



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Ε. ΜΠΑΚΑ

Τηλέφωνο : 2131604520

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 23/01/2017

Αριθμός απόφασης: 659

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 ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
 - στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου.....ενδικοφανή προσφυγή τηςκατοίκουκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου που εκδόθηκε επί της υπ' αριθμ.δήλωσης φόρου κληρονομιάς της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςη 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' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 11.457,81€, πλέον 13.749,19€ (πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή υπάρχει διαφορά μεταξύ της τιμής που δηλώνει η φορολογούμενη στη δήλωση φόρου κληρονομιάς και της τιμής ελέγχου που προκύπτει από την έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

Στιςυποβλήθηκε στη ΔΟΥ Κορίνθου η υπ' αριθμ.Αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, λόγω θανάτου τουκαι ημερομηνία δημοσίευσης διαθήκης....., με εκ **διαθήκης κληρονόμο** τον (ανεπιό του θανόντος) ο οποίος απεβίωσε στις 29/12/2014 και άφησε μοναδική κληρονόμο την θυγατέρα του.....

Η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διενέργησε έλεγχο για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων του κληρονομούμενουκαι προσδιόρισε βάσει αντικειμενικών αξιών, όπου τυγχάνουν εφαρμογής και συγκριτικών στοιχείων, όπου δεν υφίσταται αντικειμενικό σύστημα για το προσδιορισμό αξίας των ακινήτων, την αξία της ακίνητης περιουσίας της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας κατά την ημερομηνία φορολογίας (θανάτου του κληρονομούμενου).

Κατά τη διάρκεια του παραπάνω ελέγχου εκδόθηκε το υπ. πρωτ.σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου το οποίο κοινοποιήθηκε στην<<ως μοναδική κληρονόμος του(ανεπιό του θανόντος) ο οποίος απεβίωσε στις 29/12/2014>>, και η οποία υπέβαλε εγγράφως και με αριθ. πρωτ.τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Στη συνέχεια ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τις απόψεις της φορολογούμενης ολοκλήρωσε τον έλεγχο και έκδωσε την υπ' αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και με καταλογισμό επί της κληρονομητέας περιουσίας επίπλων και σκευών αξίας κατά ποσοστό 1/30 (ήτοι $118.246,74\text{€} \times 1/30 = 3.941,56\text{€}$).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Η επιβολή προσαυξήσεων και προστίμων πρέπει να διαγραφεί.

β) Η διαφορά φόρου καταλογίζεται σε μια χρονική στιγμή όπου τόσο οι σημερινές αντικειμενικές τιμές όσο και οι τότε συγκριτικές τιμές είναι υπερτιμημένες.

γ) Η αξία των επίπλων και σκευών που καταλογίστηκε στο 1/30 της κληρονομητέας περιουσίας είναι άδικη

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό.

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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§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,

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 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 3 παρ 2 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 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, οι αξίες των ακινήτων σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. προσδιορίστηκαν όπως ορίζει το άρθρο 10 του ν.2961/01 με τα πλέον πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία και η προσφεύγουσα δεν επικαλείται κανένα πρόσφορο στοιχείο το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας των ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 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 του Ν 3091/2002 τροποποιείται η διάταξη του άρθρου 13 του Ν 2961/2001 ... όπου από την 1/1/2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο σύνολο των κληρονομητέων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά....

Επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν λήφθησαν υπ' όψιν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ως προς τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των επίπλων και σκευών ήτοι (118.246,74x1/30= 3.941,56€) αντί του ορθού (64.526,74x1/30=2.150,89) και τη μη εφαρμογή του τεκμηρίου του άρθρου 13 Ν 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του Ν 3091/2002 .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςως προς τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των επίπλων και σκευών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό φόρου με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία : 182.025,13€ (179.874,24+2150,89).

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν.3091/2002 ΚΛΙΜΑΚΑ Β΄ που ισχύει από 01/01/2003 έως 31/12/2005.

ΚΛΙΜΑΚΙΟ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	Αξία ελέγχου Δ.Ο.Υ.	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
20.000€	0	0,00	15.000€	0,00
40.000€	10	4.500,00€	60.000€	4.500,00€
160.000€	20	32.000,00€	220.000€	36.500,00€
ΥΠΕΡΒΑΛΛΟΝ	30			

ΑΞΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΞΙΑΣ 182.025,13€ βάσει Απόφασης ΔΕΔ εκ της οποίας έγινε η εκκαθάριση.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ Ν.3091/2002 Β' ΚΛΙΜΑΚΑ	Φόρος ελέγχου Δ.Ο.Υ.	Φόρος βάσει Απόφασης ΔΕΔ	
	29.263,16€	28.905,02€	
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	17.805,35€	17.805,35€	
Διαφορά φόρου	11.457,81€	11.099,67€	
Πρόσθετος φόρος 120%	13.749,19€	13.319,60€	
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	25.207,00€	24.419,27€	

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ 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.

