



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 18/11/2019

Αριθμός απόφασης 3121

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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)», όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει
- γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 24/6/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./2019 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ...../2019 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση..

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ .

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/6/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2019 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 3.467,32€, πλέον 454,36€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Η προσφεύγουσα ως εκ διαθήκης κληρονόμος της αδελφής της, η οποία απεβίωσε στις 7-4-2017, υπέβαλε στην ΔΟΥ ΙΔ Αθηνών την με αριθ. .../2018 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, στην οποία δήλωσε ότι κληρονομούσε **μια ισόγεια οικία 51 τμ** στην οποία αντιστοιχεί ποσό 50% επί οικοπέδου **315 τ.μ**, το οποίο βρίσκεται στην οδό, στην θέση Η αξία της οικίας προσδιορίστηκε στα 34.425,00 ευρώ, ενώ το δικαίωμα υψούν στα 113.662,23 ευρώ. Βάσει της αρχικής Δήλωσης Κληρονομιάς προέκυψε φόρος 8.094,27 ευρώ.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με αριθ./2019, στην οποία δήλωσε το ως άνω κληρονομιαίο ακίνητο, ως μια οριζόντια ιδιοκτησία με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου, η οποία περιλαμβάνει ένα ισόγειο **διαμέρισμα επιφανείας 81,50 τμ και το δικαίωμα υψούν** απεριορίστως επί της αυλής (δηλώθηκε με μειωτικό συντελεστή 0,15), επιφανείας **100,30 τμ**. στην οποία υφίστανται αποθήκες επιφανείας **7,36 τμ, 5,70 τμ και 4,50 τμ** και η οποία αποτελεί τμήμα του **οικοπέδου επιφάνειας 318,37 τμ**. Το ως άνω δικαίωμα υψούν δηλώθηκε ως μελλοντικό και αβέβαιο με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25/100 εξ αδιαιρέτου, η δε αξία του δε δηλώθηκε στο ποσό των 3.693,32 ευρώ.

Η Φορολογική Αρχή συνεκτιμώντας την αρχική και την τροποποιητική δήλωση **και μετά από ενδελεχή επεξεργασία των δηλωθέντων στοιχείων**, εξέδωσε την με αριθ./2019 απόφαση αιτιολογώντας τους λόγους για τους οποίους δεν έκανε δεκτή την δηλωθείσα από την προσφεύγουσα αξία του δικαιώματος υψούν.

Εν συνεχεία, η Φορολογούσα Αρχή προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Την 25-4-2019 υπέβαλε στην ΙΔ ΔΟΥ ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμ. .../2019 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς διορθωτική της υπ' αριθμ./2018 (Θ-....../2017) δηλώσεως Φόρου Κληρονομιάς, διά της όποιας προέβη σε ορθή περιγραφή του κρινόμενου ακινήτου διαμερίσματος-οριζοντίου ιδιοκτησίας, το οποίο περιήλθε σε αυτήν από κληρονομία της αδελφής της ΤΟΥ ήτοι :α) το διαμέρισμα β) το δικαίωμα υψούν

απεριορίστως επί της αυλής-τμήματος του όλου οικοπέδου και γ) τρεις αποθήκες παρακολουθήματα.

Η φορολογική αρχή έκανε δεκτή την αντικειμενική αξία όπως δηλώθηκε από αυτήν, για το διαμέρισμα και τις τρεις αποθήκες, όμως δεν έκανε δεκτή την αξία του δικαιώματος υψούν επί της αυλής-τμήματος του όλου οικοπέδου, το οποίο δηλώθηκε με αξία 3.643,58€ και προσδιορίστηκε από την φορολογική αρχή σε 72.791,58€ με την υπ. αρ. πρωτ./2019 απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ, η οποία απεστάλη ταχυδρομικώς σε αυτήν την 23/5/2019 μαζί με την προσβαλλόμενη πράξη.

2.Ο υπολογισμός της ως άνω αξίας του κρινόμενου δικαιώματος υψούν από την φορολογική αρχή είναι εσφαλμένος διότι:

α) το ανωτέρω ακίνητο (**αυτοτελής και ανεξάρτητος οριζόντιος ιδιοκτησία**) κατά τον χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς, ήτο ισόγειο διαμέρισμα επιφανείας 81,50 τετραγωνικών μέτρων με δικαίωμα υψούν, **μόνον επί της** επιφανείας 100,03 m² αυλής **του-** ή οποια αυλή αποτελεί τμήμα του όλου οικοπέδου **επιφάνειας 318,37** κείμενο εντός του οικισμού της πόλεως συνοικία και επί της οδού, αριθ. **και όχι επί του όλου οικοπέδου** επί του όποιου έχει μεν ποσοστό 2/4 εξ αδιαιρέτου αλλά το δικαίωμα υψούν **περιορίζεται εις το εμβαδό των 100,03 m² της αυλής.**

Ναι μεν ή οριζόντιος αυτή ιδιοκτησία (ισόγειο διαμέρισμα + δικαίωμα υψούν) έχει ποσοστό επί του όλου οικοπέδου 50%, το περιλαμβανόμενο δικαίωμα υψούν **ήτο κατά τον χρόνο του θανάτου** της κληρονομούμενης **και είναι και σήμερα** άνευ αντικειμένου, δηλαδή χωρίς δυνατότητα υλοποίησεως-ανεγέρσεως καθ ύψος . Κατά συνέπεια τούτων κατά την επαγωγή της κληρονομιάς, ή αντικειμενική και εμπορική -αγοραία αξία, δεν ανήρχετο ως εσφαλμένως προσδιορίστηκε από την ΔΟΥ ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ, στο ποσό των 72.791,58 € αλλά ορθότερα στο ποσό των **2.215,99€ λόγω ειδικών συνθηκών σύμφωνα με τις ακόλουθες διατάξεις :**

α. του άρθρου 32§3 του Ν.3842-2010. «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» ορίζονται τα έξης προκειμένου περί διαμερίσματος οριζοντίου ιδιοκτησίας επί του όποιου δηλώνεται και οικόπεδο:

«3. Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:

3.1 Η φορολογητέα αξία κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί την επιφάνεια της κατοικίας ή μονοκατοικίας ή διαμερίσματος, το συντελεστή πρόσοψης, το συντελεστή ορόφου, το συντελεστή επιφάνειας, το συντελεστή παλαιότητας τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους του εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην κατοικία ή μονοκατοικία, η διαμέρισμα δηλώνεται και οικόπεδο η αξία του ακινήτου προσαυξάνεται

και με την αξία του υπολοίπου οικοπέδου , όπως αυτή προσδιορίζεται από την παράγραφο 3.3 του παρόντος άρθρου.

3.3 Η φορολογητέα αξία οικόπεδου είναι ίση με το γινόμενο του συντελεστή οικόπεδου επί τη συνολική τιμή εκκίνησης οικόπεδου, το συντελεστή πρόσοψης, την επιφάνεια του οικόπεδου, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών, το συντελεστή ποσοστού αξίας οικόπεδου, το συντελεστή συνιδιοκτησίας και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές ο υπολογισμός της αξίας του ως άνω ανωτέρω διαμερίσματος (που είναι οριζόντιος ιδιοκτησία) συμπεριλαμβανομένου δικαιώματος υψούν επί του προαναφερθέντος τμήματος (αυλής) του οικόπεδου είναι ίσον με την αντικειμενική-φορολογητέα αξία του ως άνω οικόπεδου, δηλαδή ίσον με την αντικειμενική-φορολογητέα αξία της εμβαδού **100,03 m2 αυλής, του οικόπεδου με βάση την διάταξη του άρθρου 32§3 υποπαράγραφος 3.3 του Ν.3842-2010**, κατ' ορθή εφαρμογή του νόμου ανέρχεται στο ποσόν των **2.215,99€**, **διότι ισχύουν οι κάτωθι συντελεστές:**

$TZ= 1250$, $\Sigma AO= 2,6$ $TO= 10$ 15 , $\Sigma E= 1,00$ $K=0,560$ $\Sigma O= 1,00$, $EΠΙΦΑΝΕΙΑ= 100,30\ m^2$

$\Sigma \text{ΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΒΕΒΑΙΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗΣ ΑΞΙΟΠΟΙΗΣΗΣ}= 0,15$

$\Sigma \text{ΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΣΥΝΘΗΚΩΝ}$ (η αυλή επιφάνειας 100,30 τ.μ. δεν είναι οικοδομήσιμη και δεν μπορεί να ταχτοποιηθεί συντελεστής 0,60).

Κατά το υποβληθέν ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ ΕΝΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ (ΕΝΤΥΠΟ 3) η αξία του εν λόγω δικαιώματος υψούν-όχι αυτοτελούς αλλά συμπεριλαμβανομένου σε αυτό όλο το ακίνητο διαμέρισμα ισογείου— ανήρχετο στο ποσόν των 3.693,32€ αλλά **κατ' ορθότερον υπολογισμό λόγω** του συντελεστού ειδικών συνθηκών (ή αυλή αυτή δεν είναι οικοδομήσιμο οικόπεδο και δεν μπορεί να ταχτοποιηθεί) ή αντικειμενική αξία αυτού είναι $3693,32 \times 0,60 = 2.215,99$ Ευρώ, την οποία αυτεπαγγέλτως έπρεπε να εξαγάγει και να λάβει υπ' όψιν του ο αρμόδιος υπάλληλος της ΙΔ ΔΟΥ ΑΘΗΝΩΝ.

Επί αυτών επικαλείται :

1. Τον τίτλο κτήσης με το υπ' αριθμ./1972 δωρητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών, όπου αποδεικνύεται ότι μετεβιβάσθηκε στην κληρονομούμενη και είναι αντικείμενο της αποδοχής κληρονομιάς, διά την οποίαν ή υποβαλλομένη συμπληρωματική-διορθωτική δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, οριζόντιος ιδιοκτησία αποτελούμενη από διαμέρισμα με δικαίωμα υψούν όχι ύπερθεν αυτού αλλά επί της παρακείμενης **αυλής** εμβαδού της αυλής αυτής 100,03m² επί λέξει αναγράφεται εις το έν λόγω συμβόλαιον — «δωρείται προς αυτήν διά δωρεάς εν ζωή ισχυράς και αμετακλήτου τα δύο τέταρτα (2/4) εξ αδιαιρέτου εκ του προπεριγραφόμενου οικόπεδου της μετά του εις αυτά αναλογούντος και αντιστοιχούντος εκτισμένου ισογείου ορόφου ως και του δικαιώματος υψούν απεριορίστως και επί της **αυλής** της κειμένης όπισθεν του ορόφου τούτου με πρόσοψιν προς την οδόν αποτελουμένου του ορόφου τούτου ως ερρέθη εκ δύο (2) καταστημάτων με πρόσοψιν προς την οδόν εκ δύο (2) δωματίων κειμένων όπισθεν των καταστημάτων τούτων και επί της αυλής όπισθεν των δωματίων, ως ταύτα εμφανίζονται εις το από 10 Ιουλίου

1972 έτους σχεδιάγραμμα του Πολιτικού Μηχανικού , όπερ υπογραφέν παρά των συμβαλλομένων, των μαρτύρων και εμού νομίμως σημανθέν προσαρτάται ώδε...»

2.ΒΕΒΑΙΩΣΗ -ΜΕΛΕΤΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΕΜΒΑΔΟΥ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΥΨΟΥΝ-ΤΟΠΟΓΡΑΦΙΚΟΝ ΑΥΛΗΣ. Σύμφωνα με το ανωτέρω σχεδιάγραμμα και το από Απριλίου 2019 τοπογραφικό διάγραμμα του Μηχανικού ή επιφάνεια της ανωτέρω αυλής είναι **100,30** τετραγωνικά μέτρα.

3.ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΜΗΧΑΝΙΚΟΥ. Σύμφωνα με την από Απριλίου 2019 ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ του Μηχανικού επί της εν λόγω αυλής (**100,30m²**) δεν δύναται να ανεγερθεί **ουδέν νόμιμο κτίσμα**.

4.Σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 7§ 6 του Νέου Οικοδομικού Κανονισμού (Ν.4067/2012 Νέος Οικοδομικός Κανονισμός) ορίζεται ότι « 6. α) Στα ήδη εγκεκριμένα ρυμοτομικά σχέδια και σε εκείνα που εγκρίνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. της 17.7.1923 περί σχεδίων πόλεων, κωμών και συνοικισμών του κράτους και οικοδομής αυτών κατά την τακτοποίηση, εκτός από τα ελάχιστα όρια προσώπου και εμβαδού κατά τον κανόνα ή κατά παρέκκλιση, στο οικοδομήσιμο τμήμα του οικοπέδου πρέπει να **εγγράφεται** κάτοψη κτιρίου με ελάχιστη επιφάνεια πενήντα (50.00) τ.μ. και ελάχιστη πλευρά πέντε (5.00) μέτρα.

Κατά τα ανωτέρω είναι σύννομος και ορθός ό υπολογισμός της άξιας του κληρονομαίου ακινήτου εις το ποσόν των **2.215,99** Ευρώ

5.Η προσβαλλομένη πράξη εσφαλμένως και παρά τον νόμο κρίνει ότί κατά τον υπολογισμό της άξιας του ακινήτου δεν πρέπει να ληφθεί και να υπολογισθεί ό μειωτικός συντελεστής 0,15 (ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΒΕΒΑΙΗΣ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΗΣ ΑΞΙΟΠΟΙΗΣΗΣ) διότι δήθεν ό συντελεστής αυτός δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με το άρθρον 5 παρ. 13 της/...../...../1994 απόφασης του υπουργού Οικονομικών, καθόσον δεν έχει εξαντληθεί ό συντελεστής δομήσεως του οικοπέδου και επί πλέον δήθεν ή οριζόντια ιδιοκτησία έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 1/2 εξ αδιαιρέτου σε οικόπεδο εμβαδού μ.τ. 318,37 με ΣΑΟ 2,6.

Τούτο όμως είναι εσφαλμένο διότι ή αυλή αυτή δεν είναι οικοδομήσιμος σύμφωνα με την σχετική βεβαίωση και μελέτη του Πολιτικού Μηχανικού , ή όποια βεβαίωση-μελέτη υπάρχει εις τον φάκελο της υποθέσεως.

Το ότι το δικαίωμα υφούν αναφέρεται μόνον εις την αυλή αποδεικνύεται εκ του τίτλου δημιουργίας της αυτοτελούς οριζοντίου ιδιοκτησίας και το μεταβιβαστικό προς την κληρονομουμένη υπ' αριθμ./1972 δωρητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου , το όποιο επίσης προσήγαγε εις την εν λόγω ΙΔ ΔΟΥ και υπάρχει εις τον φάκελο της υποθέσεως.

6.Αιτείται να διενεργηθεί αυτοψία του ανωτέρω ακινήτου προς διακρίβωση της ακριβούς πραγματικής καταστάσεως του και της αντικειμενικής και αγοραίας αξίας του κατά τον χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς.

7. Να της επιστραφεί ό αχρεωστήτως βεβαιωθείς και ήδη καταβληθείς φόρος και επίσης αναλογούσες επιβληθείσες και καταβληθείσες πρόσθετες διαφορές, τόκοι, πρόστιμα και πρόσθετοι φόροι .

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 το άρθρο 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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001 .. για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικονομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου (αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 **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 Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη **υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση** η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τι εσφαλμένα προσδιορίστηκε από την Φορολογική αρχή η φορολογητέα αξία του κρινόμενου ακινήτου μετά του περιλαμβανομένου δικαιώματος υψούν στο ποσό των 72.791,58 ευρώ αντί του ορθού 2.215,99 ευρώ καθόσον το ισόγειο διαμέρισμα έχει δικαίωμα υψούν μόνο επί της επιφανείας της αυλής και όχι επί του όλου οικοπέδου.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι :

Α. Δεν συνιστά περιορισμό του δικαιώματος υψούν ο ανωτέρω ισχυρισμός, καθώς αφ' ενός η προσφεύγουσα έχει ποσοστό ιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου 50%, αφετέρου από την τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού προκύπτει ότι: α) δεν είναι δυνατή η

δόμηση στον ακάλυπτο χώρο του ισογείου, ήτοι στην αυλή, επιφανείας 100,30 τμ. διότι η ελάχιστη απόσταση οικοδομής από το πίσω όριο του οικοπέδου είναι 5,60 μ και η απόσταση που απομένει (0,60μ) δεν επαρκεί για την κατασκευή κτιρίου και β) η κατασκευή οποιασδήποτε δόμησης στον χώρο αυτό αντιβαίνει στις νομοθετικές διατάξεις του αρθ. 26 του ΝΟΚ που προβλέπει ειδικές ρυθμίσεις για ΑΜΕΑ, σχετικά με τις συμβατές συνθήκες δόμησης και τρόπο κατασκευής, υποχρεωτικές για κάθε νέο κτίριο που ανεγείρεται. Τουτέστιν ο περιορισμός του δικαιώματος υψούν στην αυλή καταργείται αυτόματα καθώς δεν πληρεί τις συνθήκες δόμησης, ενώ το δικαίωμα υψούν παραμένει άθικτο καθώς η προσφεύγουσα έχει ποσοστό ιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου 50%.

Β. Η προσφεύγουσα προκειμένου να υπολογίσει την αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας με το περιλαμβανόμενο δικαίωμα υψούν, έλαβε υπ' όψη της τις διατάξεις του άρθρου 32 παραγρ. 3 του ν. 3842/2010 όπου, αφ' ενός οι συγκεκριμένες διατάξεις προσδιορίζουν τον τρόπο φορολογίας οικοπέδου που δεν είναι οικοδομήσιμο, ενώ της προσφεύγουσας το ακίνητο είναι οικοδομήσιμο, αφ' ετέρου οι νομοθετικές αυτές διατάξεις λαμβάνονται υπ' όψη από την Φορολογική Αρχή προκειμένου να προσδιοριστεί ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) και όχι για τον Προσδιορισμό του Φόρου Κληρονομιάς. Επί πλέον ο μειωτικός συντελεστής 0,15 που συμπληρώθηκε στο φύλλο υπολογισμού της αξίας του οικοπέδου, με την υποβολή της δήλωσης, λαμβάνεται υπ' όψη μόνον εφ' όσον έχει εξαντληθεί ο συντελεστής δόμησης του οικοπέδου, σύμφωνα με το αρθ. 5 παραγρ. 13 της 1067780/82/Γ0013/1994 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, ενώ στην προκειμένη περίπτωση ο συντελεστής δόμησης του οικοπέδου δεν έχει εξαντληθεί, επιπρόσθετα η οριζόντια ιδιοκτησία έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% εξ αδιαίρετου, σε οικόπεδο εμβαδού 318,371 τμ, **με ΣΑΟ 2,6.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της 24/6/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ, κατά της προσβαλλόμενης πράξης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 , του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΔ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .