



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 24.03.2022

Αριθμός Απόφασης: 534

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κωδ. : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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. (ΦΕΚ 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 Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από 01.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό10.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ ...2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό10.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ ...2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό10.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ ...2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, εκ διαθήκης κληρονόμου του κατά την 03.11.2012 αποβιώσαντος, Α.Φ.Μ. κύριος φόρος ποσού 96,23€ πρόστιμο και τόκοι βάσει του άρθρου 49 παρ. 1 του Ν. 4509/2017 ποσού 103,61€ ήτοι συνολικό ποσό 199,84€, κατόπιν επαναπροσδιορισμού από τη φορολογική αρχή της αξίας κληρονομηθέντων ακινήτων και συγκεκριμένα του:

ισόγειου διαμερίσματος εμβαδού 25 τ.μ και ½ υπόγειας αποθήκης εμβαδού 25 τ.μ. επί οικοπέδου εμβαδού 45 τ.μ. στη

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

Να γίνει αυτή δεκτή και να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του συνταγματικά κατοχυρωμένου δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.
2. Μη ορθώς δεν λήφθηκαν υπόψη από τη φορολογική αρχή οι μειωτικοί συντελεστές, καθόσον η κληρονομηθείσα οικία είναι κατασκευασμένη πριν το έτος 1930 με πέτρινους τοίχους πάχους πλέον των 0,60 εκατοστών.
3. Μη ορθώς προσμετρήθηκε στην αξία της κληρονομιάς περιουσίας η αξία της οικοσκευής, καθόσον ο κληρονομούμενος δεν είχε καθόλου εισοδήματα πέρα του προνοιακού επιδόματος που λάμβανε και διήγαγε πολύ λιτό τρόπο ζωής.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος ορίζεται ότι:

«2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

« Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, με το άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

.....,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου,

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή με τη αριθμό πρωτοκόλλου07.2021 συστημένη επιστολή (RE GR) απέστειλε τη με αριθ. καταχώρησης2021 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με συνημμένο το με αριθμό καταχώρησης/2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 στην δηλωμένη στο σύστημα taxis - υποσύστημα μητρώου διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας επί της οδού (που είχε αναγραφεί και στην υπ' αρ.11.2012 δήλωση φόρου κληρονομιάς), που επιστράφηκαν στη φορολογική αρχή στις 20.08.2021, αφού προηγουμένως παρέμεινε στο ταχυδρομείο έως τις 17.08.2021, ενώ είχε δοθεί στην προσφεύγουσα στις 27.07.2021 ειδοποίηση για παραλαβή της.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελέσθηκε στις 07.08.2021.

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθρου 79 του Ν 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.)

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη Διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης».

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν επικαλείται βλάβη από τη μη λήψη/ γνώση του περιεχομένου της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, πολλώ δε μάλλον που με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είχε τη δυνατότητα να προβάλλει ισχυρισμούς που δεν είχε τη δυνατότητα να προβάλει πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 49...2012).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της περ. Β του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«..... Β. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

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 Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες,

β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας,

γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων,

δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών...».

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1149/1994** «Τροποποίηση, βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν στη φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου, κατά το αντικειμενικό σύστημα» ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2

1. Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνον αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα.

.....

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε δώδεκα κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από: α) την οικοδομική άδεια ανέγερσής του, β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γ) τον τίτλο κτήσης του. Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω αποδεικτικά στοιχεία, τότε η κατηγορία (το είδος) του ακινήτου, αποδεικνύεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματός του. Εάν όμως στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο

κτήσης του, τούτο εντάσσεται στην αντίστοιχη με τη νέα του μορφή κατηγορία ακινήτου και η αξία του υπολογίζεται με το αντίστοιχο έντυπο. Τα στοιχεία αυτά μπορούν να διασταυρωθούν και από την δήλωση φόρου εισοδήματος του πωλητή, κληρονόμου ή δωρητού. "Σε περίπτωση που το κτίριο είναι κενό κατά το χρόνο της φορολογίας, ως χρήση λαμβάνεται η αναφερόμενη στην αντίστοιχη οικοδομική άδεια και σε περίπτωση που δεν υπάρχει άδεια η χρήση αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσης, τη φορολογική δήλωση ή άλλο έγκυρο αποδεικτικό στοιχείο για την τελευταία πριν τη διακοπή χρήση του κτιρίου.

Αν τμήματα του ίδιου κτιρίου έχουν διαφορετικές χρήσεις ή τρόπο κατασκευής ή παλαιότητα ή στάδιο αποπεράτωσης, ο υπολογισμός της αξίας των κτισμάτων γίνεται χωριστά για κάθε τμήμα με το αντίστοιχο έντυπο."

Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό, έντυπο, ως ακολούθως:

α) Με το έντυπο 1 υπολογίζεται η αξία κατοικίας ή διαμερίσματος καθώς και επαγγελματικής στέγης σε όροφο κτιρίου μη προοριζομένου, σύμφωνα με την οικοδομική άδεια, για κτίριο γραφείων ή γραφείων - καταστημάτων.

.....
γ) Με το έντυπο 3 υπολογίζεται η αξία:

γα) Του οικοπέδου.
.....

Άρθρο 3

Κατοικία ή διαμέρισμα σε οικόπεδο εντός σχεδίου ή σε οικισμό

5. Επιφάνεια (Κατοικίας ή Διαμερίσματος)

Η επιφάνεια κατοικίας ή διαμερίσματος λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 17 του άρθρου 2.

Σε περίπτωση που οι εξωτερικοί τοίχοι της κατοικίας ή του διαμερίσματος έχουν πλάτος μεγαλύτερο ή ίσο με 0,50 μέτρα, π.χ. από πέτρα, εφαρμόζεται συντελεστής 0,90
.....

12. Συντελεστής με βάση τον τρόπο κατασκευής

Τα υλικά και ο τρόπος κατασκευής επαγγελματικής στέγης ασκούν επίδραση στη διάμρφωση της αξίας της.

Έτσι, αν η επαγγελματική στέγη:

α) Έχει κατασκευασθεί με σκελετό (υποστυλώματα και πλάκες) από οπλισμένο σκυρόδεμα, ή από άλλο υλικό (ξύλο, μέταλλο) ή είναι προκατασκευασμένη εφαρμόζεται συντελεστής1,00

β) Έχει κατασκευασθεί χωρίς σκελετό από οπλισμένο σκυρόδεμα, αλλά έχει τοίχους από πέτρα οπτόπλινθους (τούβλα) ή τσιμεντόλιθους ή εφαρμόζεται συντελεστής 0,95

γ) Είναι πρόχειρο κτίσμα, δηλαδή οι τοίχοι δεν είναι κατασκευασμένοι από πέτρα, οπτόπλινθους (τούβλα) ή τσιμεντόλιθους, αλλά από ευτελή υλικά, (ωμοπλίνθους, πλίθρες, καλάμια) , συντελεστής 0,70

Στις ανωτέρω περιπτώσεις, από τις οποίες μια μόνο εφαρμόζεται, εάν η στέγη είναι κατασκευασμένη από αμιαντοτσιμέντο ή λαμαρίνα, εφαρμόζεται πρόσθετα και συντελεστής 0,80.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι το επίμαχο ακίνητο είναι πολύ παλιά πετρόκτιστη οικία με εξωτερικούς τοίχους πλάτους 60 εκατοστών.

Επειδή, προς επίρρωση του ισχυρισμού της ότι οι τοίχοι του κληρονομηθέντος ακινήτου έχουν πλάτος μεγαλύτερο ή ίσο των 0,50 μέτρων η προσφεύγουσα συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή φωτογραφίες του ακινήτου, οι οποίες απεικονίζουν την εξωτερική όψη του σπιτιού από μακρινή μάλιστα απόσταση, καθώς και προγενέστερους τίτλους ιδιοκτησίας με τους οποίους αποδεικνύεται κατά την ίδια η παλαιότητα του κτίσματος και συνακόλουθα η κατασκευή του από πέτρα.

Επειδή, από τα στοιχεία (φωτογραφίες) δεν αποδεικνύονται τα υλικά κατασκευής του επίμαχου ακινήτου, καθώς και το πλάτος των τοίχων του. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη ορθού υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του κληρονομηθέντος ακινήτου απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι :

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι :

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με το άρθρο 13 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομίας, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομίας θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και επίπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο

Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1042/1990 διευκρινίσθηκε ότι:

«Ο φορολογικός νόμος (άρθρο 13) θεωρεί ότι στην κληρονομία περιουσία περιλαμβάνονται και επίπλα, δηλαδή κινητά τα οποία συντείνουν στη χρήση και τον καλλωπισμό των οικιών, και ότι η αξία τους λογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής, πλην των επίπλων, κληρονομιάς περιουσίας. Συνεπώς, η φορολογική νομοθεσία δημιουργεί δύο νόμιμα μαχητά τεκμήρια, τα οποία αναφέρονται στην ύπαρξη μεταξύ των κληρονομιών στοιχείων και επίπλων και στο υψος της αξίας τούτων, ως ίσου με το 1/30 της αξίας της υπόλοιπης, εκτός από τα επίπλα, κληρονομιάς περιουσίας. Για την άρση όμως κάθε σχετικής - τυχόν- αμφισβήτησης ο νόμος ρητώς ορίζει, ότι στην έννοια των επίπλων δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα, καθώς και οι κάθε λογής συλλογές έργων τέχνης νομισμάτων, γραμματοσήμων και άλλων γενικώς κινητών, για τα οποία ο προσδιορισμός της αξίας τους γίνεται με κάθε αποδεικτικό μέσο.

2. Εξάλλου, κατά το ουσιαστικό δίκαιο, με το θάνατο του προσώπου η περιουσία του, ως ενιαίο σύνολο, δηλαδή ως το σύνολο των έννομων αγαθών του τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτίμησης, μεταβιβάζεται από το νόμο, εφόσον δεν υπάρχει διαθήκη, σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα, που την αποκτούν αυτοδικαίως, με την επιφύλαξη δικαιώματος τους για αποποίηση αυτής (Α.Κ. 1710). Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομιά, αλλά, για την μεταβίβαση των καθέκαστα στοιχείων αυτής στο όνομα του, είναι ανάγκη να προέλθει σε

αποδοχή της κληρονομιάς και να την μεταγράψει στο οικείο γραφείο μεταγραφών (άρθρα Α.Κ. 1193, 1198, 1846)».

Επειδή, η διάταξη του β εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.2691/2001, καθιερώνοντας μαχητό τεκμήριο αναφορικά με την ύπαρξη και την αξία της οικοσκευής, δεν αντίκειται στην αρχή της ισότητας, προκειμένης της ορθολογικότερης επιβολής του σχετικού φόρου, καθώς η αξία της οικοσκευής θα πρέπει να υπολογίζεται επί της αξίας των κτισμάτων της κληρονομιαιάς περιουσίας, ενόψει του ότι και εννοιολογικά δεν νοείται «οικοσκευή» ανεξάρτητα απ' την οικία στην οποία αυτή ανήκει. « τούτο δε διότι η διάταξη του β εδαφίου της παρ. 2 του ν.δ. 1...1973 καθιερώνοντας μαχητό τεκμήριο αναφορικά με την ύπαρξη και αξία της οικοσκευής επιτρέπει τόσο στο Δημόσιο, όσο και τους κληρονόμους την εξατομίκευσή του σε κάθε περίπτωση, με την επίκληση εκ μέρους τους συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων που να έχουν σχέση με τα έπιπλα και σκεύη του κληρονομούμενου ή έστω με τις εν γένει ειδικότερες συνθήκες διαβίωσής του, έτσι ώστε να προκύπτει ότι η αξία αυτής είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη της προκύπτουσας με βάση την εφαρμογή του καθοριζομένου στο νόμο ποσοστού (ΣΤΕ 2078/2014).

Επειδή, με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»,

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο κληρονομούμενος και αδερφός της διήγαγε έναν πολύ λιτό βίο λόγω του γεγονότος ότι δεν είχε εισοδήματα, καθώς δεν εργαζόταν και λάμβανε μόνο προνοιακό επίδομα και ως εκ τούτου μη ορθώς προσμετρήθηκε στη φορολογητέα αξία της κληρονομιάς αξία οικοσκευής.

Επειδή, από τη φορολογική αρχή η αξία της οικοσκευής προσδιορίσθηκε σε 612,71€ ήτοι ποσοστό 1/30 επί της αξίας των κληρονομηθέντων κτισμάτων ύψους 18.381,43€. Η εν λόγω αξία οικοσκευής συνάδει με έναν λιτό τρόπο ζωής.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας της οικοσκευής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./01.12.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της
....., Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Με αριθμό10.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς
(αρ. φак. Θ ...2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ

Φορολογητέα αξία	31.924,56€
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	96,23€
Πρόσθετοι φόροι/ πρόστιμα	103,61€
Σύνολο	199,84€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην
υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.