



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 : 2131604540

ΦΑΞ : 2131604567

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ

ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

Καλλιθέα:15-01-2018

Αριθ. απόφασης: 327

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. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22.03.2017) 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).

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

3. Την ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>

4. Την με αριθ. πρωτ...../15-09-2017 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Κέρκυρας (Νησί Γκερέκου-Κοντόκαλι) Τ.Κ.49100, κατά της με αριθ./13-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./13-07-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και εξαφάνιση της από 13-07-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου (αριθ. πρωτ./18-07-2017).
6. Τις από 26-09-2017 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/15-09-2017 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 την με αριθ./13-07-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ έτος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **32.740,40€** (κύριος φόρος 14.882,00€ πλέον πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας 17.858,40€).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./04-01-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, για τον έλεγχο της με αριθ./2006 δήλωσης φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του κληρονομούμενουπου απεβίωσε στις 21-12-2004 (αριθ.φακέλου Θ-...../2004) και σύμφωνα με την ιδιόγραφη διαθήκη του που δημοσιεύθηκε με το αριθ./2006 πρακτικό δημοσίευσης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Κέρκυρας, κατέλειπε μεταξύ άλλων κληρονόμων και τον προσφεύγοντα εγγονό του σε τρία ακίνητα κατά ψιλή κυριότητα και σε ένα ακίνητο κατά ποσοστό $\frac{1}{4}$ της πλήρους κυριότητας, που βρίσκονται στην Κέρκυρα στη θέση ΝΗΣΙ-ΓΚΕΡΕΚΟΥ ΚΟΝΤΟΚΑΛΙ και στη θέση, συνολικής αξίας 35.580,66€ και βεβαιωθέντος φόρου 2.058,00€.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από τη δήλωση και τα συνημμένα σχετικά, καθώς και τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία ανά περιοχή, συνέταξε και κοινοποίησε σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίζοντας τις αξίες των ακινήτων στο ποσό των 141.700,00€.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./29-11-2016 υπόμνημα αναφέροντας ότι δεν συμφωνεί με το περιεχόμενο και τα αποτελέσματα του ελέγχου, όσον αφορά τη ζώνη που βρίσκονται τα ακίνητα και την κατάσταση των ακινήτων (μη οικοδομήσιμα, υπό απαλλοτρίωση και πλησίον έλους).

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους ισχυρισμούς του προέβη στην έκδοση και επίδοση της με αριθ./15-12-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας και της από 15-12-2016 έκθεσης ελέγχου, επαναπροσδιορίζοντας τις αξίες ακινήτων στο ποσό των 122.200,00€.

Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση υπαγωγής στις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 περί Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης, αντιθέτως άσκησε την με αριθ.πρωτ./06-02-2017 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Δ.Ε.Δ. σύμφωνα με την οποία εκδόθηκε η με αριθ./31-05-2017 απόφαση που αποδέχεται την υποβληθείσα προσφυγή για λόγους νομικής πλημμέλειας (τυπικοί λόγοι).

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. αφού έλαβε υπόψη τα παραπάνω, προέβη σε επανακοινοποίηση της οριστικής πράξης, καθορίζοντας την αξία των ακινήτων στο ποσό των 122.200,00€ και το φόρο στο ποσό των 32.740,40€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένη εκτίμηση της Δ.Ο.Υ., για τα τρία πρώτα ακίνητα, αναφορικά με το μοναδικό συγκριτικό στοιχείο που ελήφθη υπόψη, την τιμή της Ζώνης, τη γειτνίαση τους με τον αιγιαλό, τη μηδενική αξιοποίηση τους λόγω απαλλοτρίωσης και το ότι δεν είναι άρτια και οικοδομήσιμα.
2. Η Δ.Ο.Υ. με το ίδιο συγκριτικό στοιχείο δεν έλαβε υπόψη ότι το τέταρτο ακίνητο είναι απαλλοτριωτέο κατά ένα μέρος, μη οικοδομήσιμο, μεγαλύτερης έκτασης του συγκριτικού, σε περιοχή βαλτώδη και σύμφωνα με το ποσοστό που του αναλογεί (1/4) μη αξιοποιήσιμο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα 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 απρόσφορά ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

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 οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορά 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 ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ. φακέλου Θ-...../2004 δήλωσης της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ αφού 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.

Στην κρινόμενη υπόθεση και σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκαν τα εξής:

α) Για την εκτίμηση των κρινόμενων ακινήτων ελήφθη υπόψη το παρακάτω συγκριτικό στοιχείο: Δήλωση Φ.Μ.Α./2003: σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο 8.760τμ. κατά ποσοστό 53,22% εξ αδιαιρέτου, σε κοντινή θέση στη Ζώνη Β' και η αξία του καθορίστηκε στα 104,00€/τμ.

Τα τρία οικόπεδα πλεονεκτούν ως προς το χρόνο κτήσης κατά ένα και πλέον έτος και ως προς το ότι μεταβιβάζονται κατά 100%(Ψ.Κ. & επικαρπία).

Το τέταρτο οικόπεδο επιφάνειας 4.000τμ. μειονεκτεί λόγω έκτασης και ποσοστού μεταβίβασης.

Δεν προσκομίστηκε άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από τον προσφεύγοντα, που να θεμελιώνει τους ισχυρισμούς του περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας του κρινόμενου ακινήτου.

β) Κατά την υποβολή της δήλωσης ο προσφεύγων δεν περιέγραψε επακριβώς τα προσδιοριστικά στοιχεία των κληρονομιαίων ακινήτων και την ακριβή τοποθεσία αυτών αφού όπως φαίνεται στην με αριθ./2006 υποβληθείσα δήλωση κληρονομίας, τα εν λόγω ακίνητα δεν δηλώνονται ως απαλλοτριούμενα και ούτε στη δήλωση περιουσιακής κατάστασης (Ε9) έτους 2016 έχουν συμπληρωθεί συντελεστές απαλλοτρίωσης ή ειδικών συνθηκών.

γ) Μετά την υποβολή του υπομνήματος, το οποίο ελήφθη υπόψη, η Δ.Ο.Υ. προέβη σε μείωση της αξίας των ακινήτων κατά 14% περίπου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. διατηρεί το δικαίωμα του ελέγχου και της εκτίμησης αξίας ακινήτων όπως έχει υποχρέωση χωρίς αυτό να σημαίνει αποδοχή της δηλωθείσας αξίας από τον φορολογούμενο όπως αναφέρει ο προσφεύγων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./15-09-2017 ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ, και την **τροποποίηση** της με αριθ./13-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	17.858,40€	7.441,00€	3.910,99€	11.351,99€	11.351,99€

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/13-07-2017

Διαφορά φόρου	14.882,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	11.351,99€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.233,99€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του αυτ.τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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