



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 : 213 1604 526

Καλλιθέα 20-04-2021

Αριθ. απόφ.: 1322

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 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984/12-03-2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30-10-2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30-09-2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 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 με αριθ. πρωτ...../14-12-2020 ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός Τ.Κ.,

κατά της με αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 και της με αριθ. Id/2020 έκθεσης ελέγχου, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 21-12-2020 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ./14-12-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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 με αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού **14.351,36€** (διαφορά κύριου φόρου ποσού 7.215,00€, πλέον προσαυξήσεων ποσού 7.136,36€), με Α.Χ.Κ./....../2020 & Α.Τ.Β./2020, βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010, κατηγορία Β' (ανιψιός).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2020 εντολής για διενέργεια ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ, σε εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2961/2001, για τον έλεγχο της με αριθ./2015 δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε από κοινού με τον του και την του στην Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΑΤΡΩΝ, του κληρονομούμενου του που απεβίωσε στις 27-02-2014 (αριθ. φακέλου: Θ-...../2014) και σύμφωνα με το με αριθ./2014 πρακτικό δημοσίευσης ιδióγραφης διαθήκης του Ειρηνοδίκου, κατέλειπε εξ αδιαθέτου στον προσφεύγοντα το κάτωθι ακίνητο:

Το ιδανικό μερίδιο του 1/3 αδιαίρετα ενός οικοπέδου άρτιου αλλά μη οικοδομήσιμου εκτάσεως 8.818,02τμ, αγοραίας αξίας 58.786,80€ με διώροφη οικία από πέτρα και λάσπη, χωρίς καλοριφέρ, που αποτελείται από ισόγειο επιφανείας 75τμ, α΄ όροφο επιφανείας 75τμ και ισόγεια αποθήκη επιφανείας 20τμ συνολικής αντικειμενικής αξίας 5.532,80€, που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού της Τ.Κ., Δ.Ε., του Δήμου και συνορεύει με επαρχιακή

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία από την υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς με τα συνημμένα σχετικά και τα συγκριτικά στοιχεία που τηρούνται στα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ., διαπίστωσε διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας κατόπιν ελέγχου, συνέταξε και απέστειλε

στον προσφεύγοντα το με αριθ...../2020 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την με id/2020 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις του εντός 20ημέρου, προσδιορίζοντας την αγοραία αξία του οικοπέδου στο ποσό των 170.482,00€ (8.818,02τμ x 58,00€/τμ x 1/3).

Ο τελευταίος ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./2020 έγγραφο με τις αντιρρήσεις του κατά της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, ως προς τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου στον οικισμό, αναφέροντας ότι η αξία του είναι υπερβολική διότι το συγκριτικό που λήφθηκε υπόψη είναι του έτους 2010 (πριν την οικονομική κρίση) και διότι δεν είναι οικοδομήσιμο και έχει πρόσοψη μόνο 20 μέτρα. Επιπλέον η προσδιορισθείσα αξία επίπλων και σκευών είναι εξωπραγματική.

Μετά από αξιολόγηση των προαναφερθέντων απόψεων του προσφεύγοντος, η αγοραία αξία του οικοπέδου προσδιορίζεται στο ποσό των 146.967,00€ (8.818,02τμ x 50,00€/τμ x 1/3) και εκδίδεται η με αριθ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί, άλλως καταστεί ανίσχυρη η προσβαλλόμενη πράξη, να γίνει αποδεκτή ως ειλικρινής η υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομίας και η δηλωθείσα αξία του κληρονομηθέντος οικοπέδου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η προσδιορισθείσα αξία του επίμαχου οικοπέδου για κάθε κληρονομική μερίδα στο ποσό των 146.967,00€ είναι υπερβολικά μεγάλη και δεν αντιπροσωπεύει την πραγματική του αξία. Το συγκριτικό που λήφθηκε υπόψη είναι του έτους 2010, χωρίς να αναγνωριστεί η μείωση της αγοραίας αξίας των ακινήτων στο σύνολο της χώρας, λόγω οικονομικής κρίσης, συνεπώς δεν μπορεί να θεωρηθεί επαρκές στοιχείο.

Για να καταστεί δε οικοδομήσιμο, απαιτείται πέραν της εισφοράς σε γη και παραχώρηση λωρίδας 2 μέτρων καθ' όλη την πρόσοψη, σύμφωνα με τη δήλωση/1977 του επισυναπτόμενου τοπογραφικού διαγράμματος του πολιτικού μηχανικού

Προς επίρρωση των ανωτέρω ισχυρισμών ανατέθηκε σε ανεξάρτητο εκτιμητή ακινήτων να διενεργήσει εκτίμηση, σύμφωνα με την οποία η συνολική αξία του ακινήτου την ημερομηνία αυτοψίας 07-12-2020, προσδιορίζεται στο ποσό των 115.000,00€.

β) Η προσδιορισθείσα αξία επίπλων και σκευών είναι εξωπραγματική, καθόσον πρόκειται για πεπαλαιωμένα και απαξιωμένα έπιπλα. Επειδή ο προσδιορισμός είναι μαχητός, προσκομίζει φωτογραφίες όπου είναι προφανής η μηδενική τους αξία.

γ) Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του νόμου, στερείται νομίμου αιτιολογίας, χωρίς να προσδιορίζει με ακρίβεια ποια είναι τα προσδιοριστικά στοιχεία που οδήγησαν στη έκδοσή της και τον καταλογισμό διαφοράς κύριου φόρου στο ποσό των 7.215,00€ πλέον προστίμου ποσού 7.136,36€.

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 3 παρ. 1 περ. α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται η κείμενη στην Ελλάδα περιουσία 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 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 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

οποιοδήποτε 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 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 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:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται.....

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 13 του Ν. 2961/2001 (όπως ίσχυε πριν την 01-01-2003) ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη. «Εις τα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και λοιπά εν γένει πολύτιμα αντικείμενα, ως και αι πάσης φύσεως συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών εν γένει αντικειμένων, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται ιδιαιτέρως, κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002, τροποποιούνται οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001 όπου από την 01-01-2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο σύνολο των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά.....

Επειδή με την ως άνω διάταξη θεσπίζονται δύο μαχητά τεκμήρια:

α) ότι στην κληρονομιά υπάρχουν έπιπλα και β) ότι η αξία τους είναι το 1/30 της αξίας του συνόλου των κληρονομητέων κτισμάτων.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1042/1990 κατά το άρθρο 13 του ν.δ. 118/1973 θεωρείται ότι στην κληρονομιά περιουσία περιλαμβάνονται και έπιπλα δηλαδή κινητά τα οποία συντείνουν στην χρήση και τον καλλωπισμό των οικιών «Οικιακά αντικείμενα» δηλούνται τα αντικείμενα εκείνα που είχαν χρησιμεύσει κατά την διάρκεια του γάμου για την κοινή των συζύγων, οικιακή οικονομία (Α. Γεωργιάδης, ΑΚ1820, ΒΟΥΖΙΝΑΣ κληρονομίες Παρ.30).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1039/04-03-2003 με θέμα: Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 10, 11, 12, 13, 14, και 26 παρ. 2 του Ν.3091/2002 «Απλουστεύσεις και βελτιώσεις στη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 330 Τ.Α/24-12-2002), ορίζονται:

Άρθρο 12 Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν.2961/2001 και ορίζεται ότι για τον υπολογισμό της αξίας της

κληρονομιαιάς περιουσίας, η αξία των επίπλων είναι - κατά τεκμήριο μαχητό - ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και όχι ίση με το 1/30 της αξίας ολόκληρης της λοιπής κληρονομίας, όπως ίσχυε.

Ο συσχετισμός της αξίας των επίπλων μόνο με αυτή των κτισμάτων αποσκοπεί στην πλέον ορθολογική επιβολή του σχετικού φόρου, αλλά και τη δικαιότερη φορολογική μεταχείριση του κληρονόμου, δεδομένου ότι τα έπιπλα συντελούν στη λειτουργικότητα των κτισμάτων, εξυπηρετώντας ως ενιαίο σύνολο τις οικογενειακές ανάγκες. Επομένως, δεν μπορούν να αποτελούν συνάρτηση και της λοιπής τυχόν κληρονομιαιάς περιουσίας (οικοπέδων, μετοχών, κινητών, απαιτήσεων κλπ).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2003, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα (άρθρο 30 Ν.3091/2002) ή για υποθέσεις στις οποίες έχει εφαρμογή μετά την ημερομηνία αυτή η παράγραφος 2 του άρθρου 9 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α)ονοματεπώνυμο ή επωνυμία φορολογουμένου, β)Α.Φ.Μ. φορολογουμένου, γ) ημερομηνία έκδοσης πράξης, δ)είδος προσδιορισμού φόρου και το θέμα που αφορά, ε)το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ)την ημερομηνία μέχρι την εξόφληση του φόρου, ζ)τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η)τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ)το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, ι)τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ)λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34.

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΄: Αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε:ε) αδελφούς (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (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 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 με την 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 επιεικέστερη 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 επιεικέστερης 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 η φορολογική διοίκηση έχει την εξουσία να ελέγχει την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται από τον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013, ορθώς διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. έλεγχος στην με αριθ...../2015 δήλωση φόρου κληρονομίας.

Επειδή 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 και την ΠΟΛ.1179/2017, ορθώς παραλήφθηκε η οικεία δήλωση χωρίς προεκτίμηση του ακινήτου από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Επειδή στην οικεία καταλογιστική πράξη με αριθ...../2020 έχουν μνημονευθεί: τα στοιχεία κληρονομούμενου και κληρονόμου, πλήρης περιγραφή κληρονομικής μερίδας, βάσει δήλωσης και βάσει ελέγχου, οι διατάξεις του Ν.4174/2013 βάσει του οποίου καθορίζονται οι φορολογικές διαδικασίες έκδοσης καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου, οι διατάξεις του Ν.2961/2001 περί φορολογίας κληρονομιών και οι διατάξεις του Ν.3842/2010 βάσει του οποίου υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί, ο ισχυρισμός όσον αφορά ελλείψεις και αοριστίες από την πράξη ουσιωδών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη, είναι αβάσιμος και αυθαίρετος.

Όσον αφορά την επιβολή του πρόσθετου φόρου, αυτή έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 για την επιβολή επιεικέστερης κύρωσης.

Επειδή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου του που απεβίωσε στις 27-02-2014 δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, η εκτίμηση του ιδανικού μεριδίου του 1/3 αδιαίρετα οικοπέδου άρτιου αλλά μη οικοδομήσιμου εκτάσεως 8.818,02τμ, που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού της Τ.Κ., Δ.Ε., του Δήμου, έγινε με την μέθοδο των συγκριτικών στοιχείων. Η αξία των κτισμάτων προσδιορίζονται με αντικειμενικές αξίες και κρίνονται ειλικρινή.

Επειδή για την εκτίμηση του ανωτέρω οικοπέδου, ελήφθησαν υπόψη συγκριτικά στοιχεία που προέκυψαν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα και σύμφωνα με τα βιβλία τιμών που τηρούνται στην Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

α) Δήλωση Φ.Μ.Α. /2010: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 3.267,05τμ, που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού της Τ.Κ., έναντι οριστικής τιμής 78,00€/τμ.

β) Δήλωση Φ.Μ.Α. /2015: Μεταβιβάστηκε οικόπεδο, επιμήκους σχήματος, μη οικοδομήσιμο, που επικοινωνεί με δουλεία διόδου, εκτάσεως 1.063,54τμ, που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού της Τ.Κ., έναντι οριστικής τιμής 50,00€/τμ.

Επειδή το κρινόμενο ακίνητο είναι ομοειδές με τα συγκριτικά εφόσον πρόκειται για οικόπεδα και είναι πρόσφορα τοπικά αφού βρίσκονται στον οικισμό της Τ.Κ.

Επειδή το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί του α΄ συγκριτικού λόγω χρόνου εκτίμησης (ημερομηνία θανάτου 27-02-2014 έναντι ημερομηνίας μεταβίβασης 18-10-2010) και λόγω θέσης γιατί έχει πρόσοψη στην επαρχιακή οδό Μειονεκτεί όμως λόγω μεγαλύτερης έκτασης (8.818,02τμ έναντι 3.267,05τμ), λόγω ποσοστού 1/3 εξ αδιαιρέτου και ως μη άμεσα οικοδομήσιμο.

Επειδή το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί του β΄ συγκριτικού λόγω θέσης γιατί έχει πρόσοψη στην επαρχιακή οδό και λόγω κανονικού σχήματος, σύμφωνα με το προσκομισθέν τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού Μειονεκτεί όμως λόγω μεγαλύτερης έκτασης (8.818,02τμ έναντι 1.063,54τμ) και λόγω χρόνου εκτίμησης (ημερομηνία θανάτου 27-02-2014 έναντι ημερομηνίας μεταβίβασης 02-03-2015).

Επειδή το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί επιπλέον λόγω της συνιδιοκτησίας, δηλαδή 1/3 εξ΄ αδιαιρέτου έκαστος κληρονόμος, βάσει της παρούσας απόφασης γίνεται δεκτή η μείωση της αξίας ανά τ.μ. κατά 10,00€ (50,00€ -10,00€ = 40,00€), **ήτοι αξία οικοπέδου: 8.818,02τμ * 40,00€/τμ = 352.720,80€ x 1/3 = 117.573,60€.**

Επειδή δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου, πέραν αγγελιών που περιλαμβάνονται στην έκθεση εκτίμησης ανεξάρτητου εκτιμητή με ημερομηνία αυτοψίας, σύνταξης και αξιών ακινήτων την 07-12-2020, ορθά ελήφθησαν υπόψη τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή κατ΄ εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 12 του Ν.3091/2002, από την 01-01-2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο 1/30 του συνόλου των κληρονομιαίων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και όχι ίση με το 1/30 ολόκληρης της λοιπής κληρονομιάς, όπως ίσχυε πριν.

Επειδή, όμως η δηλωθείσα αξία επίπλων και σκευών είναι 1.072,00€, θεωρείται ειλικρινής και για τον προσδιορισμό της αξίας του συνόλου του ενεργητικού της κληρονομιάς λαμβάνεται υπόψη η δηλωθείσα.

Επειδή με βάση τα ως άνω, η αξία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντα αναλύεται και διαμορφώνεται, ως εξής:

ΑΞΙΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Σύνολο ενεργητικού	5.532,80+58.786,80= 64.319,60	5.532,80+146.967,00= 152.499,80€	5.532,80+ 117.573,60 = 123.106,40€
Μείον έξοδα κηδείας	360,00€	375,00€	375,00€
Πλέον έπιπλα-σκεύη	1.072,00€	2.541,66	1.072,00€
ΣΥΝΟΛΟ	65.031,60€	154.666,46	123.803,40€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./14-12-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ. και την **τροποποίηση** της με αριθ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ.

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

Αριθ. Πράξης 2406/09-11-2020:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Αναλογούν φόρος	1.752,00€	8.967,00€	5.880,34€
Βεβαιωθείς φόρος		-1.752,00€	-1.752,00€
Διαφορά φόρου		7.215,00€	4.128,34€
Πρόσθετος φόρος αρθ. 58 & 53 ν. 4174/2013 (ως πράξη διορθωτ. Προσδ.)		7.136,36€	4.083,34€
ΣΥΝΟΛΟ	1.752,00€	14.351,36€	8.211,68€

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. Τμήματος
ΔιοικητικήςΥποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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 .