



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα, 22-04-2019

Αριθ. απόφασης: 1251

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

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. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22.03.2017) με θέμα <<Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>.

4. Την με αριθ. πρωτ...../21-12-2018 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Γερμανίας (φορολογικός εκπρόσωπος αυτού, βάσει του άρθρου 8 του Κ.Φ.Δ., ο με ΑΦΜ, κάτοικος Χίου οδός Τ.Κ. 82132), κατά της με αριθ./16-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./16-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 09-01-2019 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./21-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./16-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, (αριθ.πρωτ./16-11-2018 & RE.....GR), καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **2.084,43€** (κύριος φόρος 1.130,94€ πλέον πρόσθετος φόρος Ν.4509/2017 λόγω ανακρίβειας 953,49€), βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010 (Α'κατηγορία-τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./22-02-2018 εντολής ελέγχου, (αρχική εντολή με αριθ./28-12-2016), του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο των με αριθ./30-09-2011 (αφορά ΙΧΕ ως εξαιρέτο στη σύζυγο) και/23-12-2015 (υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ.ΧΙΟΥ) δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, του κληρονομούμενου κατοίκου ΓΛΥΦΑΔΑΣ που απεβίωσε στις 16-08-2011 (αριθ. φακέλου Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ:/2011) και σύμφωνα με ιδιόγραφη διαθήκη δημοσιευθείσα στις 09-09-2015 στο Ειρηνοδικείο Χίου, κατέλειπε ως κληρονόμους του την σύζυγό του και τα τέκνα του και τον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα στον προσφεύγοντα κατέλειπε:

- α)αγροτεμάχια κατά φιλή κυριότητα, με παρακράτηση της επικαρπίας από τη γιαγιά του ηλικίας 81 ετών, στη Χίο στις θέσειςμε έντυπα αντικειμενικού προσδιορισμού ΑΑ-ΓΗΣ,
- β)την πλήρη κυριότητα, σε ποσοστό 50% και 100%, σε κάθετες ιδιοκτησίες επί οικοπέδου 1.056,68τμ στη Χίο θέση, με έντυπα αντικειμενικού προσδιορισμού για τα κτίσματα και προσδιορισμό αγοραίας αξίας για το ποσοστό συνιδιοκτησίας 1/3 επί του οικοπέδου,
- γ)την φιλή κυριότητα, σε ποσοστό 37,50%, οικοπέδου 75,66τμ με οικία, με παρακράτηση της επικαρπίας από τη γιαγιά του ηλικίας 81 ετών, εντός οικισμούΧίου, με έντυπο αντικειμενικού προσδιορισμού για το κτίσμα και προσδιορισμό αγοραίας αξίας για το οικόπεδο,
- δ)την πλήρη κυριότητα, σε ποσοστό 50%, οικοπέδων 61,76τμ και 60,45τμ στη θέσηΧίου, (στο δεύτερο οικόπεδο ποσοστό συνιδιοκτησίας 60,75%) και ε)μηχανή (δίκυκλο).

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την με αριθ./23-12-2015 δήλωση (αριθ.δηλ. Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ/2016), τα συνημμένα σχετικά, τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία στην περιοχή σύμφωνα με την εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ, συνέταξε και κοινοποίησε στον

προσφεύγοντα το με αριθ./19-09-2018 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, καλώντας τον να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με την υποβολή του με αριθ. πρωτ./26-10-2018 εγγράφου του, στο οποίο αναφέρει ότι πρέπει να μειωθεί ο αναλογούν φόρος λόγω λάθους υπολογισμού, παραθέτει πίνακες κάθετων ιδιοκτησιών και δηλώνει ότι δεν αποδέχεται την αξία των ποσοστών οικοπέδων που προέκυψε από τα συγκριτικά στοιχεία.

Οι απόψεις του για τον ορθό προσδιορισμό φόρου έγιναν δεκτές και η υπηρεσία προχώρησε στην έκδοση της με αριθ./16-11-2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίζοντας την συνολική φορολογητέα αξία στο ποσό των 263.093,48€, έναντι δηλωθείσας αξίας 143.117,35€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, με διαγραφή άλλως τροποποίηση των καταλογισθέντων ποσών, αφού του παρασχεθεί η δυνατότητα να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ακυρότητα της κοινοποίησης της πράξης λόγω μη γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του ελέγχου και μη παράδοση έκθεσης ελέγχου ακινήτων που φορολογούνται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που φυλάσσονται στη Δ.Ο.Υ.
2. Λανθασμένη εκτίμηση της αξίας του ακινήτου του στη θέσηΧίου.
3. Ελλιπής έκθεση ελέγχου.
4. Αμφισβήτηση της αξίας του ακινήτου στη θέσηΧίου.
5. Εσφαλμένη επιβολή προσαυξήσεων εκπροθέσμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η

προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται 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 παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος 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 στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α).....

β)από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.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:

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 τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής 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 τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α).....β)για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, ή 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 τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/23-04-2010), σε αντικατάσταση του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές αφορούν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 23-04-2010.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄: Αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα και γ)γονείς κληρονομούμενου.

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
150.000	-	-	150.000	-
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 «περί αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου», ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει «εγγράφως» τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την «κοινοποίηση» της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58 του Ν.4174/2013, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της [παραγράφου 7 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015](#) προβλέπεται ότι στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση (αρχική/τροποποιητική) υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το είκοσι τοις εκατό (20%) και έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ποσό του φόρου που αναλογεί στην μη υποβληθείσα δήλωση.

Ο παρών κώδικας τίθεται σε ισχύ από 1/1/2014 (1-1-2015 για ΚΕΦΑΛΑΙΟ) εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδία διατάξεις.

Επειδή ο έλεγχος προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ. φακέλου/2011 δήλωσης της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, αφού ο θεσμός της προσωρινής προεκτίμησης ακινήτων που εφαρμόστηκε με το Ν. 1947/1991, θεσπίστηκε αποκλειστικά για τις φορολογίες Γονικών Παροχών, Δωρεών και Μεταβιβάσεων και όχι για τη φορολογία Κληρονομιών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1148/1991.

Επειδή η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται χωριστά με αντικειμενικά κριτήρια και κρίνεται ειλικρινής (άρθρο 41α του Ν. 1249/1982).

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των ποσοστών επί των οικοπέδων στη θέσηκαι στη θέσηΧίου κατά το έτος θανάτου (16-08-2011) του κληρονομουμένου, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά, από το βιβλίο συγκριτικών που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ, τα οποία αναγράφονται στην με αριθ./2015 παραληφθείσα δήλωση και συγκεκριμένα:

α)Δήλ. ΦΜΑ/10-08-2009: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.514τμ στη θέση (πάνω στη θάλασσα), προς 271,00€/τμ,

β)Δήλ. ΦΜΑ/13-01-2009: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 35,34τμ στη θέση (πάνω στη θάλασσα), προς 300,00€/τμ,

γ)Δήλ. ΦΜΑ/09-05-2011: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 81,48τμ στη θέση προς 54,00 €/τμ,

Επειδή τα συγκριτικά στοιχεία με τα οποία έγινε η εκτίμηση των ακινήτων εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού, δεν κοινοποιήθηκαν στον φορολογούμενο, καθώς δεν αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, με αποτέλεσμα να μην προκύπτουν ακριβώς οι τιμές ανά τμ των οικοπέδων, η πηγή από την οποία αντλήθηκαν αυτά τα στοιχεία και οι διαφορές στη φορολογητέα αξία μεταξύ δήλωσης και ελέγχου.

Επειδή οι ως άνω διαπιστωθείσες παραλείψεις έρχονται να θεραπευτούν με την από 09-01-2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ και ειδικότερα διαπιστώνεται ότι η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος προσδιορίζεται στο ποσό των 195.337,69€ έναντι του ποσού των 263.093,48€ που αναγράφεται στην με αριθ./16-11-2018 προσβαλλόμενη πράξη και στην έκθεση ελέγχου.

Συνεπώς διαπιστώνεται ότι η διαφορά φόρου που πρέπει να επιβληθεί ανέρχεται στο ποσό των 453,37€ έναντι 1.130,94€ και ο πρόσθετος φόρος στο ποσό των 226,69€ έναντι του ποσού των 953,49€ που αναγράφεται στην πράξη.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση απόψεων, τα κρινόμενα οικόπεδα στη θέσηεκτάσεως 1.056,68τμ, 61,76τμ και 60,45τμ μειονεκτούν λόγω έκτασης έναντι του α' συγκριτικού (1.514τμ)

και έναντι του β' συγκριτικού (35,34τμ) και λόγω ποσοστών συνιδιοκτησίας, προσδιορίστηκε η αξία τους από τη Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ προς 280,00€/τμ ήτοι:

$1.056,68\text{τμ} \times 280\text{€/τμ} = 295.870,00\text{€} \times 1/3 \times 50\% = 49.311,67\text{€}$

$1.056,68\text{τμ} \times 280\text{€/τμ} = 295.870,00\text{€} \times 1/3 \times 100\% = 98.623,33\text{€}$

$61,76\text{τμ} \times 280\text{€/τμ} \times 50\% = 8.646,50\text{€}$

$60,45\text{τμ} \times 280\text{€/τμ} \times 50\% \times 60,57\% = 5.126,04\text{€}$

Επειδή για το κρινόμενο οικόπεδο στη θέσηεκτάσεως 75,66τμ η αξία προσδιορίστηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ προς 60,00€/τμ ήτοι: $75,66\text{τμ} \times 60,00\text{€/τμ} \times 37,50\% \times 0,90 = 1.532,25\text{€}$.

Επειδή για την εκτίμηση του κρινόμενου ακινήτου στη θέσηεκτάσεως 1.056,68τμ ο προσφεύγων επικαλείται ως συγκριτικό στοιχείο το κάτωθι:

Δήλ. ΦΜΑ/2009: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 3.690,71τμ στην επαρχιακή οδό σε απόσταση 50μέτρα από τη θάλασσα, με εμπορικό ακίνητο προς 214,00€/τμ. Το κρινόμενο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό κατά 30%, οπότε προτείνεται από τον προσφεύγοντα το ποσό των 150,00€/τμ.

Επειδή η άποψη του ελέγχου, όπως αναφέρεται στην έκθεση απόψεων, αναφορικά με το επικαλούμενο συγκριτικό από τον προσφεύγοντα κρίνεται ως αβάσιμη και αναπόδεικτη για τους εξής λόγους: α)δεν έχει συμπεριληφθεί ως συγκριτικό στην προσωρινή εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. στη δήλωση κληρονομίας, ώστε να υπάρχει επίσημη πληροφόρηση για την τιμή του τμ του ακινήτου που μεταβιβάστηκε,

β)στο με αριθ./08-10-2009 προσκομισθέν συμβόλαιο αγοράς, δεν προκύπτει η απόσταση από τη θάλασσα και η χρήση του ακινήτου ως εμπορικό,

γ)η συγκεκριμένη μεταβίβαση αφορά ψιλή κυριότητα, συνεπώς η αναγωγή σε πλήρη κυριότητα προσδιορίζει την τιμή του ακινήτου προς 267,50€/τμ, τα οποία συνάδει με την εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. ΧΙΟΥ.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω λαμβάνοντας υπόψη όλα τα στοιχεία που περιγράφονται στην έκθεση απόψεων, τροποποιούμε την αξία του οικοπέδου στη θέσηπρος 250,00€/τμ και προσδιορίζουμε τον αναλογούντα φόρο, σύμφωνα με την κατηγορία Α' του Ν.3842/2010, και το πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 ως εξής:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΕΚΘΕΣΗΣ ΑΠΟΨΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολική φορ/τέα αξία	143.117,35€	263.093,48€	195.337,69€	178.011,97€
Αναλογούν φόρος	0	1.130,94€	453,37€	280,12€
Πρόστιμο		953,49€	226,69€	140,06€
ΣΥΝΟΛΟ		2.084,43€	680,06€	420,18€

Επειδή επί της παραπάνω οφειλόμενης διαφοράς φόρου κληρονομιάς, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού της διαφοράς σύμφωνα με το άρθρο 58 του Ν.4174/2013.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 09-01-2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κρίνονται βάσιμες, ως προς τους με αριθ.1, 2 & 3 λόγους της προσφυγής, μερικώς δεκτοί ως προς τον 4^ο λόγο και απορριπτικοί ως προς τον 5^ο λόγο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./21-12-2018 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου Γερμανίας (φορολογικός εκπρόσωπος αυτού, βάσει του άρθρου 8 του Κ.Φ.Δ., ο με ΑΦΜ,), και την **τροποποίηση** της με αριθ./16-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου. Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/16-11-2018

Διαφορά φόρου	280,12€
Πρόσθετος φόρος	140,06€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	420,18€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ.τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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