



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 16/2/2021

Αριθμός απόφασης 617

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

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 19/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14/9/2021 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 19/10/2020 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 5.018,29€, πλέον 2.260,23 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η του απεβίωσε την 21/1/2016 και άφησε μοναδική κληρονόμος της σύμφωνα με το υπ. αρ./2016 πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών την αδελφή της του

Στις 11/4/2016 η του σύμφωνα με το υπ. αρ./2016 έγγραφο του Ειρηνοδικείου δήλωσε ότι αποποιήθηκε την κληρονομιά της αδελφής της, η οποία της είχε επαχθεί εξ αδιαθέτου και στην οποία δεν αναμείχθηκε ούτε θα αναμειχθεί στο μέλλον.

Ως εκ τούτου ως δικαιούχοι της κτήσης μετά την αίτηση αποποίησης εισέρχονται στην κληρονομιαία περιουσία της ως άνω αποβιώσας εξ αδιαθέτου και κατά ποσοστό ½ έκαστος τα ανίψια της κληρονομούμενης τέκνα της, ο του και ο του

Οι ως άνω κληρονόμοι υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την υπ. αρ./2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς μετά την αποποίηση της μητέρας τους και δήλωσαν την κληρονομιαία περιουσία που περιήλθε σε αυτούς όπως αναλυτικά περιγράφεται στην υποβληθείσα δήλωση.

Από τον αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η υπ. Αρ./2019 εντολή ελέγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν 2961/2001 στην κληρονομιαία περιουσία.

Για τα κληρονομιαία ακίνητα που βρίσκονται εκτός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού η αξία **τους προσδιορίστηκε με τα συγκριτικά στοιχεία** που βρίσκονται στα Βιβλία της Υπηρεσίας, **ήτοι για τα ακίνητα:**

1. Το με α/α 3 ακίνητο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση, κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του, στη θέση, εντός οικισμού, με πρόσοψη στην επαρχιακή οδό -....., επιφάνειας 518,19 τ.μ., με δηλωθείσα αξία 100€ ανά τ.μ.

2. Το με α/α 4 ακίνητο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση, κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του, στη θέση, εντός οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό, επιφάνειας 788,49 τ.μ., με δηλωθείσα αξία 80€ ανά τ.μ.

3. Το με α/α 2 ακίνητο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση, κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του, στη θέση ή, εντός οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό, επιφάνειας 2.043,95 τ.μ., με δηλωθείσα αξία 50€ ανά τ.μ.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του:

A. το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου Z-...../2010 όπου

με βάσει αυτή την δήλωση, μεταβιβάσθηκαν και εκτιμήθηκαν οριστικά, **τα κρινόμενα** (ίδια ακίνητα) με α/α 3 και με α/α (4) δηλαδή:

«3.οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση ευρισκόμενο στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση «.....» και εντός του οικισμού με πρόσοψη στην (.....) επαρχιακή οδού (..... -) έκτασης αυτού 518,19 μ²» εκτιμήθηκε οριστικά προς 100 ευρώ/τ.μ.

«οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση ευρισκόμενου στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση «.....» και εντός του οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό καθώς και σε ιδιωτική οδό έκτασης αυτού 788,49 μ²» εκτιμήθηκε οριστικά προς 80 ευρώ/τ.μ.

Επιπροσθέτως ελήφθησαν υπόψη και μεταγενέστερα συγκριτικά στοιχεία ήτοι:

Το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου ΦΜΑ /...../2017 με βάση το οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 1.492,45 χ 604/1000 μ² επί της επαρχιακής οδού - το έτος 2017 εκτιμήθηκε οριστικά προς 180,00 ευρώ /μ².

Το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου ΦΜΑ /...../2017 με βάση το οποίο μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως μ 2.704,20 μ² επί δημοτικής επί της επαρχιακής οδού - το έτος 2017 εκτιμήθηκε οριστικά προς 180,00 ευρώ /μ².

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων με χρόνο φορολογίας το έτος επαγωγής της κληρονομιάς, δηλαδή το έτος 2016, προς 160 ευρώ /μ² το για το με α/α 3 και προς 140 ευρώ /μ² και το με α/α 4 λαμβάνοντας υπόψη ότι τα κρινόμενα πλεονεκτούν λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας και μειονεκτούν ως προς το εξ αδιαιρέτου.

B. το συγκριτικό στοιχείο του φακέλου Z-...../2014, με βάση αυτή την δήλωση μεταβιβάστηκε οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο επί δημοτικής οδού, ευρισκόμενου στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση «.....» εκτάσεως 294,89 μ² και εκτιμήθηκε οριστικά προς 70 ευρώ /μ² (απέχει από την θάλασσα 816 μέτρα)

Προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου προς 75 €/ τ.μ για το με α/α 2 λαμβάνοντας υπόψη ότι το ανωτέρω συγκριτικό είναι πλησιόχωρο, με το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας και μειονεκτεί λόγω έκτασης και ως προς το εξ αδιαιρέτου.

Κατόπιν των ανωτέρω από την Υπηρεσία εκδόθηκαν τα υπ' αρ. πρωτ/2020 και/2020 Σημειώματα Διαπιστώσεων και οι υπ' αριθμ και/2020 Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα στην αρμόδια υπηρεσία το υπ' αρ. πρωτ./2020 έγγραφο, με το οποίο εξέθεσε τις απόψεις-αντιρρήσεις του, οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

A. Αμφισβήτηση ληφθέντων συγκριτικών στοιχείων για τα κάτωθι ακίνητα:

1. Το με α/α 3 ακίνητο της δήλωσής του, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση εντός οικισμού με πρόσοψη στην επαρχιακή οδό – - επιφάνειας 518,69 τ.μ. με δηλωθείσα αξία 100€ ανά τ.μ. και επιβληθείσα αξία κατά τον έλεγχο 160 €/τ.μ.

2. Το με α/α 4 ακίνητο της δήλωσής του, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση εντός οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό επιφάνειας 788,49τ.μ. με δηλωθείσα αξία 80€ ανά τ.μ. και επιβληθείσα αξία κατά τον έλεγχο 140 €/τ.μ.

3. Το με α/α 2 ακίνητο της δήλωσής του, οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση κείμενο στην κτηματική περιφέρεια του στη θέση ή εντός οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό επιφάνειας 2.043,95τ.μ. με δηλωθείσα αξία 50€ ανά τ.μ. και επιβληθείσα αξία κατά τον έλεγχο 75 €/τ.μ.

B. Καταχρηστική η επιβολή προστίμου και τόκων κατ άρθρο 58 και 53 του ν 4174/2013.

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 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 3 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 παροχής στον ίδιο ή σε προγενέστερο χρόνο, η 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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το συγκριτικό στοιχείο (Ζ-...../2010) που λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο, για τον προσδιορισμό της αξίας των κρινόμενων με α/α 3 και 4 της με αρ./2016 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, είναι απρόσφορο λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας,

εξαετίας (2010-2016), διότι μετά το έτος 2010 επήλθε οικονομική κρίση και η αύξηση στον υπολογισμό της αξίας των κρινόμενων από την φορολογική αρχή είναι υπερβολή και άδικη, τα δε συγκριτικά που επικαλείται ο έλεγχος από τους ΦΜΑ /...../2017 και ΦΜΑ /...../2017 είναι απρόσφορα, διότι τα ακίνητα που μεταβιβάστηκαν με αυτά απέχουν από την θάλασσα 300 και 287 μέτρα, ενώ τα κρινόμενα με α/α 3 και 4 απέχουν από την θάλασσα 1.020 μ' και 1.060 μ' αντίστοιχα, **αντιθέτως** άλλα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην φορολογική αρχή, ήτοι από τον ΦΜΑ/2018 σε απόσταση 1.500 μέτρα από την θάλασσα επιφάνειας 1.469,47 τ.μ. στη θέση εκτιμήθηκε 100 €/τ.μ., από τον ΦΜΑ/2019 έτερο οικόπεδο 1.385,44 στη θέση εκτιμήθηκε 100€/ τ.μ. και τέλος επικαλείται το συμβόλαιο/1999 γονικής παροχής δυνάμει του οποίου μεταβιβάστηκε το δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ποσοστού 2/3 εξ αδιαιρέτου καθέτου ιδιοκτησίας επιφάνειας 635,51 τ.μ. στη θέση στην ίδια θέση με τα κρινόμενα και σε απόσταση 50 μέτρων από αυτά, λόγω δε παρέλευσης εικοσαετίας χωρίς να έχει γίνει η μεταγραφή στα βιβλία μεταγραφών έγινε εκ νέου η επανεκτίμηση του και η αξία του προσδιορίστηκε στις 18/12/2019 στο ποσό των 42.370€

Επειδή τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων (ΦΜΑ/2018 και ΦΜΑ/2019) απέχουν από την θάλασσα 1.500 μέτρα αφενός και αφετέρου η επιφάνεια τους 1.469,47 τ.μ. και 1.385,44 τ.μ. είναι σχεδόν διπλάσια από τα κρινόμενα, θεωρούνται απρόσφορα επί πλέον το συγκριτικό στοιχείο από το συμβόλαιο μεταβίβασης/1999 που επικαλείται, αφορά προσωρινή αξία, με σκοπό την μεταγραφή ακινήτου στο υποθηκοφυλακείο και δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο.

Επειδή η φορολογική αρχή σύμφωνα με τα ανωτέρω έλαβε υπόψη της τα υπάρχοντα συγκριτικά στοιχεία που αφορούν την συγκεκριμένη περιοχή, θέση επιφάνεια και χρόνο φορολογικής υποχρέωσης, καθώς και τις ισχύουσες διατάξεις, εξέδωσε νομίμως την προσβαλλόμενη πράξη και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι υπολόγισε λανθασμένα την αξία των εν λόγω ακινήτων πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων όπως ισχύει με το άρθρο 53 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ, αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας ο φορολογούμενος είναι υποχρεωμένος να καταβάλει τόκους επί του ποσού φόρου για την χρονική περίοδο από την λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου...(Σχετ. ΠΟΛ 1252/20-11-2015).

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι: «Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 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 του Ν 4509/2017, 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 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι καταχρηστικός ο υπολογισμός του προστίμου και των τόκων επί της διαφοράς του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 58 και 53 του ν. 4174/2013 είναι αβάσιμος σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 19/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, 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/2020

Διαφορά φόρου	5.018,29€
Πρόστιμο και τόκοι αρθ.58 και 73 ν 4174/2013	2.260,23€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.278,52€

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

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.