



Θεσσαλονίκη, 20.09.2019
Αριθμός Απόφασης: 1998

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - 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. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **23.04.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατά των: 1. με αρ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ και 2. της από 05.03.2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας κληρονομιών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 02/05/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **23.04.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 υπ' αρ. .../05.03.2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, εξ αδιαθέτου κληρονόμου, της αποβιώσας την 13.01.2006,, κύριος φόρος ύψους 31.572,51€, πρόστιμο του άρθρου 58 παρ. 1 15.786,25€ και τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/2013 ύψους 11.062,82€, ήτοι συνολικό ποσό 58.421,58€. Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 05.03.2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών Ν.Δ. 118/1973 και Ν. 2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, σε εκτέλεση της υπ' αρ. .../03.09.2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

1. Μη νομίμως προσδιορίστηκε από τη φορολογική αρχή η αξία του οικοπέδου, εμβαδού 1000 τ.μ., στο Δήμο Αχαρνών του Νομού Αττικής, στην περιοχή Θρακομακεδόνων, σε 148.716,00€, διότι η αξία αυτού ανέρχεται στο ύψος των 137.700,00€ και κατά συνέπεια η αξία της κληρονομιαίας περιουσίας ανέρχεται στο ποσό 68.850,00€ αντί του ποσού των 74.358,00€, όπως προκύπτει από την από 05.03.2019 έκθεση ελέγχου.

2. Εσφαλμένως προσδιορίστηκε η αξία της οικοσκευής.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή στο άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή στο άρθρο 6 παρ. 1 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»

Επειδή στο άρθρο 9 παρ. 1 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.»

Επειδή στο άρθρο 10 περ. Β παρ. 1 και 2 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «Β. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες,

β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας,

γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων,

δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 29 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 49 του Ν. 4509/2017: «Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα στο άρθρο 23 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, σε εκτέλεση της με αρ. .../03.05.2017 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς διενεργήθηκε έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2961/2001, όπου διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, εξ' αδιαθέτου κληρονόμος της αποβιώσασας την 13.01.2006 ..., ως ωφειλε, ερειδόμενη στην τελευταία, πριν το θάνατο της κληρονομουμένης, δήλωση στοιχείων ακινήτων (29), υπολόγισε κατά το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού την αξία των ακινήτων της κληρονομιάς περιουσίας (διαμερίσματα, επαγγελματικές στέγες, οικόπεδο).

Επειδή, σύμφωνα στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει γίνει εσφαλμένος προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου, εμβαδού 1000 τ.μ., το οποίο βρίσκεται στο Δήμο Αχαρνών του Νομού Αττικής, στην περιοχή Θρακομακεδόνων, διότι η αξία αυτού ανέρχεται στο ύψος των 137.700,00€ και όχι στο ύψος των 148.716,00€, όπως υπολογίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και κατά συνέπεια η αξία της κληρονομιάς περιουσίας ανέρχεται στο ποσό 68.850,00€ αντί του ποσού των 74.358,00€.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου (της από 05.03.2019 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Καστοριάς και τα σχετικά φύλλα υπολογισμού αξίας οικοπέδου, προκύπτει ότι η διαφορά έγκειται στον συνυπολογισμό από τον έλεγχο συντελεστή πρόσοψης 1,08, ήτοι συντελεστή πρόσοψης σε δύο (2) ή περισσότερους δρόμους, που προσαυξάνουν την αντικειμενική αξία του οικοπέδου από 137.700,00€ σε 148.716,00€.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Καστοριάς κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το οικόπεδο συνορεύει με δύο οδούς, βάσει του υπ' αρ. .../09.01.1959 συμβολαιογραφικού εγγράφου πώλησης του επίμαχου οικοπέδου προς την αποβιώσασα ..., συνταχθέντος ενώπιον του Συμβολαιογράφου Φλώρινας ... και μεταγεγραμμένου νομίμως στα βιβλία του Υποθηκοφυλακείου Αχαρνών.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο, όπως τοπογραφικό διάγραμμα από το οποίο να προκύπτει η ουσιαστική βασιμότητα του ισχυρισμού της, ήτοι ότι το επίμαχο οικόπεδο έχει πρόσοψη σε μία μόνον οδό. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «2.Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που

περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, η συνολική αξία των κτισμάτων που αντιστοιχούν στην κληρονομιαία περιουσία της ... προσδιορίστηκε ορθώς από τη Δ.Ο.Υ. Καστοριάς, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης, στο ποσό των 463.073,39€ και επομένως η αξία της συνολικής οικοσκευής υπολογίστηκε στο ποσό των 15.435,77€ ($463.073,39\text{€} \times 1/30$), του δε ποσοστού που αντιστοιχεί στην κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας σε 7.717,88€ ($15.435,77\text{€} \times 1/2$).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει η ουσιαστική βασιμότητα του ισχυρισμού της, ήτοι ότι η οικοσκευή έχει μικρότερη αξία από την υπολογισθείσα. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη**, της με ημερομηνία κατάθεσης **23.04.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ./2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Κύριος φόρος	31.572,51€
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν. 4174/2013	15.786,25€
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013	11.062,82€
Σύνολο	58.421,58€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.