ημερομηνία θανάτου είναι η 25/10/2007. Απο την έρευνα της διαπίστωσε ότι το έτος 2007 συντάχτηκε συμβόλαιο δωρεάς (δήλωση) με το οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο κατά τα 2/8 εξ αδιαιρέτου συνολικού εμβαδού 869 τ.μ ευρισκόμενο εντός οικισμού δηλωθείσα αξίας 6.517,50 κατ εκτίμηση της Δ.Ο.Υ

7.604 € ήτοι **35,00€/τ.μ** .Η σημερινή εμπορική αξία των κρινόμενων έχει μειωθεί δραματικά και δεν ανταποκρίνονται σε καμία περίπτωση ούτε στην τιμή των 35€/τ.μ.

2. Το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει συμπληρωματικό φόρο κληρονομιάς δέκα χρόνια μετά έχει υποπέσει σε παραγραφή.

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

Τα συγκριτικά στοιχεία των μεταβιβάσεων που είχαν πραγματοποιηθεί την υπηρεσία και προσδιόρισε ως άνω την αξία των κρινόμενων.

Επειδή το συγκριτικό στοιχείο το οποίο επικαλείται η προσφεύγουσα δεν το είχε προσκομίσει πριν το πέρας του ελέγχου δεν ελήφθη υπόψη.

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 , το προτεινόμενο συγκριτικό στοιχείο που προσκόμισε η προσφεύγουσα, το οποίο ανάγεται στον ίδιο χρόνο φορολογίας με τα κρινόμενα ,το γεγονός ότι το προσκομισθέν νέο συγκριτικό στοιχείο αναφέρεται σε ποσοστό εξ αδιαιρέτου (2/8) αρά τα κρινόμενα πλεονεκτούν έναντι αυτού ,

Προσδιορίζετε με την παρούσα ,η αξία των ως άνω κρινόμενων ως εξής:

	Αξία βάση δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ
οικόπεδο εμβαδού 159,80 τ.μ . στο ΟΤ 1532 Αποθήκη επί αυτού 43,5 τ.μ	19.696,68 10.497,21	19.696,68 10.497,21	19.696,68 10.497,21
1.Οικόπεδο 233,54 τ.μ στο 233,54Χ 40,00€/τ.μ=9.341,6	2335,00	14012,4	9.341,6
2.Οικόπεδο 1142,20τ.μ στο 1142,20 Χ 40,00€/τ.μ=45.688,00	11.420,00	57.110,00	45.688,00
Συνεχόμενο αγροτεμάχιο 337,28 τ.μ	259,71	259,71	259,71
αγροτεμάχιο στη θέση	4585,39	4585,39	4585,39
ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ		1500,00	1500,00
ΕΠΙΠΛΑ-ΣΚΕΥΗ		349,91	349,91
ΣΥΝΟΛΟ	49.143,00	105.011,3	88.918,5

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει του ν 3554/2007 Κατ. Β	8.283,7
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	2914,00
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	5.369,7
Πρόσθετος φόρος	4.605,59€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	9.975,29€

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 ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	5369,7Χ120% =6.443,64	5369,7Χ50%=2684,85	49μήνεςΧ0,73%=35,77Χ5.369,72= 1920,74€	4.605,59€	4.605,59€

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 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)** για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή στην κρίνόμενη περίπτωση ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης άρχεται με την ημερομηνία θανάτου της προσφεύγουσας δηλαδή το έτος 2007 η δε φορολογική δήλωση υποβλήθηκε 7/10/2008 ισχύ έχουν οι διατάξεις της παρ α) του Ν 2961/2001 και ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξης εξέπνευσε στις 31/12/2018. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε νομίμως στις 9/5/2018.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει συμπληρωματικό φόρο κληρονομιάς δέκα χρόνια μετά έχει υποπέσει σε παραγραφή είναι αβάσιμος σύμφωνα με τις ανωτέρω ισχύουσες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 28/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΒΟΛΟΥ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2018

Διαφορά φόρου	5.369,7
Τόκοι/πρ'οστίμα	4.605,59€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.975,29€

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 .