



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 7.02.2018

αριθμός απόφασης 1240

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. 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 με αριθ. πρωτ. 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 με ημερομηνία κατάθεσης 11.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ./2017 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2017 (αρ. φακ. Θ/16, αριθ. δήλωσης/17) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 19.10.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 11.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του**και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν υποβολής προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού της με αριθ. /17 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, η προσφεύγουσα δήλωσε τα περιουσιακά στοιχεία που κληρονόμησε με διαθήκη από τον αποβιώσαντα, την 25.06.2016, **του**, ήτοι:

1. Το με αριθ. 1 διαμέρισμα του Ε' πάνω από το ισόγειο ορόφου επιφανείας 58,30 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου 81,80/1000 εξ' αδιαιρέτου, της πολυκατοικίας που είχε ανεγερθεί το έτος 1959 επί ενός οικοπέδου εκτάσεως 124,50 τ.μ., ευρισκόμενο στην Αθήνα και ειδικότερα στη θέση «.....», πλησίον του της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Ενότητας Αθηναίων, του Δήμου Αθηναίων, της Περιφέρειας Αττικής, μέσα στο εγκεκριμένο σχέδιο πόλεως του Δήμου αυτού και επί της συμβολής των οδών και, στην οποία φέρει τον αριθμό 11,
2. Ένα αγροτεμάχιο μη καλλιεργήσιμο και μη αρδευόμενο, εκτάσεως 1.584,60 τ.μ. που κείται στο , στην ειδικότερη θέση «.....», της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Ενότητας Μαρκόπουλου Μεσογαίας, του ομώνυμου Δήμου Μαρκόπουλου Μεσογαίας, της Περιφερειακής Ενότητας Ανατολικής Αττικής, της Περιφέρειας Αττικής, εκτός σχεδίου πόλεως και εκτός οικισμού του Δήμου αυτού.
3. Ένα αγροτεμάχιο μη καλλιεργήσιμο και μη αρδευόμενο, εκτάσεως 6.019,60 τ.μ. που κείται στο στην ειδικότερη θέση «.....», της κτηματικής περιφέρειας της Δημοτικής Ενότητας Μαρκόπουλου Μεσογαίας, του ομώνυμου Δήμου Μαρκόπουλου Μεσογαίας, της Περιφερειακής Ενότητας Ανατολικής Αττικής, της Περιφέρειας Αττικής, εκτός σχεδίου πόλεως και εκτός οικισμού του Δήμου αυτού.

Κατόπιν υποβολής της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. /2017 (αριθ. φακέλου Θ-...../2016) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με χρονολογία φορολογίας 25.06.2016, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της **του**κύριος φόρος κληρονομιάς ύψους 27.106,41 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Η εκτίμηση της αξίας των αντικειμένων της κληρονομιάς είναι λανθασμένη. Η οικονομική κρίση των τελευταίων ετών είχε ως αποτέλεσμα την κατακόρυφη μείωση της αγοραίας αξίας των

ακινήτων, για τα οποία σήμερα υπάρχει ελάχιστο αγοραστικό ενδιαφέρον. Ωστόσο οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων δεν αναπροσαρμόστηκαν με αποτέλεσμα να υπάρχει μεγάλη απόκλιση ανάμεσα στις αντικειμενικές αξίες και την πραγματική αγοραία αξία των ακινήτων στις περισσότερες περιοχές της χώρας. Η ΟΛΣΤΕ 4446/2015 έκρινε παράνομη την επί μακρόν παράλειψη της διοίκησης να αναπροσαρμόσει τις αντικειμενικές αξίες των ακινήτων και προέβλεψε σύστημα περιοδικής ανά διετία αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών ώστε να ανταποκρίνονται στις εκάστοτε διαμορφούμενες αγοραίες αξίες.

β) Η εκτίμηση της αξίας των κινητών πραγμάτων της κληρονομιαίας περιουσίας είναι λανθασμένη. Ο θανών δεν είχε στην κατοχή του έπιπλα ή κινητά πράγματα αξίας διότι το διαμέρισμα ιδιοκτησίας του, το οποίο κληρονόμησε η προσφεύγουσα, εκμισθωνόταν σε άλλο πρόσωπο το οποίο συνεχίζει και κατοικεί σε αυτό.

γ) Ο υπολογισμός του αναλογούντος φόρου κληρονομιάς είναι λανθασμένος με βάση τις ισχύουσες φορολογικές κλίμακες, εν προκειμένω ο φόρος θα έπρεπε να προσδιοριστεί στο ποσό των 26.806,41 ευρώ.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'): «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω νόμου: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2961/2001 σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των αντικειμένων φορολογίας «Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ως άνω νόμου σχετικά με την αξία των ακινήτων: «*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 αυξομείωσής 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.».

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, σε εκτέλεση της με αριθ. 4446/2015 ακυρωτικής απόφασης της Ολομέλειας του ΣτΕ, με την ΠΟΛ.1009/2016 (Φ.Ε.Κ. 48 Β'/20.01.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών αναπροσαρμόστηκαν αναδρομικά από 21.05.2015 οι τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση αυτή.

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, όσον αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς στη συγκεκριμένη περίπτωση η Διοίκηση δεσμευόμενη από την αρχή της νομιμότητας υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων και άρα ορθώς ενήργησε εφαρμόζοντας το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του περί λανθασμένου συνυπολογισμού της αξίας των κινητών πραγμάτων της κληρονομιάς περιουσίας, οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.2961/2001 περί αξίας επίπλων και λοιπών κινητών ορίζουν: «1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο. 2. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. 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. Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ορθώς θεώρησε και υπολόγισε την αξία των επίπλων και λοιπών κινητών και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ως άνω νόμου, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο φορολογίας, σχετικά με την κατάταξη των φορολογουμένων σε κλίμακες και τον υπολογισμό του φόρου: «1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'. Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
6.000	--	--	6.000	--
66.000	20	13.200	72.000	13.200

195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Επειδή, εν προκειμένω η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας υπολογίστηκε στο ποσό των 118.354,70 ευρώ, και όχι στο ποσό των 117.354,70 ευρώ όπως λανθασμένα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω ορθώς υπολογίστηκε το ποσό του κύριου φόρου κληρονομιάς που αναλογεί στην αξία αυτή, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ. και την επικύρωση της με αριθ./17 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

- Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ./2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού

Κύριος φόρος	27.106,41 ευρώ
Λοιπά	0,00 ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	27.106,41 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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.