



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 08-05-2019

Αριθ. απόφ. 1365

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...../08-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του
..... του με ΑΦΜ, κατοίκου,
Δήμου Τ.Κ....., κατά της με αριθ./2018 οριστικής πράξης
διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 14-01-2019 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./08-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του 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 της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού **3.688,83€** (διαφορά φόρου ποσού 2.009,39€ πλέον τόκοι/πρόστιμα ποσού 1.679,44€), βάσει των διατάξεων του Ν.3554/2007 κατηγορία Α'(τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο της με αριθ./2008 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, της κληρονομούμενης του, που απεβίωσε την 04-08-2007 (αριθ. φακέλου Θ-...../2007) και κατέλειπε τον προσφεύγοντα ως μοναδικό κληρονόμο της με ιδιόγραφη διαθήκη, δημοσιευθείσα με το με αριθ...../2007 πρακτικό του Πρωτοδικείου Πατρών, στα κάτωθι:

α) διάφορα αγροτεμάχια που βρίσκονται στην κτηματική περιφέρεια της, αντικειμενικής αξίας 106.600,00€, για τα οποία υπεβλήθη η με αριθ...../2008 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς με δικαιολογητικά, προκειμένου να τύχει απαλλαγής του Ν.814/1978, ως γεωργός ή κτηνοτρόφος κατά κύριο επάγγελμα,

β)οικόπεδο εκτάσεως 800τμ που βρίσκεται εντός ορίων οικισμού της, αγοραίας αξίας 4.800,00€,

γ)οικόπεδο εκτάσεως 300τμ με οικία που βρίσκεται εντός ορίων οικισμού της, τέμνεται σε δύο τμήματα από τον εκεί δημοτικό δρόμο, αντικειμενικής αξίας κτίσματος 40.300,14€ και αγοραίας αξίας οικοπέδου 2.000,00€ και

δ)το 1/2 εξ αδιαιρέτου μονοκατοικίας επί οικοπέδου 118τμ που βρίσκεται στην οδός, αντικειμενικής αξίας κτίσματος και οικοπέδου 57.485,25€.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από τις με αριθ./2008 &/2008 δηλώσεις και τα συνημμένα σχετικά, τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία στην περιοχή, συνέταξε το με αριθ...../2018 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, τα οποία κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, καλώντας τον εντός είκοσι (20) ημερών να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του.

Ο τελευταίος ανταποκρίθηκε με την υποβολή του με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφό του, στο οποίο αναφέρει ότι: α)τα δύο οικόπεδα εκτάσεως 800τμ & 300τμ βρίσκονται στο όριο του οικισμού της, στο χαμηλότερο υψομετρικό σημείο, δηλαδή σε υποβαθμισμένη θέση, β)σύμφωνα με την με αριθ...../2008 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της συμβ/φου το οικόπεδο εκτάσεως 800τμ στερείται πρόσσοψης (τυφλό)

και γ)προτείνει ως συγκριτικό την αγορά οικοπέδου εκτάσεως 848,46τμ στον οικισμό προς 20,00€/τμ (ΞΕ/2008).

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς του, επαναπροσδιόρισε την αγοραία αξία των δύο οικοπέδων προς 32,00€/τμ και 40,00€/τμ αντίστοιχα, έναντι αρχικού προσδιορισμού προς 40,00€/τμ και 45,00€/τμ και προέβη στην έκδοση και επίδοση της έκθεσης ελέγχου και της με αριθ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να εξαφανιστεί άλλως μεταρρυθμιστεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ υπερτίμησε τις αξίες των δύο οικοπέδων εντελώς άδικα και χωρίς διενέργεια αυτοψίας, όπως υποστήριξε και στο με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφό του.

Όσον αφορά την αξία των επίπλων-σκευών σημειώνει ότι αυτά έχουν μηδαμινή αξία λόγω παλαιότητας.

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) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,
- 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 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 πλησιόχωρων 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

οποιοδήποτε 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 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:

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 τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και επίπλα. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

Έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση ότι στην έννοια του κτίσματος περιλαμβάνεται και η αξία του οικοπέδου επί του οποίου το κτίσμα έχει ανεγερθεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.2 του Ν.3554/2007 για κλίμακες που ισχύουν από 01-03-2007 έως 12-12-2007, οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται στις επόμενες τρεις κατηγορίες. Για καθεμιά από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής:.....

Η Α' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα, γ)εγγονούς και δ)γονείς κληρονομούμενου.

Κλίμακια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
95.000	-	-	95.000	-
25.000	5	1.250	120.000	1.250
145.000	10	14.500	265.000	15.750
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του Ν.2523/1997, όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.1 του Ν.3943/2011 και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31-03-2011), προβλέπεται ότι τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α).....β) το 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή τη μη υποβολή δήλωσης, την πληρωμή του φόρου του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της παρ. 1 τροποποιείται η παρ. 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση,

ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παρ. 2](#), η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Επειδή κατά τη διενέργεια ελέγχου, μετά την έκδοση της με αριθ./2018 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, για τον έλεγχο της με αριθ./2008 (αριθ. φακέλου Θ-...../2007) δήλωσης φόρου κληρονομιάς, διαπιστώθηκε ανακρίβεια ως προς την αξία των οικοπέδων εκτάσεως 800τμ & 300τμ που βρίσκονται εντός ορίων οικισμού της, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε η με αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομιάς της ως άνω δήλωσης, 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 για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των κρινόμενων οικοπέδων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχή που δεν έχει εφαρμοστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά του χρόνου θανάτου του κληρονομούμενου (04-08-2007), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001, από το βιβλίο συγκριτικών που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. στο οποίο καταχωρούνται οριστικές τιμές μεταβιβαστικών πράξεων και συγκεκριμένα:

Δηλ. Φ.Μ.Α.: Μεταβιβάστηκε στις 23-07-2008 οικόπεδο εκτάσεως 393τμ, που βρίσκεται εντός οικισμού της έναντι της οριστικής τιμής προς 45,00€/τμ.

Επειδή τα κρινόμενα και το συγκριτικό είναι ομοειδή, εφόσον πρόκειται για οικόπεδα, είναι πρόσφορα τοπικά, εφόσον βρίσκονται στην ίδια θέση (εντός οικισμού) και χρονικά βρίσκονται σε κοντινή χρονική περίοδο. Το οικόπεδο εκτάσεως 800τμ μειονεκτεί έναντι του συγκριτικού, λόγω μεγαλύτερης έκτασης.

Επειδή σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που αναφέρθηκαν στο με αριθ. πρωτ./2018 έγγραφο του προσφεύγοντος, έχει υπολογιστεί μείωση της αξίας ανά τμ και από την αρχική τιμή των 40,00€/τμ για το οικόπεδο των 800τμ και 45,00€/τμ για το οικόπεδο των 300τμ, προσδιορίστηκε η τελική τιμή προς 32,00€/τμ και 40,00€/τμ αντίστοιχα.

Επειδή ο προσφεύγων στις ενστάσεις-αντιρρήσεις που υπέβαλε, πρότεινε ως συγκριτικό αγοραπωλησία οικοπέδου έκτασης 848,46τμ που βρίσκεται στον οικισμό προς 20,00€/τμ (ΞΕ/2008), το οποίο όμως δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη, αφού αφορά διαφορετική θέση από αυτή των κρινόμενων (οικισμός).

Επειδή δεν προσκομίστηκε άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από τον προσφεύγοντα, που να θεμελιώνει τις απόψεις του περί υπερτιμημένης αγοραίας αξίας οικοπέδων, προσδιορίζεται η φορολογητέα αξία της κληρονομιαίας περιουσίας, σύμφωνα και με την οριστική πράξη, στο ποσό των 139.044,52€.

Επειδή η αξία της οικοσκευής είναι ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν. 3091/2002 (στην έννοια του κτίσματος περιλαμβάνεται και η αξία του οικοπέδου επί του οποίου το κτίσμα έχει ανεγερθεί), απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ελάχιστων επίπλων μηδενικής αξίας.

Ο συσχετισμός της αξίας των επίπλων μόνο με αυτή των κτισμάτων αποσκοπεί στην πλέον ορθολογική επιβολή του σχετικού φόρου, αλλά και τη δικαιότερη φορολογική μεταχείριση του κληρονόμου, δεδομένου ότι τα έπιπλα συντελούν στη λειτουργικότητα των κτισμάτων, εξυπηρετώντας ως ενιαίο σύνολο τις οικογενειακές ανάγκες.

Επειδή ο υπολογισμός του αναλογούντος φόρου βάσει του Ν.3554/2007 κατηγορία Α' (τέκνο), έγινε λανθασμένα προς όφελος του προσφεύγοντος, (2.489,39€ έναντι του ορθού 3.154,45€), στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης του κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους-πολίτη, δεχόμαστε το ύψος κύριου και πρόσθετου φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./08-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της με αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2018

Διαφορά φόρου	2.009,39€
Τόκοι/πρόστιμα	1.679,44€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.688,83€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

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