



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604521**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 22/12/2017

Αριθμός απόφασης 6556

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) 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 31/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των α)ΑΦΜ, κατοίκου ΛΥΚΟΒΡΥΣΗΣ οδόςΤ.Κ 14123 και β) ΑΦΜ, κατοίκου ΛΥΚΟΒΡΥΣΗΣ οδόςΤ.Κ 14123 κατά της υπ' αριθ./5-7-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. αριθ./5-7-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α)και β)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:

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 20/5/2016 απεβίωσε ημητέρα των προσφευγόντων. Με ιδιόγραφη διαθήκη η θανούσα εγκατέστησε τους προσφεύγοντες κληρονόμους της στην ακίνητη περιουσία της. Μεταξύ των κληρονομητέων ακινήτων περιλαμβάνεται και ένα αγροτεμάχιο 6 στρεμμάτων στην ΝΑΞΟ στην θέση «ΣΑΝ ΓΙΑΚΟΥΜΟ-ΚΑΤΣΑΓΚΡΑ-ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΟΣ» το οποίο η θανούσα κατέλειπε με την διαθήκη της κατά τα 2/3 εξ αδιαιρέτου στονκαι κατά 1/3 στην

Με την υπ. αρ./5-7-2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς οι προσφεύγοντες δήλωσαν την αξία των κληρονομητέων ακινήτων μεταξύ αυτών και του ως άνω περιγραφόμενου και επί της αξίας αυτών η αρμόδια Δ.Ο.Υ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη. Ο αναλογών φόρος για όλα τα κληρονομητέα ακίνητα συνολικά ανέρχεται για τονστο ποσό των 10.356,08 και για τηνστο ποσό των 5.105,81 €.

Ο επιβληθείς φόρος κληρονομιάς προέκυψε βάση της δηλωθείσας από τους ιδίους προσφεύγοντες αντικειμενικής αξίας των κληρονομητέων ακινήτων.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Με βάση το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων η συνολική αξία του εν λόγω αγροκτήματος ανέρχεται στις 662.547,60 ΕΥΡΩ, γεγονός το οποίο σημαίνει, ότι τα 6.000 τμ, που αποτελούν τη συνολική έκταση του, **εκτιμούνται κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό αξίας γης περίπου στα 110,43 ΕΥΡΩ ανά τμ**, (662.547,60 δια 6000 τμ,). Αναπόδραστο αποτέλεσμα αυτού ήταν για τον πρώτο από αυτούς, που τιμήθηκε με τα 2/3 εξ αδιαιρέτου επί του ανωτέρω αγροτεμαχίου, η αντικειμενική αξία του συγκεκριμένου μεριδίου του να υπολογιστεί στα ΕΥΡΩ 441.698,40 (662.547,60 X 2/3 ή 110,43 X 4.000 τμ), για δε τη δεύτερη που τιμήθηκε με το 1/3 εξ αδιαιρέτου επί του ανωτέρω αγροτεμαχίου, η αντικειμενική αξία του συγκεκριμένου μεριδίου του να υπολογιστεί στα ΕΥΡΩ 220.849,20 (662.547,60 X 1/3 ή ή 110,43 X 2.000 τμ) και συνεπώς ο φόρος, που καταλόγισε για τον καθένα τους είναι προδήλως εσφαλμένος, δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα και στο προσήκον μέτρο.

2.Ειδικότερα το επίμαχο αγροτεμάχιο είναι εκτός των ορίων του οικισμού Χώρας Νάξου, εκτός ΓΠΣ αλλά εντός ΖΟΕ Νάξου και σε απόσταση 350 μέτρων από τη θάλασσα. Έως το 2008, που επήλθε η αναπροσαρμογή των μέχρι τότε αντικειμενικών αξιών, η αξία ανά τετραγωνικό μέτρο γης ανερχόταν περί τα 30 ΕΥΡΩ ανά τ.μ., η δε υπέρογκη αύξηση αυτών, που έλαβε χώρα τότε, στην πραγματικότητα σήμερα δεν ανταποκρίνεται επ' ουδενί στην ρεαλιστική ανάγκη εξορθολογισμού της αξίας της τιμής της γης στη συγκεκριμένη περιοχή, αντιθέτως αντανakλά εμφαντικά τις υπερφίαλες και ανεδαφικές εκτιμήσεις για ένα δήθεν πολλά υποσχόμενο επενδυτικό περιβάλλον, που επικρατούσαν στην αγορά γης, πριν την οικονομική κρίση, που ενέσκηψε, οι οποίες όμως έχουν ήδη καταπέσει με πάταγο.

3.Από το 2008 μέχρι σήμερα στην συγκεκριμένη επίμαχη περιοχή, η οποία είναι συνολικού εμβαδού μόλις 32 στρέμματα, και έχει διαμοιραστεί σε πολύ λίγους ιδιοκτήτες, έχει γίνει μόλις μία (1) αγοραπωλησία, ήτοι αυτή που αποδεικνύεται δυνάμει του με αριθμό 16.395/3-3-2009 συμβολαίου αγοράς της Συμβολαιογράφου Νάξου,, το οποίο με το παρόν συνημμένα προσκομίζουν, και από το οποίο αποδεικνύεται, ότι το συνολικό πραγματικό τίμημα αγοράς για τα εκεί πωλούμενα 9.317,48 τμ γης ανέρχεται στα 265.985 ΕΥΡΩ.

4.Από την αξιολόγηση του ανωτέρω συγκριτικού στοιχείου προκύπτει, ότι για το ανωτέρω ακίνητο, το οποίο σημειωτέον είναι όμορο με τη δική τους επίμαχη κληρονομαία έκταση στην συγκεκριμένη περιοχή, όπως το σχετικώς προσαγόμενο τοπογραφικό αποδεικνύει, **(σχετ.β)**, ήδη ένα χρόνο μετά την αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων, που είχε λάβει χώρα το 2008, εκτιμήθηκε και πωλήθηκε με τιμή αξίας, ανά τετραγωνικό μέτρο, στα 28,54 ΕΥΡΩ, (=265.985 ΕΥΡΩ : 9317,48 τμ), τιμή δηλαδή η οποία ανταποκρίνεται στην πραγματική αξία της περιοχής, ανά τετραγωνικό μέτρο και η οποία βεβαίως απέχει παρασάγγας από αυτή των 110,43 ΕΥΡΩ ανά τμ, που εσφαλμένα υπολογίστηκε στη δική τους περίπτωση. Πέραν της προμνημονευόμενης πώλησης από το 2008 μέχρι σήμερα ουδεμία άλλη πράξη εκποίησης έχει πραγματοποιηθεί στην εν λόγω περιοχή, γεγονός το οποίο επιβεβαιώνει τον σχετικό ισχυρισμό τους, ότι η εκεί επιβληθείσα ανά τετραγωνικό μέτρο αγροτεμαχίου αντικειμενική τιμή είναι υπερβολική και δεν συνάδει με την πραγματική αξία του, που είναι κατά πολύ χαμηλότερη.

Οι αντικειμενικές αξίες, που επιβλήθηκαν το 2008, κάτω από τις συνθήκες, τις ανάγκες και το οικονομικό περιβάλλον της εποχής εκείνης, δεν έχουν καμία απολύτως σχέση με την εμπορική αξία των ακινήτων της ίδιας περιοχής, (όπως και εν πολλοίς σε όλη την Ελλάδα), εν έτει 2017, μεσούσης της βαθιάς οικονομικής κρίσης, η οποία, μεταξύ άλλων, συνεχίζει να πλήττει αδυσώπητα την αγορά γης. Αυτός άλλωστε είναι και ο λόγος, που σωρεία δημοσιευμάτων του έντυπου και ηλεκτρονικού Τύπου επιβεβαιώνουν, ότι εν όψει αυτής της αναντιστοιχίας, που εκ της οικονομικής κρίσης, μεταξύ εμπορικών και αντικειμενικών αξιών ήδη υφίσταται, επίκειται το Υπουργείο Οικονομικών να προβεί σε εξομίωση των τιμών αυτών, κατ' επιταγή μάλιστα των Θεσμών, που είναι γνώστες του σχετικού προβλήματος, **(σχετ.γ)**. Σε κάθε περίπτωση το πραγματικό αυτό γεγονός της πρόδηλης αναντιστοιχίας της αντικειμενικής αξίας ενός ακινήτου με την τρέχουσα εμπορική του έχει αποτελέσει και νομολογιακά λόγο, που έχει αποδεχθεί κατ' επανάληψη η Διοικητική Δικαιοσύνη, (σχετική προς τούτο η με αριθμό 3415/1997 απόφαση του ΣτΕ, **σχετ.δ**), η οποία έχει οδηγήσει στην ανάκληση φορολογικής δήλωσης, ακόμη και εάν επρόκειτο για μεταβίβαση ακινήτου αιτία θανάτου, όπως εν προκειμένω.

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)... Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία, έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή (και ήδη μετά τον ν. 4172/2013 ενδικοφανή προσφυγή στη Δνση επίλυσης Διαφορών) τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο.

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 Ε.Δ. Δ κατά το άρθρο 63 του κώδικα.

Επειδή οι προσφεύγοντες υπέβαλαν την υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση της υπ. αρ./2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς δι' έκαστον **με βάση τα δηλωθέντα στοιχεία** σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η προσβαλλόμενη πράξη βασίζεται σε αντικειμενικές αξίες υπέρμετρες της πραγματικής εμπορικής αξίας των είναι απαράδεκτος και αβάσιμος εξ αιτίας μη τήρησης της νόμιμης διαδικασίας από τους προσφεύγοντες, διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη στην έκδοση των ως άνω πράξεων 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 δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή η Διοίκηση υποχρεούται, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 31/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α)ΑΦΜ, και β)ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./5-7-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ .

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

Για τον

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2017

Διαφορά φόρου	10356,08€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10356,08€

Για τον

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2017

Διαφορά φόρου	5105,81€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5105,81€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .