



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 26/2/2021

Αριθμός απόφασης 726

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 30/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ./2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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 30/10/2020 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 23.256,63€.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 25.10.2019 απεβίωσε η Η θανούσα, με την υπ' αριθμ./2018 δημόσια διαθήκη της ενώπιον της Συμβολαιογράφου , η οποία δημοσιεύθηκε στις 27.11.2019 από το Ειρηνοδικείο με το υπ' αριθμ./2019 πρακτικό δημοσίευσης, ανακάλεσε κάθε προηγούμενη διαθήκη της και εγκατέστησε την προσφεύγουσα κληρονόμο στην παρακάτω ακίνητη περιουσία της που βρίσκεται στον , ως εξής:

- 50% εξ' αδιαιρέτου της κυριότητας επί διαμερίσματος του α' ορόφου επιφανείας 111,27 τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 550/1000 εξ' αδιαιρέτου, που αντιστοιχεί σε 159,02 τμ εξ' αδιαιρέτου επί του οικοπέδου. Το εν λόγω οικόπεδο βρίσκεται επί της οδού ΣΤΟΝ

- 50% εξ' αδιαιρέτου της κυριότητας στη μελλοντική δόμηση επιφανείας 234,52τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο ως άνω οικόπεδο 400/1000 εξ' αδιαιρέτου, που αντιστοιχεί σε 115,65 τμ εξ' αδιαιρέτου επί του οικοπέδου.

- 50% εξ' αδιαιρέτου της κυριότητας επί οικοπέδου έκτασης 527,27 τμ σύμφωνα με τελευταία ορθότερη μέτρηση και 529 τμ σύμφωνα με το κτηματολόγιο, επί της οδού ΣΤΟΝ

Η συνολική αξία των ως άνω κληρονομιαιών ακινήτων, προσδιορίστηκε με βάση τον αντικειμενικό προσδιορισμό, στο ποσό των 105.522,09 €, επί της υποβληθείσας υπ' αριθμ./2020 δήλωσης φόρου κληρονομιάς και ακολούθως εκδόθηκε η υπ. αρ. αριθμ./2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της ΔΟΥ Πύργου.

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

Η αντικειμενική αξία του ποσοστού κυριότητας 50% εξ' αδιαιρέτου επί του ακινήτου επί της οδού , υπολογίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό στο ποσό των 48.647,90 €, και αν γίνει αναγωγή για το σύνολο του ακινήτου στο ποσό των 97.295,80 €.

Το εν λόγω ακίνητο, το οποίο εμφανίζεται και στο τοπογραφικό διάγραμμα του Αγρονόμου Τοπογράφου Μηχανικού από το μήνα Οκτώβριο του έτους 2020, που φέρει και δήλωση του Ν.651/1977, συνιστά οικόπεδο επιφανείας 527,27 τμ, άρτιο και οικοδομήσιμο κατά κανόνα, το οποίο εντοπίζεται εντός εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως στο Ο.Τ. και επί της οδού

Η αντικειμενική αξία του είναι ουσιαστικά μεγαλύτερη από την πραγματική αγοραία αξία του και ουδόλως λαμβάνει υπόψη τις πραγματικές αξίες των ακινήτων της περιοχής, όπως αυτές έχουν διαμορφωθεί τα τελευταία χρόνια λόγω και της οικονομικής κρίσης.

Περαιτέρω, η εν λόγω αξία είναι υπερβολική δεδομένης και της θέσης και της κατάστασης της οδού Συγκεκριμένα, η οδός βρίσκεται σε υποβαθμισμένη περιοχή του, η οποία υποβαθμίζεται περαιτέρω, με σπίτια σε κακή κατάσταση και χωρίς θέα, δεν έχει εμπορικό ενδιαφέρον, ενώ και ο ίδιος ο δρόμος είναι κακής ποιότητας και ασφαλτοστρωμένος μόνο εν μέρει, καθώς λίγα μέτρα μετά το κρινόμενο ακίνητο δεν έχει διανοιχτεί και παραμένει στενός χωματόδρομος με χαλίκια.

Όλα τα παραπάνω επιδρούν σημαντικά στην αξία του εν λόγω ακινήτου, η οποία σήμερα εκτιμάται πολύ χαμηλότερα από την αντικειμενική αξία που προσδιορίζεται στην προσβαλλόμενη.

Όπως προκύπτει από την από 23.10.2020 τεχνική έκθεση αξίας ακινήτου του Διπλωματούχου Πολιτικού Μηχανικού και Πιστοποιημένου Εκτιμητή του Υπουργείου Οικονομικών, η αγοραία αξία του κρινόμενου ακινήτου εκτιμάται στο ποσό των 58.000 €.

Ανάλογα συμπεράσματα προκύπτουν και από την από 15.10.2020 έκθεση εκτίμησης αγοραίας αξίας της Διπλ. Πολιτικού Μηχανικού Παν., σύμφωνα με την οποία η αγοραία αξία του τελευταίου εκτιμάται στο ποσό των 57.700 €.

Αλλά και από αγγελίες για την πώληση οικοπέδων στην περιοχή του αποδεικνύεται ότι η αξία του κρινόμενου ακινήτου είναι πολύ χαμηλότερη της αντικειμενικής. Συγκεκριμένα:

1. Οικόπεδο έκτασης 236 τμ κοντά στον, περίπου 500 μ μακριά από την οδό, πωλείται για 11.000 €, ήτοι για 47 €/τμ.
2. Οικόπεδο έκτασης 873 τμ επί της διπλανής οδού, πωλείται για 45.000 €, ήτοι για 52 €/τμ.
3. Οικόπεδο έκτασης 663 τμ επί της οδού, δρόμου συγκρίσιμου με την οδό, αλλά και με εμπορικό ενδιαφέρον, πωλείται για 75.000 €, ήτοι για 113 €/τμ.
4. Οικόπεδο έκτασης 216 τμ, επί της οδού, κεντρικής οδού του με εμπορικό ενδιαφέρον, με συντελεστή δόμησης 1,6 (μεγαλύτερο επίδικου με 1,4), επομένως πολύ αξιολογότερη της, πωλείται για 45.000 €, ήτοι για 208 €/τμ.
5. Οικόπεδο έκτασης 195 τμ επί της εμπορικής οδού, στο εμπορικό κέντρο του και κατάλληλο για κατάστημα/γραφείο, επομένως ουσιαστικά μεγαλύτερης αξίας από το επίδικο ακίνητο, πωλείται για 44.000 €, ήτοι για 226 €/τμ.

Τέλος, πρέπει να σημειωθεί το γεγονός ότι είναι συγκύρια κατά 50% του ανωτέρω οικοπέδου, γεγονός που μειώνει ακόμα περισσότερο την αξία της μερίδας του κατά ποσοστό 15%, καθώς είναι μειωμένο το αγοραστικό ενδιαφέρον για εξ' αδιαιρέτου ποσοστό κυριότητας. Αυτό το γεγονός επιβεβαιώνεται και από τις ανωτέρω εκθέσεις των ορκωτών εκτιμητών που προσκόμισε.

Από τα παραπάνω αποδεικνύεται ότι η αξία του κρινόμενου ακινήτου, όπως αυτή αντικειμενικά προσδιορίζεται με την προσβαλλόμενη πράξη, είναι λανθασμένη και ουσιαστικά μεγαλύτερη από την πραγματική αγοραία αξία του, η οποία εκτιμάται, σύμφωνα και με τα παραπάνω, στο ποσό των 110 € ανά τμ, ήτοι για το όλο ακίνητο ($527,27 \times 110 = 57.999,70$) στο ποσό των 58.000 €.

Επομένως με βάση την πραγματική αξία του εν λόγω ακινήτου, η αξία της κληρονομικής μερίδας του (50% της κυριότητας), συνυπολογιζόμενης της μείωσης της αξίας λόγω συνιδιοκτησίας έπρεπε αντί του ποσού των 48.647,90 € να υπολογιστεί στο ποσό των ($58.000 \times 50\% \times 85\% =$) 24.650 €.

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 ίδιου 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 32 παρ 2 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου **με βάση τα στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση** ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στην διάθεση της αυτή.

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 20 παρ 1 και 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης έχει δικαίωμα να

υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία θα πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη ... ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχτεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διαπιστώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα ημερών (90) από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Δ.Ε.Δ. κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν 4174/2013 ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνον εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ την υπ. αρ./2020 δήλωση φόρου κληρονομιάς, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στην έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς **με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία** σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις βασίζονται σε αντικειμενικές αξίες υπέρμετρες της πραγματικής εμπορικής αξίας των είναι αβάσιμος, διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη στην έκδοση της άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατά δέσμια αρμοδιότητα της **με βάση την ως άνω υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη** είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα των άρθρων 20 και 32 του Ν. 4174/2013.

Επειδή η αξία των κρινόμενων ακινήτων προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν.2961/2001 σε συνδυασμό την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν.1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν.1473/1984, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι η **εμπορική αξία του κρινόμενου είναι αυτή** όπως προκύπτει από τις από 23.10.2020 και 15.10.2020 εκθέσεις εκτίμησης αγοραίας αξίας των ως άνω Διπλ. Πολιτικών Μηχανικών, και από αγγελίες για την πώληση οικοπέδων στην περιοχή του, δεν γίνονται δεκτοί, διότι ο προσδιορισμός αυτός με βάση την εμπορική αξία, δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες της φορολογικής αρχής, η οποία καλείται να εφαρμόσει τις προαναφερόμενες διατάξεις .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 30/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ...../2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

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

πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2020

Διαφορά φόρου	23.256,63€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.256,63€

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.