



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 20/3/2020

Αριθμός απόφασης 606

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 25/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου ΔΔ κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22/10/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 25/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 3.912,98 €, πλέον 3.584,68 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Ο προσφεύγων κατέστη κληρονόμος εκ διαθήκης του αποβιώσαντος την 20/11/2007 Η εν λόγω διαθήκη δημοσιεύθηκε στις 14/12/2012 από το Μονομελές Πρωτοδικείο

Ο προσφεύγων υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ την υπ. αρ./2013 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και δήλωσε μεταξύ άλλων και :

Αγροτεμάχιο επιφάνειας 1.775,98 τ.μ το οποίο αποτελείται, από ελαιοστάσιο με εντός αυτού 22 ελαιόδεντρα 1.000 τ.μ και από αμπέλι 775,98 τ.μ., κείμενο στη θέση <<.....> εντός οικισμού στην του δήμου εφαιπτόμενο με αγροτική οδό. Το ανωτέρω γεωτεμάχιο σύμφωνα με την υπεύθυνη δήλωση που υπογράφει ο Μηχανικός είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η υπ. αρ./2019 εντολή ελέγχου, για τον προσδιορισμό της αξίας του ως άνω ακινήτου καθώς και τον έλεγχο της αντικειμενικής αξίας των λοιπών κληρονομιών ακινήτων που αναλυτικά περιγράφονται στην υπ. αρ./2013 υποβληθείσα δήλωση.

Ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αγοραία αξία του κρινόμενου έλαβε υπόψη του τα ακόλουθα :

A. Μη υπαρχόντων συγκριτικών στοιχείων από τον οικισμό του του ΔΔ του δήμου ελήφθησαν συγκριτικά στοιχεία από τον οικισμό ΔΔ του δήμου

Ο οικισμός του ΔΔ του δήμου είναι μικρότερος οικισμός του ΔΔ αλλά πιο κοντινός προς την θάλασσα με αποτέλεσμα να μην διαφοροποιούνται οι αγοραίες αξίες των ακινήτων μεταξύ των δύο οικισμών, όπως προκύπτουν από μεταγενέστερες ημερομηνίες συγκριτικών στοιχείων που υπάρχουν στην υπηρεσία.

B. Συγκριτικά στοιχεία από τους φακέλους της υπηρεσίας

1.Ζ-...../2006 μεταβιβάστηκε οικόπεδο στο ΔΔ του δήμου εκτάσεως 652,99 τ.μ και εκτιμήθηκε οριστικά προς **40 €/τ.μ**

2.Φ.Μ.Α./2007 μεταβιβάστηκε οικόπεδο στο ΔΔ του δήμου εκτάσεως 49,22 τ.μ και εκτιμήθηκε οριστικά προς **48 €/τ.μ**

Ακολούθως προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ως εξής :

Αγροτεμάχιο εντός οικισμού 1.775,98 τ.μ X 35 ευρώ/τ.μ = 62.159,30 ευρώ, έναντι της δηλωθείσας 30.000 ευρώ.

Η αξία των λοιπών κληρονομιαίων ακίνητων υπολογίστηκε με βάση τον αντικειμενικό προσδιορισμό και η δηλωθείσα αξία τους κρίθηκε ειλικρινής από τον έλεγχο.

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ 172.979,85 €

ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ 133.352,00€. (σελ 3 της από 22/10/2019 έκθεσης ελέγχου)

Κατόπιν των ανωτέρω κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και η υπ. αρ./2019 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013 .

Ο προσφεύγων δεν προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να διατυπώσει της απόψεις του, επί του ελέγχου, ούτε υπέβαλλε δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν 4446/2016 και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Τα όργανα του ελέγχου έσφαλαν κατά τον έλεγχο για τον προσδιορισμό της αξίας ανά τετραγωνικό μέτρο του αγροτεμαχίου επιφανείας 1.775,98 τ.μ και μη επαρκώς και εμπεριστατωμένα προσδιόρισαν την αξία του στα 35 ευρώ/τ.μ, αντί του ορθού 20 ευρώ/μ2 διότι:

1) Το κρινόμενο ακίνητο επιφανείας 1.775,98 μ2, μπορεί μεν να ευρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού «.....», πλην όμως εσφαλμένα καταγράφηκε ότι αυτό συνορεύει με «αγροτική οδό», αντιθέτως εκ της ανωτέρω περιγραφής, αλλά και του προσκομιζομένου τοπογραφικού διαγράμματος και συμβολαίου αποδοχής κληρονομίας, διαπιστώνεται ασφαλώς και άμεσα ότι αυτό είναι περικλειστο (τυφλό) και εξυπηρετείται για τις ανάγκες επικοινωνίας του με δημόσιο δρόμο δια μέσω εμβασίας (δουλείας διόδου) πλάτους τεσσάρων μέτρων (4,00 μ.), γι αυτό χαρακτηρίζεται ως μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο.

2) Το κρινόμενο προσδιορίστηκε στα 35 ευρώ / μ2, με το αιτιολογικό ότι ο οικισμός «.....» ευρίσκεται πιο κοντά στην θάλασσα απ' ότι ο οικισμός του χωριού Η εκτίμηση είναι απόλυτα σφαλμένη δεδομένου ότι ο οικισμός ευρίσκεται σε κατακόρυφη βραχώδη απόσταση από το επίπεδο της θάλασσας τουλάχιστον 150 μέτρων και είναι μη προσβάσιμη και μη αξιολογήσιμη σε κάθε περίπτωση, η δε απόσταση από την πόλη της είναι 40 χιλιόμετρα..

3) Η παράθεση των συγκριτικών στοιχείων είναι παραπλανητική και τα αναφερόμενα συγκριτικά στοιχεία σχετίζονται με ακίνητα τα οποία ευρίσκονται εντός των ορίων του οικισμού του Δ.Δ του Δήμου, τα οποία όμως εφάπτονται δημοτικής οδού.

4) Έπρεπε να ληφθεί υπόψιν ακίνητο στην θέση «.....» της τοπικής του Δ.Δ του Δήμου, το οποίο δεν εφάπτεται σε δημόσιο δρόμο, το οποίο εκτιμήθηκε το έτος 2007 στα 20 ευρώ /τ.μ (ΦΜΑ/-08-06-2007 θέση

«.....», επιφάνεια 3.570,50 τ.μ 20 ευρώ/μ2 (πέρα από τα πηγάδια-μη ανεπτυγμένη περιοχή, εκ του Βιβλίου συγκριτικών τιμών της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία.

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 63 Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. 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,

γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8,

δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,

ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,

στ) από την αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,

ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§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 η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος.

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 σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ 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 παροχήςη 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 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 ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του κρινόμενου ακινήτου έλαβε υπόψη του:

1.τα πλέον πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία τα οποία ως άνω αναφέρονται, συνεκτιμώντας τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα έναντι των ληφθέντων συγκριτικών στοιχείων .

2.την υπ. αρ./2013 δήλωση φόρου κληρονομιάς, **στην οποία το κρινόμενο περιγράφεται ως εφραπτόμενο σε αγροτική οδό.**

3.το προτεινόμενο από τον προσφεύγοντα συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/2007, αφορά μεταβίβαση ακινήτου 3.570,50 τ.μ αντί 20 ευρώ /τμ **άλλα βρίσκεται πέρα από τα πηγάδια σε μη ανεπτυγμένη περιοχή και σε άλλη θέση** από το κρινόμενα, σύμφωνα με τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα και τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις, κρίνονται αβάσιμοι και απορρίπτονται .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 25/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγή του του , ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2019

Διαφορά φόρου	3912,98
Πρόστιμο -τόκοι	3584,68
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7497,66

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 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 .