



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα:06-05-2020

Αριθ. απόφασης:827

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

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 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. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Όργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Το άρθρο 6 της ΠΝΠ με ΦΕΚ 75^Α/30-03-2020 περί δίμηνης παράτασης προθεσμιών του άρθρου 63 του Ν.4174/2013.

5. Την με αριθ. πρωτ...../03-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου οδός, κατά της με αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την με αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις από 08-01-2020 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ...../03-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, που κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 31-12-2019, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **2.212,77€** (κύριος φόρος 1.141,78€, πλέον πρόσθετος φόρος άρθρου 49 του Ν.4509/2017 1.070,99€), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3842/2010 κατηγορία Β'(αδελφή).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2018 εντολής μερικού ελέγχου κεφαλαίου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, για τον έλεγχο της με αριθ./2012 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, που υπεβλήθη από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΙΕ' ΑΘΗΝΩΝ, της κληρονομούμενης του που απεβίωσε στις 13-09-2011 (αριθ. φακέλου Θ-...../2011) και σύμφωνα με διαθήκη της θανούσης, που δημοσιεύθηκε στις 06-04-2012 στο Μονομελές Πρωτοδικείο, κατέλειπε μεταξύ άλλων και την προσφεύγουσα ως κληρονόμο της, στο κάτωθι ακίνητο:

<< την ψιλή κυριότητα μιας αυτοτελούς κάθετης ιδιοκτησίας Ν.37411929 & Ν.Δ.1024/1971, επί ενός οικοπέδου συνολικής εκτάσεως 1.149,72 τμ, κειμένου στη συνοικία και

επί της οδού της πόλης του Δήμου Η ως άνω κάθετη ιδιοκτησία αποτελείται από το με γράμματα Α-Ε-Ζ-Β-Α τμήμα του άνω όλου οικοπέδου, έχει έκταση 518,19 τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο όλο οικόπεδο 45,08/100 εξ αδιαιρέτου, μετά της επί του τμήματος τούτου ισογείου οικίας επιφανείας 44τμ. Στην ιδιοκτησία αυτή ανήκει και όλος ο υπόλοιπος συντελεστής δόμησης. Η επικαρπία του άνω ακινήτου ανήκει στην- (ηλικίας 69 ετών, κατά τον χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης).

Αντικειμενική αξία Ψ.Κ. κτίσματος: Π.Κ.13.317,48€ χ 7/10 = 9.322,24€.

Δηλωθείσα αξία Ψ.Κ. υφούν: 11.200,00€.

Συνολική αξία Ψ.Κ.: 9.322,24€ + 11.200,00€ = 20.522,24€>>.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς με τα συνημμένα σχετικά και τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία που ισχύουν στην περιοχή, συνέταξε και απέστειλε στις 09-12-2019 στην προσφεύγουσα το με αριθ./2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την με αριθ./...../2019 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίζοντας την αγοραία αξία του ανωτέρω ακινήτου στο ποσό των 43.202,58€, καλώντας την να διατυπώσει τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα όψεων, αναφέροντας ότι: α)στην κρινόμενη κάθετη ιδιοκτησία εκτάσεως 518,19τμ υφίσταται κτίσμα επιφανείας 44τμ, ενώ στην κάθετη ιδιοκτησία εκτάσεως 428,30τμ που ελήφθη ως συγκριτικό στοιχείο, δύναται να κτισθούν περισσότερα τμ και β)είναι άτομο με αναπηρία με ποσοστό 80%, χωρισμένη με δύο (2) παιδιά.

Οι απόψεις της δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο, που προχώρησε στη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου και της με αριθ......./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίζοντας το φόρο βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010 κατηγ. Β΄.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή της κατά της με αριθ./2019 προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι αγνοήθηκε παντελώς το σχέδιο αποτύπωσης οικοπέδου-ακινήτου του μηχανικού , στο οποίο αναφέρεται, το ποσοστό κάλυψης οικοπέδου, το εμβαδόν του οικοπέδου, η υπάρχουσα κάλυψη και η υπάρχουσα δόμηση. Σύμφωνα με το ανωτέρω τοπογραφικό διάγραμμα επί του συνολικού οικοπέδου, το οποίο είναι γεωργική γη, κτίζονται μόνο 83 μέτρα (όταν γκρεμιστεί η οικία των 44τμ).

Προσθέτει επίσης ότι έχει καταθέσει πιστοποιητικό αναπηρίας της με ποσοστό 80%.

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 προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλεται στην 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 61 Α.΄ περ.9 του Ν.2961/2001 ορίζεται ότι σε περίπτωση θανάτου του υπόχρεου σε δήλωση, υποχρεώνονται να υποβάλουν δήλωση κληρονομίας οι κληρονόμοι του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α).....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 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:

3. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται.....

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 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 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/23-04-2010), σε αντικατάσταση του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, 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 23-04-2010.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄ Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) κατιόντες τρίτου και επόμενων βαθμών, β) ανιόντες δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) πατριούς και μητριές, η) τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπρούς - νύφες) και ι) ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθερό - πεθερά).

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	---	---	30.000	---
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του Ν.2523/1997 που αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.1 του Ν.3943/2011, ορίστηκε ως ανώτατο όριο επιβολής πρόσθετων φόρων για ανακρίβεια ποσοστό 120%, για φύλλα ελέγχου και πράξεις που εκδίδονται μετά την 31-03-2011, ημερομηνία ισχύος του νόμου.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

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 επεικέστερη 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 και 3 του άρθρου 6 του Ν.3863/2010 (ΦΕΚ Α'115/15-07-2010), ορίζεται ότι από 01-09-2011 δημιουργείται Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.), υπαγόμενο στη Διεύθυνση Αναπηρίας και Ιατρικής της Εργασίας της Διοίκησης του Ι.Κ.Α.-Ε.Τ.Α.Μ., για την εξασφάλιση της ενιαίας υγειονομικής κρίσης όσον αφορά στον καθορισμό του βαθμού αναπηρίας των ασφαλισμένων όλων των ασφαλιστικών φορέων, συμπεριλαμβανομένου του Δημοσίου, καθώς και των ανασφάλιστων, για τους οποίους απαιτείται πιστοποίηση της αναπηρίας. Οι Γνωστοποιήσεις Αποτελέσματος Πιστοποίησης Ποσοστού Αναπηρίας που εκδίδονται για κάθε νόμιμη χρήση από το Κέντρο Πιστοποίησης Αναπηρίας (ΚΕ.Π.Α.) γίνονται υποχρεωτικά δεκτές και είναι δεσμευτικές για τους ανωτέρω φορείς και υπηρεσίες του Δημοσίου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και των συναρμόδιων Υπουργών, που εκδίδεται μέσα σε έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εναρμονίζονται οι κανονιστικές διατάξεις για τη χορήγηση των πάσης φύσεως παροχών, επιδομάτων, οικονομικών ενισχύσεων, διευκολύνσεων ή απαλλαγών στα άτομα με αναπηρία, αρμοδιότητάς τους, με το θεσμικό πλαίσιο ΚΕ.Π.Α., προς εκπλήρωση του σκοπού της ενιαίας υγειονομικής κρίσης κατά τα ανωτέρω. Η εναρμόνιση μπορεί να περιλαμβάνει την τροποποίηση ή την κατάργηση των διατάξεων που ισχύουν για τα θέματα αυτά, καθώς και τη ρύθμιση θεμάτων που αφορούν τα αρμόδια όργανα, τις προθεσμίες, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Έργο των Υγειονομικών Επιτροπών είναι: α)ο καθορισμός του ποσοστού αναπηρίας για σύνταξη αναπηρίας, β)ο χαρακτηρισμός ατόμων ως Α.Με.Α., γ)ο καθορισμός ποσοστού αναπηρίας για όλες τις κοινωνικές και οικονομικές παροχές ή διευκολύνσεις, για τις οποίες απαιτείται γνωμάτευση αναπηρίας και τις οποίες δικαιούνται από την πολιτεία τα άτομα με αναπηρία.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Επειδή στην με αριθ./2012 δήλωση φόρου κληρονομιάς που είχε υποβάλλει η προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. ΙΕ΄ ΑΘΗΝΩΝ, δήλωνε ότι βάση διαθήκης της κληρονομούμενης του, κληρονομεί την ψιλή κυριότητα μιας αυτοτελούς κάθετης ιδιοκτησίας επί οικοπέδου εκτάσεως 1.149,72τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο όλο οικόπεδο 45,08/100 εξ αδιαίρετου (έκταση κάθετης ιδιοκτησίας 1.149,72τμ x 45,08/100 = 518,19τμ με ισόγειο οικία επιφανείας 44τμ), στην οποία ανήκει όλος ο υπόλοιπος συντελεστής δόμησης.

Επειδή ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της αξίας του ανωτέρω ακινήτου μετά την έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, η οποία έλαβε υπόψη συγκριτικά στοιχεία που τηρούνται στα βιβλία τιμών της, 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 του ακινήτου εκτάσεως 1.149,72τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 45,08/100, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο με συγκριτικά στοιχεία και ειδικότερα:

Δηλ. ΦΜΑ/2007: μεταβιβάστηκε κάθετη ιδιοκτησία εμβαδού 428,30τμ επί οικοπέδου συνολικού εμβαδού 2.239,32τμ που είναι άρτιο και οικοδομήσιμο και βρίσκεται στη συνοικία εντός οικισμού της πόλης της, απέχει 470 μέτρα από τη θάλασσα και η αξία του προσδιορίστηκε οριστικά προς 80,00€/τμ.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ στη θέση που βρίσκονται τα ακίνητα (κρινόμενο και συγκριτικό), δεν έχει εφαρμοστεί μέχρι σήμερα αντικειμενικός προσδιορισμός αξίας ακινήτων.

Επειδή το κρινόμενο βρίσκεται πλησίον του συγκριτικού (πρόσφορο τοπικά) και σύμφωνα με την από 07-11-2018 έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ είναι και τα δύο (2) άρτια, οικοδομήσιμα και απέχουν από τη θάλασσα 470 μέτρα και επίσης το κρινόμενο πλεονεκτεί χρονικά του συγκριτικού κατά τέσσερα (4) έτη (ημερομηνία θανάτου 13-09-2011), η αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε προς 119,08€/τμ ως εξής:

$1.149,72\text{τμ} \times 119,08\text{€/τμ} \times 45,08/100 = 43.202,58\text{€}$.

Όσον αφορά την αξία του κτίσματος επιφανείας 44τμ, αυτή κρίνεται ειλικρινής.

Επειδή για την εκτίμηση του κρινόμενου ακινήτου δεν προσκομίστηκε κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από την προσφεύγουσα, που να αφορούσε παρεμφερείς συνθήκες με το ακίνητό της, προκειμένου να ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή η επιφάνεια του κτίσματος δεν επιφέρει κάποια μεταβολή στην εκτίμηση του ακινήτου εκτάσεως 1.149,72τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας 45,08/100, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 & 10 του Ν.2961/2001, λαμβάνεται υπόψη αντικειμενική αξία για τα κτίσματα και αγοραία αξία για το οικόπεδο.

Επειδή η προσφεύγουσα προσκόμισε με την αριθ. επιτροπής/...../...../2018 γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας, στην οποία μετά από αξιολόγηση από την αρμόδια υγειονομική επιτροπή του ΚΕ.Π.Α. καθορίστηκε ότι «το συνολικό ποσοστό αναπηρίας της ανέρχεται σε 80% κατά ιατρική πρόβλεψη, από 01-02-2019 έως εφ' όρου ζωής».

Συνεπώς δεν γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της περί αναπηρίας, διότι δεν υφίσταται υπάρχουσα αναπηρία κατά τον χρόνο του θανάτου της στις 13-09-2011.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση απόψεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./**03-01-2020** ενδικοφανούς προσφυγής της **του** με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθ./**2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2019

Φόρος	1.141,78€
Πρόσθετος φόρος άρθ.49 Ν.4509/2017	1.070,99€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.212,77€

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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