



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/04/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e88

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της

υπ' αριθ./10.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, που εκδόθηκε επί των υπ' αριθ./2017 και/2022 δηλώσεων (αριθ. φακ. Θ-...../2017), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./10.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, που εκδόθηκε επί των υπ' αριθ./2017 και/2022 δηλώσεων (αριθ. φακ. Θ-...../2017), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, 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 υπ' αριθ./10.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, εκ διαθήκης κληρονόμου του κατά την 24/01/2017 αποβιώσαντος (ΑΦΜ), κύριος φόρος ποσού 1.584,06€, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 792,03€ και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ ποσού 693,82€, ήτοι συνολικό ποσό 3.069,91€, κατόπιν επαναπροσδιορισμού από τη φορολογική αρχή της αξίας κληρονομηθέντων ακινήτων και κατ' επέκταση της κληρονομικής του μερίδας από 84.918,32€ σε 108.604,78€. Μεταξύ των ακινήτων της κληρονομιάς περιουσίας είναι τα κάτωθι:

α/α	Περιγραφή περιουσιακών στοιχείων	Αξία βάσει δήλωσης	Αξία βάσει ελέγχου	Διαφορά	
1	Μονοκατοικία εμβαδού 74,49τμ με αποθήκη στο ισόγειο εμβαδού 79,77τμ η οποία είναι κτισμένη σε οικοπέδο έκτασης 1.617,00τμ, στις Σέρρες (ΟΤ), επί της οδού 9, στη θέση "....." του συνοικισμού με ποσοστό συγκυριότητας επί του οικοπέδου 22,863% εξ αδιαίρετου (ΚΑΕΚ)	Αξία κτίσματος	33.729,96	33.729,96	0,00
		Αξία οικοπέδου	29.575,58	44.363,37	14.787,79
3	Ποσοστό συγκυριότητας 23,21435% εξ αδιαίρετου επί του με αριθμό 10 οικοπέδου έκτασης 1.696,00τμ, στις Σέρρες (ΟΤ), στη θέση «.....» με ΚΑΕΚ	19.685,77	27.481,33	7.795,56	

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματος στη δίκαιη δίκη. Η επιβολή τόκων ύψους 693,82€ υπερβαίνει το προσήκον μέτρο.
2. Εσφαλμένη η εκτίμηση της αξίας του οικοπέδου εμβαδού 1.617,00τμ. Η ελεγκτική αρχή δε συνεκτίμησε την ύπαρξη δουλειών διόδου εμβαδού 63,19τμ και 16,05τμ.
3. Εσφαλμένη η εκτίμηση της αξίας του οικοπέδου εμβαδού 1.696,00τμ. Βρίσκεται σε υποβαθμισμένη περιοχή η οποία δεν παρουσιάζει αγοραστικό ενδιαφέρον.
4. Τα κτίσματα που βρίσκονται εντός του οικοπέδου εμβαδού 1.617,00€ δεν ανήκουν στην κληρονομιά περιουσία.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 53 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής, δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού... 4. Ο Υπουργός Οικονομικών, με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του ν.4174/2013 (Α'170) που βεβαιώνονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (MRO) που ισχύει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκαν τόκοι της παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ ύψους 693,82€, οι οποίοι ανέρχονται σε ποσοστό 43,80% (0,73% επί 60 μήνες) επί της διαφοράς του αναλογούντος φόρου ποσού 1.584,06€, που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα στις 30/11/2017 (ημερομηνία βεβαίωσης πρώτης δόσης).

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

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 παρ. 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.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο, 3^ο και 4^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «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*». Με το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. *Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,...*». Με το άρθρο 3 ορίζεται ότι: «1. *Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς...*». Με το

άρθρο 6 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου...». Με το άρθρο 9 παρ. 1 ορίζεται ότι: «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». Με το άρθρο 10 ορίζεται ότι: «Α. Αγοραία αξία. Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων 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 πρόσοδος 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... Γ. Μικτό σύστημα. 1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου 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 το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού...». Με το άρθρο 67 ορίζεται ότι: «1. Στη δήλωση, η οποία συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από την Υπηρεσία, αναγράφονται λεπτομερώς, εκτός από τις άλλες λεπτομέρειες που είναι αναγκαίες για τον καθορισμό του φόρου και τα ακόλουθα:... β) Τα στοιχεία της διαθήκης, εφόσον ο κληρονομούμενος κατέλειπε διαθήκη. γ) Τα αντικείμενα, είτε φορολογούνται είτε όχι, της κληρονομιάς, της κληρονομικής μερίδας και κληροδοσίας με προσδιορισμό του είδους και της αξίας καθενός από αυτά και ακόμη προκειμένου: αα) για ακίνητα, η τοποθεσία, η νόμιμη αιτία και ο τίτλος κτήσης αυτών από τον κληρονομούμενο και, αν αυτά είναι εκμισθωμένα, το συμφωνημένο μηνιαίο μίσθωμα και το μισθωτήριο συμβόλαιο που τυχόν υπάρχει, ...».

Επειδή, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, για τον προσδιορισμό της αξίας κτήσης κληρονομαίου ακινήτου λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία του κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, όπως αυτή προσδιορίζεται από το άρθρο 10 του ν.2961/2001. Για τον προσδιορισμό, περαιτέρω, της αξίας αυτής λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης παρόμοιων ακινήτων που προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή από εκτίμηση που έγινε για την επιβολή του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικών ή από άλλες εκτιμήσεις. Όταν δεν υπάρχουν τα στοιχεία αυτά ή τα υπάρχοντα είναι, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής, ανεπαρκή ή απρόσφορα, ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου γίνεται με την χρήση κάθε άλλου νόμιμου μέσου (ΣΤΕ 3715/1998 σε ΔιΔικ 2001/153, 1547/1989).

Επειδή, με την υπ' αριθ. πρωτ. 1035820/99/Β0013/ΠΟΛ.1091/21.3.1996 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών παρασχέθηκαν οδηγίες για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία, αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής και διευκρινίστηκε ότι: *«Η αγοραία αξία διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με το νόμο της προσφοράς και ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή, καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 και του άρθρου 10 του ν.δ.118/1973 ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων πλησιόχωρων και ομοειδών προς αυτά, τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια η κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής η απαλλοτριώσεων ή δικαστικών διανομών ή από άλλα στοιχεία που είναι προσφορά και επαρκή και ασκούν ουσιαστική επιρροή στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας. Αν τα υπάρχοντα στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας γίνεται με τη χρήση παντός μέσου... Συνεπώς, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των μεταβιβαζόμενων ακινήτων με επαχθή ή χαριστική αιτία εξαρτάται από τις ειδικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή που βρίσκονται αυτά, από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες τους, τα οποία πρέπει να λαμβάνονται πάντοτε υπόψη τόσο κατά την αρχική εκτίμηση, όσο και κατά την ετήσια αναπροσαρμογή τους, αφού αυτά τα επηρεάζουν άλλοτε αυξητικά, άλλοτε ή ακόμη συντελούν στη διατήρηση αμετάβλητης της αξίας τους... Τέλος, επειδή κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των ακινήτων με βάση τα συγκριτικά στοιχεία πολλές φορές δημιουργούνται αμφισβητήσεις και έντονες αντιδικίες μεταξύ της φορολογούσας αρχής και των φορολογουμένων, από τη διοίκηση δόθηκαν οδηγίες,*

για την καταχώρηση των στοιχείων αυτών σε ειδικά βιβλία και καθιερώθηκε η υποχρέωση το βιβλίο αυτό να βρίσκεται στη διάθεση των φορολογουμένων. Δεδομένου, ότι αποδίδουμε ιδιαίτερη σημασία στη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογουμένων την οποία θεωρούμε βασική προϋπόθεση για την επιτυχή εφαρμογή κάθε φορολογικού μέτρου, παρακαλούμε όπως: α) όλα τα οριστικά στοιχεία μεταβίβασης των ακινήτων είτε με αντάλλαγμα, είτε λόγω κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής να καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο αυτό. β) το βιβλίο να τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, ώστε να είναι προσιτό σε όλους...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος
(ΑΦΜ) υπέβαλε, στις 26/10/2017 την υπ' αρ. /2017 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ-..... /2017) και στις 09/09/2022 την /2022 τροποποιητική δήλωση, με τις οποίες, μεταξύ άλλων, δηλώθηκαν τα προαναφερθέντα ακίνητα. Κατόπιν ελέγχου, επαναπροσδιορίστηκαν από τη φορολογική αρχή οι αξίες των κληρονομηθέντων ακινήτων και κατ' επέκταση η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος, από 84.918,32€ σε 108.604,78€ και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, με την οποία επιβλήθηκε ο αναλογών φόρος κληρονομιάς, σύμφωνα με τις κλίμακες και τους συντελεστές του άρθρου 29 του ν.2961/2001.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι α) η εκτίμηση της αξίας του οικοπέδου εμβαδού 1.617,00τμ στις Σέρρες είναι εσφαλμένη για το λόγο ότι η ελεγκτική αρχή δεν έλαβε υπόψη της την ύπαρξη δουλειών διόδου εμβαδού 63,19τμ και 16,05τμ, β) η εκτίμηση της αξίας του οικοπέδου εμβαδού 1.696,00τμ στις Σέρρες είναι εσφαλμένη διότι βρίσκεται σε υποβαθμισμένη περιοχή η οποία δεν παρουσιάζει αγοραστικό ενδιαφέρον, και γ) τα κτίσματα επί του οικοπέδου εμβαδού 1.617,00€ δεν ανήκουν στην κληρονομαία περιουσία.

Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν συνυπέβαλε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η σύσταση δουλείας διόδου επί του με α/α 1 κληρονομαίου οικοπέδου με ΚΑΕΚ υπέρ του όμορου οικοπέδου με ΚΑΕΚ

Επιπρόσθετα, για τον προσδιορισμό της αξίας του κληρονομαίου ακινήτου με α/α 3, ήτοι του οικοπέδου με αριθμό 10 εμβαδού 1.696,00τμ, στη θέση «.....» (.....) στις Σέρρες με ΚΑΕΚ, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι το συγκριτικό στοιχείο, με στοιχεία ΤΣΑ/2008, που αφορά σε μεταβίβαση ποσοστού 1/6 ενός οικοπέδου στο ΟΤ της πόλης των Σερρών, εμβαδού 2.657,94τμ έναντι 69,80€/τμ, είναι πρόσφορο και ομοειδές. Ο δε προσφεύγων αμφισβητεί την αξία αυτή χωρίς ωστόσο να προσκομίζει στοιχεία για τυχόν ελαττώματα ή μειονεκτήματα του κληρονομαίου ακινήτου έναντι του συγκριτικού στοιχείου.

Επιπλέον, ο προσφεύγων ουδέποτε υπέβαλε τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 του ΚΦΔ προκειμένου να διορθώσει τυχόν λάθη στην περιγραφή και στα χαρακτηριστικά των κληρονομαίων ακινήτων. Η δε εκτίμηση της αξίας της κληρονομαίας περιουσίας, που αποτυπώνεται στην από 10/11/2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, πραγματοποιήθηκε με βάση τις περιγραφές των κληρονομαίων ακινήτων στις υπ' αριθ./2017 και/2022 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2017) που υπέβαλε ο προσφεύγων.

Κατά συνέπεια, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ./28.12.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./10.11.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ

Φόρος κληρονομιάς	1.584,06€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	792,03€
Πρόστιμο άρθρου 53 ΚΦΔ	693,82€
Σύνολο για καταβολή	3.069,91€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.