



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 21-05-2019

Αριθ. απόφ.: 1632

**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...../21-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθ. ....../27-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ....../27-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 01-02-2019 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ. ....../21-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία αφού διαβιβάστηκε ταχυδρομικά στην Δ.Ο.Υ. με συστημένη επιστολή (...../11-01-2019), παρελήφθη στις 17-01-2019 με χαρακτηρισμό αλληλογραφίας από την προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, έλαβε αριθ. πρωτ. στις 21-01-2019, 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. ....../27-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **1.151,72€** (διαφορά κύριου φόρου ύψους 624,88€, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 49 του Ν.4509/2017 ύψους 526,84€), βάσει των διατάξεων του Ν.3634/2008 (Α΄ κατηγορία- τέκνο).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. ....../04-10-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, μετά την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ της με αριθ. ....../05-03-2009 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, της κληρονομούμενης ..... που απεβίωσε στις 05-10-2008 (αριθ. φακέλου: ....../2008).

Η κληρονομούμενη κατέλειπε, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμο της, κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 7,14% τον προσφεύγοντα σε 22 ακίνητα, μεταξύ των οποίων τα εξής εκτός αντικειμενικού προσδιορισμού:

1) οικόπεδο εκτάσεως 1.696τμ εντός σχεδίου πόλης, στη θέση ..... δηλωθείσας αξίας 11.000,00€,

2) οικόπεδο εκτάσεως 1.389τμ εντός σχεδίου πόλης, στη θέση ....., δηλωθείσας αξίας 9.000,00€,

3) οικόπεδο συνολικής έκτασης 1.232τμ (350τμ εντός σχεδίου πόλης και 882τμ εκτός σχεδίου), στη θέση ..... δηλωθείσας αξίας για το εντός σχεδίου 3.200,00€,

4) οικόπεδο εκτάσεως 3.396τμ εντός σχεδίου πόλης, στη θέση ....., δηλωθείσας αξίας 10.000,00€ και

5) οικόπεδο εκτάσεως 1.159τμ εντός σχεδίου πόλης, στη θέση ....., δηλωθείσας αξίας 7.000,00€.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την με αριθ. ....../05-03-2009 δήλωση φόρου κληρονομιάς με τα συνημμένα σχετικά και τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία στην περιοχή, συνέταξε και κοινοποίησε στις 31-10-2018 στον προσφεύγοντα, το με αριθ. ....../29-10-2018

σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να διατυπώσει εντός είκοσι (20) ημερών τις απόψεις του, ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με την υποβολή του με αριθ.πρωτ. ....../28-11-2018 εγγράφου του, στο οποίο διατύπωσε τις αντιρρήσεις του σχετικά με τις «αυθαίρετες και σχετικά πρόχειρες» αξίες των προαναφερθέντων οικοπέδων του στην ....., το οποίο δεν ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο, επειδή ο προσφεύγων το απέστειλε ταχυδρομικά (...../14-11-2018), παρελήφθη από την Δ.Ο.Υ. εκπρόθεσμα στις 23-11-2018 και έλαβε αριθ. πρωτ. στις 28-11-2018, σε ημερομηνία μεταγενέστερη της σύνταξης και θεώρησης της έκθεσης ελέγχου στις 27-11-2018. Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ. ....../27-11-2018 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίζοντας την συνολική φορολογητέα αξία της κληρονομιαίας περιουσίας στο ποσό των 179.164,83€, έναντι δηλωθείσας αξίας 116.677,35€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης όσον αφορά τον τρόπο και τη διαδικασία που ακολουθήθηκε, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς:

1. Δεν ελήφθη υπόψη η απάντηση που έστειλε στη Δ.Ο.Υ., επί του προσωρινού προσδιορισμού φόρου, με συστημένη επιστολή εντός της ταχθείσας 20ήμερης προθεσμίας.
2. Αμφισβητεί την επιβολή προστίμου και τόκων στην οριστική πράξη, τα οποία δεν είχαν συμπεριληφθεί στον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου.
3. Κάποια από τα συγκριτικά που ελήφθησαν υπόψη, αφορούν σε μεταγενέστερο χρόνο από το θάνατο της μητέρας του και από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης κληρονομιάς.
4. Δεν ελήφθη υπόψη ο επιμερισμός του ποσοστού (7,14%) και η μη αναφορά ΚΑΕΚ για τα οικοπέδα δυσκολεύει τη σύγκριση, παρά το ότι υπάρχει στην περιοχή της ..... Κτηματολόγιο. Επιπλέον αξίζει να αναφερθεί ο προσδιορισμός αξίας και των πέντε (5) οικοπέδων στο ποσό των 180,00€/τμ, για διαφορετικές εκτάσεις, περιοχές και αποστάσεις από τη θάλασσα.

**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 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 πρόσοδος 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.....

**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 1 παρ.1 & 2 του Ν.3634/2008 (Φ.Ε.Κ. 9 τ.Α'/29-01-2008), 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 13-12-2007 έως 25-01-2010

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

Αφορολόγητο ποσό: 95.000,00€

Συντελεστής για ακίνητα: 1%

Συντελεστής για μετοχές εισηγμένες κλπ.: 0,6%

Συντελεστής για μετοχές μη εισηγμένες κλπ.: 1,2%

Συντελεστής για κινητά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία: 10%.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1, 2, 7 του Ν.4174/13 «περί κοινοποίησης πράξεων»

1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς

φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:.....

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....

7. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης η οποία αφορά τη φορολογία ακινήτων, είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης στο ακίνητο.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/13

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 του άρθρου 34 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση δύναται να προβεί μετά από έλεγχο σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου διοικητικού εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.

**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) το 60% για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης 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 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».

**Επειδή** ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ. ....../05-03-2009 δήλωσης (αριθ. φακέλου: ....../2008) που υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ, 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 με αριθ. ....../27-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας εκδόθηκε με βάση τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, η οποία περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομίας και τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων του άρθρου 49 του Ν.4509/2017.

**Επειδή** η ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού επιδόθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα με θυροκόλληση, στις 14-12-2018 στη δηλωθείσα διεύθυνση του προσφεύγοντος στη .....

**Επειδή** σε περίπτωση αμφισβήτησης της οριστικής πράξης ο υπόχρεος οφείλει εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση, να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή, ήτοι στη συγκεκριμένη περίπτωση, μέχρι τις 14-01-2019.

**Επειδή** όπως προκύπτει από τον έλεγχο για τον εντοπισμό του αντικειμένου με αριθμό συστημένου ..... του ιστότοπου [www.elta.gr](http://www.elta.gr), η με αριθ. ....../21-01-2019 ενδικοφανής προσφυγή υπεβλήθη εμπρόθεσμα στις 11-01-2019 στο υποκατάστημα των ΕΛ.ΤΑ. στη ..... και διαβιβάστηκε στη συνέχεια στη Δ.Ο.Υ. ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ, χαρακτηρίστηκε από την προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. στις 17-01-2019 και έλαβε αριθ. πρωτ. στις 21-01-2019.

**Επειδή** για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των πέντε (5) οικοπέδων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχή που δεν έχει εφαρμοστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός, ελήφθησαν υπόψη



συγκριτικά από το βιβλίο συγκριτικών που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. ΣΑΛΑΜΙΝΑΣ, στο οποίο καταχωρούνται οριστικές τιμές μεταβιβαστικών πράξεων και συγκεκριμένα:

1)Δήλ. ΦΜΑ ...../01-12-2008: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 423,87τμ που βρίσκεται στη θέση ..... στο Ο.Τ. .... , μη άρτιο αλλά οικοδομήσιμο, σε απόσταση 550 μέτρα από τη θάλασσα, στην κτηματική περιφέρεια του Δήμου Σαλαμίνας η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 185,00€/τμ.

2)Δήλ. ΦΜΑ ...../12-06-2007: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 600τμ που βρίσκεται στη θέση ..... της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Σαλαμίνας, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 180,00€/τμ.

3)Δήλ. ΦΜΑ ...../01-06-2009: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 190,60τμ που βρίσκεται στη θέση ..... της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Σαλαμίνας, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 190,00€/τμ.

4)Δήλ. ΦΜΑ ...../17-02-2008: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 446,50τμ που βρίσκεται στη θέση ..... και σε απόσταση 1.000 μέτρα από τη θάλασσα, της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Σαλαμίνας, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 195,00€/τμ.

5)Δήλ. ΦΜΑ ...../01-10-2008: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 257τμ που βρίσκεται στη θέση ..... και σε απόσταση 300 μέτρα από τη θάλασσα, της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Σαλαμίνας, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 195,00€/τμ.

**Επειδή** τα κρινόμενα και τα ως άνω συγκριτικά είναι ομοειδή, εφόσον πρόκειται για οικόπεδα και πρόσφορα τοπικά, όσον αφορά το γεγονός ότι βρίσκονται στην ευρύτερη κτηματική περιφέρεια του Δήμου Σαλαμίνας. Είναι ανόμοια όμως λόγω εκτάσεως και διαφορετικής θέσης αυτών, όπως αναλύεται παρακάτω.

**Επειδή** όσον αφορά τα ακίνητα εκτάσεως 1.696τμ και 1.389τμ που βρίσκονται στη θέση ....., σε σχέση με το 1ο συγκριτικό (εκτάσεως 423,87τμ με οριστική αξία προς 185,00€/τμ) το οποίο είναι πρόσφορο χρονικά (01-12-2008) με το χρόνο θανάτου (05-10-2008), αλλά μειονεκτούν κατά πολύ λόγω έκτασης και ποσοστού συνιδιοκτησίας (7,14%), προσδιορίζουμε την αξία αυτών προς 160,00€/τμ:

$1.696\tau\mu \times 160,00\text{€/}\tau\mu \times 7,14\% = 19.375,10\text{€}$

$1.389\tau\mu \times 160,00\text{€/}\tau\mu \times 7,14\% = 15.867,93\text{€}.$

**Επειδή** όσον αφορά το ακίνητο εκτάσεως 350τμ που βρίσκεται στη θέση ....., σε σχέση με το 2ο και 3ο συγκριτικό (εκτάσεως 600τμ με οριστική αξία προς 180,00€/τμ και 190,60τμ με οριστική αξία προς 190,00€/τμ), μειονεκτεί κατά πολύ αυτών λόγω ποσοστού συνιδιοκτησίας (7,14%), μειονεκτεί λόγω έκτασης του 1ου συγκριτικού (600τμ) και λόγω έτους φορολογίας του 2ου συγκριτικού (01-06-2009), προσδιορίζουμε την αξία αυτού προς 150,00€/τμ:

350τμ χ 150,00€/τμ χ 7,14% = 3.748,50€.

**Επειδή** όσον αφορά το ακίνητο εκτάσεως 3396τμ που βρίσκεται στη θέση ....., σε σχέση με το 4ο συγκριτικό (εκτάσεως 446,50τμ με οριστική αξία προς 195,00€/τμ), μειονεκτεί κατά πολύ αυτού λόγω ποσοστού συνιδιοκτησίας (7,14%) και λόγω έκτασης, προσδιορίζουμε την αξία αυτού προς 140,00€/τμ:

3.396τμ χ 140,00€/τμ χ 7,14% = 33.946,42€.

**Επειδή** όσον αφορά το ακίνητο εκτάσεως 1.159τμ που βρίσκεται στη θέση ..... σε σχέση με το 5ο συγκριτικό (εκτάσεως 257τμ με οριστική αξία προς 195,00€/τμ) το οποίο είναι πρόσφορο χρονικά (01-10-2008) με το χρόνο θανάτου (05-10-2008), αλλά μειονεκτεί κατά πολύ λόγω έκτασης και ποσοστού συνιδιοκτησίας (7,14%), προσδιορίζουμε την αξία αυτού προς 160,00€/τμ:

1.159τμ χ 160,00€/τμ χ 7,14% = 13.240,42€.

**Επειδή** δεν προσκομίστηκε άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από τον προσφεύγοντα, που να θεμελιώνει τις απόψεις του περί εσφαλμένου υπολογισμού αξίας ακινήτων, και λαμβάνοντας υπόψη θέση, έκταση, συνιδιοκτησία και χρόνο φορολογίας, προσδιορίζουμε τη συνολική φορολογητέα αξία της κληρονομιάς στο ποσό των 162.655,52€ και τον αναλογούντα φόρο στο ποσό των 676,56€.

**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.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ. ....../21-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... και την **τροποποίηση** της με αριθ. ....../27-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ

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

**ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:** ....../27-11-2018

|                               |                |
|-------------------------------|----------------|
| Διαφορά φόρου                 | 459,79€        |
| Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας | 407,79€        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>    | <b>867,58€</b> |

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