



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 06-05-2019

Αριθ. απόφ.:1327

## 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. 1069/04-03-2014 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...../04-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του .....  
.....-..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... οδός

....., κατά της με αριθ. ....../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 07-02-2019 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

Επί της με αριθ...../04-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ.πρωτ...../2018 & RE.....GR/2018), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού **3.833,60€** (διαφορά φόρου 2.122,00€ και τόκοι/πρόστιμα 1.711,60€), βάσει των διατάξεων του Ν.3427/2005 κατηγορία Α' (τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ...../...../...../2018 εντολής, μετά την υποβολή της με αριθ. ....../2008 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, του κληρονομούμενου ..... του ..... που απεβίωσε στις 19-02-2007, (αριθ. φακέλου Θ-...../2007) και σύμφωνα με δημόσια διαθήκη δημοσιευθείσα με το με αριθ...../2007 πρακτικό του Πρωτοδικείου Κέρκυρας, κατέλειπε ως κληρονόμους του τη σύζυγό του ..... κατά επικαρπία (4/10) και τον ..... κατά ψιλή κυριότητα (6/10), σε ακίνητα ευρισκόμενα άπαντα στο Δ.Δ. .... του Δήμου .....

Μεταξύ των οκτώ (8) κληρονομιαίων ακινήτων της μερίδας του προσφεύγοντος, τα επτά (7) πρώτα κρίθηκαν ειλικρινή, ενώ για το 8<sup>ο</sup> που αφορά «οικόπεδο εκτάσεως 697τμ εντός του οικισμού ..... στη θέση ..... με ισόγειο αποθήκη, το οποίο εφάπτεται σε δημοτική οδό και απέχει από τη θάλασσα κάτω των 100 μέτρων», η αξία του προσδιορίστηκε με συγκριτικά στοιχεία προς 165,00€/τμ, (έναντι 118,00€/τμ στην υποβληθείσα δήλωση), ήτοι:

$$697\tau\mu \times 165,00\text{€/}\tau\mu \times 6/10 (\Psi.Κ.) = 69.003,00\text{€}.$$

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

Επειδή δεν ανταποκρίθηκε, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ η με αριθ. ....../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, συνολικής κληρονομιάς περιουσίας 119.500,00€ (περιλαμβάνεται οικοσκευή ύψους 3.279,30€).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και τη διαγραφή του ποσού των 3.833,60€ από τις οφειλές του στο δημόσιο, καθώς και οποιοδήποτε προστίμου συνοδεύει αυτό, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Αμφισβητεί την προσδιορισθείσα από τον έλεγχο αξία του οικοπέδου, διότι πρόκειται για ακίνητο ακανόνιστου σχήματος, δεν εφάπτεται του αιγιαλού ή της παραλίας και δεν έχει θέα προς τη θάλασσα (μπροστά του βρίσκονται δύο οικίες). Είναι μεν κατά παρέκκλιση άρτιο, αλλά μη οικοδομήσιμο δε, αφού η πλευρά που εφάπτεται επί της διαδημοτικής οδού δεν έχει το απαιτούμενο μήκος των 4 μέτρων.
2. Εσφαλμένος ο υπολογισμός ποσού 3.279,30€ για έπιπλα και σκεύη, δεδομένου ότι τα ακίνητα που κληρονόμησε είναι αγροτεμάχια και δυο παλιές αποθήκες αγροτικής χρήσης.

**Επειδή** για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 πλησιόχρων 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 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 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 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 5 παρ.5 του Ν.4174/2013 περί «κοινοποίησης πράξεων», ορίζεται ότι:

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της

αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ.5 του Ν.3427/2005, 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 ισχύουν από 01-01-2006 έως 28-02-2007, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 01-01-2006 έως 28-02-2007.

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

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
80.000	-	-	80.000	-
20.000	5	1.000	100.000	1.000
120.000	10	12.000	220.000	13.000
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 απέφυγε 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 (ΠΟΛ.1252/20-11-2015) 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 επεικέστερης 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».

**Επειδή** η με αριθ...../2018 προσβαλλόμενη πράξη, εκδόθηκε στις 26-10-2018 και απεστάλη με συστημένη επιστολή (αριθ.πρωτ...../2018 & RE.....GR/2018), στον προσφεύγοντα στις 22-11-2018 κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.4174/2013, συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, ήτοι στις 07-12-2018.

Από τον εντοπισμό του αντικείμενου του ιστοτόπου [www.elta.gr](http://www.elta.gr) προκύπτει ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, εστάλη στη δηλωθείσα και ορθή διεύθυνση του φορολογουμένου στην ..... οδός ..... Παρόλο που ειδοποιήθηκε από τα ΕΛΤΑ, δεν προσήλθε για την παραλαβή της πράξης, η οποία επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ με την ένδειξη ΑΖΗΤΗΤΟ και τελικά παρελήφθη στις 21-12-2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.5 του Ν.4174/2013.

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω η με αριθ...../2018 πράξη, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**Επειδή** ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ...../2018 δήλωσης (αριθ. φακέλου: Θ-...../2007) της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, 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 δύο κτισμάτων-αποθηκών που συμπεριλαμβάνονται στη μερίδα του προσφεύγοντος, έχει υπολογιστεί με έντυπα αντικειμενικού προσδιορισμού Κ2 και κρίθηκαν ειλικρινείς από τον έλεγχο.

Ειλικρινής από τον έλεγχο κρίθηκε και η λοιπή κληρονομιαία περιουσία, πλην του οικοπέδου εκτάσεως 697τμ που βρίσκεται εντός του οικισμού ..... στη θέση .....



**Επειδή** για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ως άνω οικοπέδου το οποίο βρίσκεται σε περιοχή που δεν έχει εφαρμοστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά, από το βιβλίο συγκριτικών που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. στο οποίο καταχωρούνται οριστικές τιμές μεταβιβαστικών πράξεων και συγκεκριμένα:

1) Δήλ. ΦΜΑ ...../2007: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εντός οικισμού εκτάσεως 181τμ στη θέση ..... κοντά στη θάλασσα, άρτιο και οικοδομήσιμο, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε προς 165,00€/τμ.

2) Δήλ. ΦΜΑ ...../2006: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο στο χωριό ..... εκτάσεως 512τμ εντός οικισμού άρτιο και οικοδομήσιμο, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε προς 50,00€/τμ.

**Επειδή** δεν υποβλήθηκε διορθωτική τροποποιητική δήλωση στη Δ.Ο.Υ. που να διευκρινίζεται η αρτιότητα και η οικοδομησιμότητα του κρινόμενου οικοπέδου (άρθρο 19 του Ν.4174/2013).

**Επειδή** το κρινόμενο και τα συγκριτικά είναι ομοειδή, εφόσον πρόκειται για οικόπεδα, και πρόσφορα τοπικά, εφόσον βρίσκονται στην ίδια θέση (εντός οικισμού ..... στη θέση .....-.....). Το κρινόμενο όμως βρίσκεται ως προς το χρόνο φορολογίας, σε πολύ πιο κοντινή χρονική περίοδο με το α' συγκριτικό (ημερ. θανάτου 19-02-2007).

Επιπλέον το κρινόμενο μειονεκτεί κατά πολύ του α' συγκριτικού λόγω έκτασης, λόγω ακανόνιστου σχήματος και λόγω ποσοστού συνιδιοκτησίας (Ψ.Κ. 6/10).

**Επειδή** μετά τα ανωτέρω και λόγω του ότι δεν προσκομίστηκε άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από τον προσφεύγοντα, που να θεμελιώνει τις απόψεις του περί εσφαλμένου υπολογισμού, προσδιορίζουμε την αξία του οικοπέδου εκτάσεως 697τμ προς 130,00€/τμ, ήτοι:  
 $697\tau\mu \times 130,00\text{€/}\tau\mu \times 6/10 (\Psi.Κ.) = 54.366,00\text{€}.$

**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 εσφαλμένου υπολογισμού.

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** κατόπιν των ανωτέρω η συνολική φορολογητέα αξία της κληρονομιαίας μερίδας του προσφεύγοντος ανέρχεται στο ποσό των 103.807,71€ (αξία κληρονομιαίων ακινήτων 101.583,70€, πλέον αξία οικοσκευής 2.224,01€).

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ....../04-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ .....και την

**τροποποίηση** της με αριθ. ....../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

**ΑΡΙΘ. ΠΡΑΞΗΣ: ....../2018**

Διαφορά φόρου	<b>552,77€</b>
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	<b>486,22€</b>
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>1.038,99€</b>

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

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α.α.

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

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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