



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης:

14/11/2022

3642

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου Μονάχου Γερμανίας, κατά της με αριθμό/26-05-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./26-05-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Την από 06-07-2022 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθμό/26-05-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος συνολικού ποσού 3.....,00 €.

Ο προσφεύγων ως εκ διαθήκης κληρονόμος του πατέρα του,(Α.Φ.Μ.), ο οποίος απεβίωσε την 26-02-2021 υπέβαλε από κοινού με τους λοιπούς κληρονόμους τη με αριθ./19-04-2022 (αρ. φακ./2021) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γ' Πατρών (αρ. πρωτ./18-04-2022), με την οποία δήλωσε μεταξύ άλλων και τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

- 1) Αδόμητο οικόπεδο εκτάσεως 1.351,00 τ.μ. που βρίσκεται στην θέσητου Δημοτικού Διαμερίσματος Αργασίου Ζακύνθου, με πρόσοψη σε κοινοτικό δρόμο και απόσταση από τον επαρχιακό δρόμο 500,00 μ. και από τη θάλασσα 400,00 μ. περίπου, με δηλωθείσα αξία 150,00 €/ τ.μ., ήτοι συνολική δηλωθείσα αξία 202.650,00 €.
- 2) Αδόμητο οικόπεδο εκτάσεως 282,90 τ.μ. που βρίσκεται στην θέση- εντός του οικισμού Αργασίου της κοινότητας Αργασίου της Δημοτικής Ενότητας Ζακυνθίων, του Δήμου Ζακύνθου, το οποίο έχει πρόσοψη σε κοινοτική οδό, απέχει από τον επαρχιακό δρόμο 50,00 μ. και έχει απόσταση από την θάλασσα κάτω από 100,00 μ. (μήκος πρόσοψης 10,64 μ.), με δηλωθείσα αξία 250,00 €/ τ.μ., ήτοι συνολική δηλωθείσα αξία 70.725,00 €.

Για τα ανωτέρω ακίνητα που βρίσκονται εκτός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού, η αξία προσδιορίστηκε από τον έλεγχο βάσει της δηλωθείσας αξίας (η οποία κρίθηκε ειλικρινής) χρησιμοποιώντας το κάτωθι συγκριτικό στοιχείο:

- Με αριθ./2021 δήλωση της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στη θέσηΑργασίου εκτάσεως 312,32 τ.μ. προς 230,00 €/ τ.μ. και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη η οποία κοινοποιήθηκε την 31-05-2022 στον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της προσδιορισθείσας αξίας των επίμαχων οικοπέδων και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, διότι το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε ήταν εσφαλμένο.

- Όσον αφορά στο πρώτο ακίνητο εκτάσεως 1.351,00 τ.μ. ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τα πραγματικά και νομικά ελαττώματα του ακινήτου αλλά και τη γεωγραφική του θέση. Πιο συγκεκριμένα, δεν λήφθηκε υπόψη α) το ακανόνιστο σχήμα του οικοπέδου και επομένως και η μη οικοδομησιμότητά του, β) η μη εμπορική εκμετάλλευσή του από πλευράς πρόσοψης σε κοινοτικό δρόμο και όχι σε επαρχιακό ή δημοτικό, γ) η μεγάλη απόσταση από τη θάλασσα, δ) η ύπαρξη δικαιώματος πραγματικής δουλείας διόδου υπέρ των γειτονικών πέντε ακινήτων και ε) η μη αξιοποιήσιμη επιφάνειά του ανέρχεται σε τουλάχιστον 140,00 τ.μ.. Οι ανωτέρω παράγοντες δεν εκτιμήθηκαν σωστά, ενώ δεν πραγματοποιήθηκε και αυτοψία και επομένως η αξία θα πρέπει να διορθωθεί σε 100 €/ τ.μ. που είναι και η συνήθης για το ΔΔ Αργασίου.

- Όσον αφορά στο δεύτερο ακίνητο εκτάσεως 282,90 τ.μ. ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τη μη εμπορική εκμετάλλευσή του από πλευράς πρόσωσης σε κοινοτικό δρόμο πλάτους περίπου 3 μέτρα και όχι σε επαρχιακό ή δημοτικό δρόμο και επομένως η αξία θα πρέπει να διορθωθεί σε 200 €/ τ.μ.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκομίζει και σχετικές φωτογραφίες των ως άνω επίμαχων οικοπέδων από την εφαρμογή street view google maps (Σχετικό 2, 3, 4).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο. ...

Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

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

Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

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

Άρθρο 9 Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

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.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

**** Η παρ. 2 του άρθρου αυτού καταργήθηκε από 13/12/2007 με το ν. 3634/2007.

Άρθρο 10 Αξία ακινήτων

«Α. Αγοραία αξία

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 μέσο.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ορίζεται ότι:

« 1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`.

Στην Α` κατηγορία υπάγονται:

[...] γ) οι καπνότες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων),....

2. Η αιτία θανάτου κτήση περιουσιακών στοιχείων, πλην αυτών που ορίζονται στις επόμενες παραγράφους 3 και 4, από κληρονόμους που υπάγονται στην Α` και Β` κατηγορία υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	-	-	150.000	-
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10	-	-	-

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 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, β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ` αυτών, γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101, δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται 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 παροχήςη 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 με τη με αριθ./19-04-2022 (αρ. φακ./2021) δήλωση κληρονομιάς, ο προσφεύγων είχε δηλώσει μεταξύ άλλων και τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

- 1) Αδόμητο οικοπέδο εκτάσεως 1.351,00 τ.μ. που βρίσκεται στην θέσητου Δημοτικού Διαμερίσματος Αργασίου Ζακύνθου, με πρόσοψη σε κοινοτικό δρόμο και απόσταση από τον επαρχιακό δρόμο 500,00 μ. και από τη θάλασσα 400,00 μ.

περίπου, με δηλωθείσα αξία 150,00 €/ τ.μ., ήτοι συνολική δηλωθείσα αξία 202.650,00 €.

- 2) Αδόμητο οικόπεδο εκτάσεως 282,90 τ.μ. που βρίσκεται στην θέση- εντός του οικισμού Αργασίου της κοινότητας Αργασίου της Δημοτικής Ενότητας Ζακυνθίων, του Δήμου Ζακύνθου, το οποίο έχει πρόσοψη σε κοινοτική οδό, απέχει από τον επαρχιακό δρόμο 50,00 μ. και έχει απόσταση από την θάλασσα κάτω από 100,00 μ. (μήκος πρόσοψης 10,64 μ.), με δηλωθείσα αξία 250,00 €/ τ.μ., ήτοι συνολική δηλωθείσα αξία 70.725,00 €.

Επειδή για τα ως άνω οικόπεδα τα οποία βρίσκονται σε περιοχή εκτός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το κάτωθι συγκριτικό στοιχείο:

Τη με αριθ./2021 δήλωση της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στη θέσηΑργασίου εκτάσεως 312,32 τ.μ. προς 230,00 €/ τ.μ., έκρινε ως ειλικρινείς τις δηλωθείσες αξίες και προσδιόρισε την αξία των υπό κρίση ακινήτων σύμφωνα με αυτές.

Επειδή η με αριθ./26-5-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε βάσει της με αριθ./19-04-2022 Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς που υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γ' Πατρών και ο έλεγχος δέχτηκε τις αξίες των επίμαχων οικοπέδων όπως αυτές δηλώθηκαν από τον ίδιον, επομένως δεν υφίσταται αντικείμενο διαφοράς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./28-06-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, κατοίκου Μονάχου Γερμανίας, και την επικύρωση της με αριθμό/26-05-2022 Οριστικής Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2021**

**Α) Υπ' αριθ./26-02-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς
Οφειλόμενο ποσό:
3.....,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

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.