



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 5/6/2018

Αριθμός απόφασης 2896

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 9/2/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου ΒΟΛΟΥ , οδός Τ.Κ 38221 κατά της υπ' αριθ. ΠΕΠ/27-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ΠΕΠ/27-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

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 9/2/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 υπ' αριθ. ΠΕΠ/27-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 9.778,1 €, πλέον 11.733,72 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 8/1/2007 απεβίωσε η και κατέστησε εξ αδιαθέτου κληρονόμο κατά ποσοστό 50% τον προσφεύγοντα στα κληρονομητέα ακίνητα τα οποία περιγράφονται στην υπ. αρ./2007 υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς μεταξύ των οποίων και α) οικόπεδο 5.000 τ.μ στη θέση ΚΟΡΩΠΗΣ και β) οικόπεδο 3,5 στρ. στη θέση ΜΗΛΕΩΝ.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε η υπ. αρ./26-6-2017 εντολή ελέγχου για τον προσδιορισμό της αξίας των ανωτέρω ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 2961/2001.

Με βάση το συγκριτικό στοιχείο του Φ.Μ.Α/4-8-2004 της Δ.Ο.Υ Β ΒΟΛΟΥ μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 2.258,96 τ.μ ευρισκόμενο εντός των ορίων του οικισμού ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ ΜΑΓΝΗΣΙΑΣ αριστερά του δρόμου ΒΟΛΟΥ ΑΦΗΣΣΟΥ προς 38 ,00€/τ.μ .Τα κρινόμενα πλεονεκτούν λόγω μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας και λόγω θέσης καθώς βρίσκονται δεξιά του δρόμου ΒΟΛΟΥ ΑΦΗΣΣΟΥ.

Κατόπιν αυτών η αρμόδια Δ.Ο.Υ προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ως εξής:

1.οικόπεδο 5.000 τ.μ στη θέση ΚΟΡΩΠΗΣ Χ 41,00€/τ.μ =205.000,00€

2.οικόπεδο 3,5 στρ. στη θέση ΜΗΛΕΩΝ.Χ 41,00€/τ.μ=143.500,00

Στην συνέχεια κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ. αρ./31-7-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Του Ν 4174/2013 προκειμένου ο προσφεύγων να υποβάλλει τις απόψεις του.

Ο προσφεύγων στις 23/8/ 2017 κοινοποίησε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ εξώδικη δήλωση σύμφωνα με την οποία ζητούσε την ορθή επανάληψη του κοινοποιηθέντος Σημειώματος ελέγχου

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ εξέδωσε το υπ. αρ./30-11-2017 Σημείωμα ελέγχου διορθώνοντας τις εκ παραδρομής ελλείψεις και απαντώντας στους αναφερόμενους λόγους του προσφεύγοντος.

Στην συνέχεια ο προσφεύγων με το από 20/12/2017 έγγραφο του ισχυρίζεται ότι για το δημόσιο έχει εκπέσει του δικαιώματος του για κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης επικαλούμενος ΣΤΕ 2934/2017 .

Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος δεν έγινε αποδεκτός και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Η ΣΤΕ 2934/2017 δεν ελήφθη υπόψη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

«Το Συμβούλιο της Επικρατείας στην απόφαση 2934/2017 κρίνοντας σε πολύπλοκη φορολογική υπόθεση με εξαιρετικά μεγάλο οικονομικό αντικείμενο θεώρησε ότι χρονικό διάστημα μιας πενταετίας είναι αρκετό για τις φορολογικές αρχές προκειμένου να περατώσουν τον απαιτούμενο έλεγχο. Είναι προφανές ότι στην παρούσα υπόθεση με απλούστατο φορολογικό χαρακτήρα και

μικρό οικονομικό αντικείμενο η πάροδος χρονικού διαστήματος άνω των δέκα ετών δεν συνάδει με τον κατά την απόφαση ΣτΕ 2934/2017 χρόνο των πέντε ετών για την περάτωση φορολογικών υποθέσεων. Άλλωστε, κατ'αρχήν, προς την κατεύθυνση της εναρμόνισης της διοικητικής πρακτικής με τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας προσανατολίζεται και η γνωμοδότηση 2642/2017 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους».

2. Δεν τηρήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η αρχή της αμεροληψίας και της ουδετερότητας.

«Η πράξη ΠΕΠ/27-12-2017 της Δ.Ο.Υ Βόλου και η έκθεση ελέγχου που εξεδόθη με την σχετική/26-6-2017 εντολή δεν θα έπρεπε να έχουν οικονομικά στοιχεία και δεδομένα που ανάγονται σε τεράστια επιχειρηματικά -εργολαβικά συμφέροντα συνδεδεμένα με την επιχειρούμενη πολεοδόμηση της περιοχής Κορώπης Μηλεών που υποστήριξε εξ αρχής το Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος και ο τ. Νομάρχης Μαγνησίας κ με τον οποίο οι κάτοικοι της περιοχής συγκρούστηκαν αποφασιστικά και μάλιστα και εγώ προσωπικά με ενυπόγραφες δημοσιεύσεις στον ημερήσιο τύπο του Βόλου (βλ. φωτ/φο δημοσίευσής μου στην εφημερίδα του Βόλου «Νέος Τύπος» της Ιουλίου 2009 όπου ονομαστικά στρέφομαι κατά του Νομάρχη Μαγνησίας)

Εξάλλου μετά την κατάργηση της εντοπιότητας στον κλάδο των εφοριακών υπαλλήλων στη Δ.Ο.Υ Βόλου υπηρετούν υπάλληλοι που οι ίδιοι ή εξ αίματος ή αγχιστείας συγγενείς τους έχουν ιδιοκτησίες κτημάτων στην περιοχή και εκ των πραγμάτων γνωρίζουν την υπάρχουσα σύγκρουση συμφερόντων μεταξύ των γηγενών κατοίκων της Κορώπης, μελών του «Εξωραϊστικού Συλλόγου Κορώπης» που αντιτάσσονται στα επιχειρηματικά -εργολαβικά συμφέροντα και των μελών του Συλλόγου «.....» που επιδιώκουν την πολεοδόμηση και οικοπεδοποίηση του αγροτικού οικισμού Κορώπης με την υποστήριξη του Τεχνικού Επιμελητηρίου της Ελλάδος. Ακριβώς αυτά τα επιχειρηματικά-εργολαβικά συμφέροντα μετά το 2000 δημιούργησαν την «φούσκα ακινήτων» με ορισμένες δήθεν αγοραπωλησίες κτημάτων με τεχνητά (κατ'ουσίαν εικονικά) διογκωμένες τιμές ώστε να δικαιολογηθεί η προτεινόμενη από αυτούς πολεοδόμηση της Κορώπης. Ευτυχώς μέχρι στιγμής η πολεοδόμηση αυτή δεν έχει γίνει χάρις στη σθεναρή αντίσταση των μονίμων κατοίκων της Κορώπης μελών του «Εξωραϊστικού Συλλόγου» με αποτέλεσμα να αποκαλυφθεί τελικά με το «σπάσιμο της φούσκας» η πραγματική αξία της γης στην Κορώπη».

«Αν για τη «φούσκα ακινήτων» στην Κορώπη που τελικά «έσκασε» , πέραν των πληροφοριών που είναι εκ των πραγμάτων σε θέση να δώσουν υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ Βόλου που οι ίδιοι ή εξ αίματος ή αγχιστείας συγγενείς τους κατέχουν κτήματα στην επίμαχη περιοχή χρειασθεί η συγκέντρωση περισσότερων στοιχείων για τη σκανδαλώδη αυτή υπόθεση και διαταχθεί σχετική Ένορκη Διοικητική Εξέταση (ΕΔΕ) τόσον εγώ όσον και άλλα μέλη του «Εξωραϊστικού Συλλόγου»-μόνιμοι κάτοικοι της περιοχής- είναι πρόδηλο ότι επιθυμούμε να κληθούμε προς κατάθεση όσων περαιτέρω στοιχείων μας ζητηθούν . Πάντως χωρίς την διενέργεια Ένορκης Διοικητικής Εξέτασης προσώπων που γνωρίζουν τις σκοτεινές λεπτομέρειες αυτής της άκρως σκανδαλώδους υπόθεσης δεν είναι δυνατόν να υιοθετεί η Δ.Ο.Υ Βόλου τις θέσεις των κερδοσκόπων γης που προκάλεσαν αυτή τη «φούσκα ακινήτων» στην Κορώπη.

Με βάση τις θεμελιώδεις αρχές της αμεροληψίας και της ουδετερότητας της Δημόσιας Αρχής δεν είναι δυνατόν η Δ.Ο.Υ Βόλου υιοθετεί και τελικά να «επιβραβεύει» και να νομιμοποιεί τις σκανδαλώδεις επιχειρηματικές ενέργειες σχετικά με την πολεοδόμηση της Κορώπης χωρίς την εφαρμογή του βασικού δικονομικού αξιώματος «audiator et altera pars» αφού δικαιώματα δεν έχουν μόνο το Τεχνικό Επιμελητήριο της Ελλάδος και οι εργολάβοι αλλά και οι έχοντες δικαιώματα αντίθετα προς αυτούς που προβαίνουν επωνύμως και ενυπογράφως σε καταγγελίες όπως με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και κατά συνέπεια δεν είναι νόμιμο να συγκαλυφθούν από την Δ.Ο.Υ Βόλου και τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ οι καταγγελίες αυτές που, άλλωστε, έχουν ήδη γίνει και στον ημερήσιο τύπο του Βόλου (ενδεικτικά βλ. συνημμένα φωτοαντίγραφα)».

3. Σύγκριση ανόμοιων δικαιωμάτων.

«Όσον αφορά το έγγραφο/28-12-2017 την Πράξη ΠΕΠ/27-12-2017 και την έκθεση ελέγχου που εξεδόθη με την/26-6-2017 εντολή της Δ.Ο.Υ Βόλου επισημαίνεται, με την ελπίδα ότι εκ παραδρομής της Υπηρεσίας έγινε, η παράλειψη αναφοράς ότι η επιχειρηθείσα σύγκριση τιμών εκ μέρους της Δ.Ο.Υ αφορά μη συγκρίσιμες αξίες αφού η σύγκριση πρέπει να γίνεται μεταξύ νομικώς ομοειδών δικαιωμάτων που στην περίπτωση της παρούσας κληρονομικής υπόθεσης αφορούν ποσοστό κατ' ιδανικό μερίδιο (50%) της κληρονομιάς εξ αδιαθέτου περιουσίας της μητέρας μου και όχι πλήρη κυριότητα (100%). Από την επικρατούσα στον τομέα των αξιών ακινήτων αντίληψη και τα διδάγματα της κοινής πείρας που κατά νόμου αφορούν και τις Δημόσιες Αρχές είναι γνωστό ότι η αξία εμπραγμάτου δικαιώματος κυριότητας κατ' ιδανικό μερίδιο υστερεί κατά πολύ της αξίας εμπράγματος δικαιώματος πλήρους κυριότητας (100%) και κατά συνέπεια οι μεταξύ τους συγκρίσεις είναι πλασματικές (ενδεικτικά βλ. ΣτΕ 420/1968, 3088/1967, 4681/1996)».

4. Η σύνδεση του άρθρου 9 του Ν 2961/2001 αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας άρθρο 25 παρ 1 του Συντάγματος.

Η κατά τα άρθρα 6 και 9 του Ν.2961/2001 σύνδεση του υπολογισμού της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας με τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου δεν είναι δυνατόν να οδηγή σε «παράλογα» αποτελέσματα κατ'αντίθεση προς την κατά το άρθρο 25 παρ. 1 εδ. Δ' του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας. Πράγματι η αναζήτηση μιας «δίκαιης ισορροπίας» αποτελεί κατά την απόφαση 9/2015 της Ολομέλειας του Αρείου Πάγου κύριο στόχο της ερμηνείας των διατάξεων του νόμου βάσει μιας «τελολογικής λειτουργίας των πάσης φύσεως δικαιωμάτων.

5. Την στιγμή που ο φόρος υπερβαίνει την αξία της κληρονομιάς περιουσίας δεν πρόκειται για φορολογία αλλά για δήμευση.

Είναι προφανές ότι από την στιγμή που ο φόρος υπερβαίνει την αξία της κληρονομιάς περιουσίας δεν πρόκειται για φορολογία αλλά για γενική δήμευσή της κατ'αντίθεση προς το άρθρο 7 παρ3 του Συντάγματος των άρθρων 17 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. Δ' του Συντάγματος και του άρθρου 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτόκολλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (βλ. ΣτΕ 166/2016, 532/2015, 1972/2012 κ.α)

6. Παραγνώριση του παιδαγωγικού σκοπού του φόρου.

«Μεταξύ των σκοπών του φόρου ο σπουδαιότερος μακροπρόθεσμο για την συγκρότηση της Πολιτείας και την κατανόηση από τους πολίτες του ρόλου τους είναι ο παιδαγωγικός με την έννοια ότι ο συνεπής φορολογούμενος επιβραβεύεται ενώ ο ασυνεπής υφίσταται κυρώσεις. Στην προσωπική μου περίπτωση υπήρξα στα 65 έτη της ζωής μου πρότυπο φορολογούμενου αφού πάντοτε κατέβαλλα αμέσως τους φόρους μου , ουδέποτε εξήτησα φορολογικούς διακανονισμούς και παρατάσεις εκπλήρωσης των φορολογικών μου υποχρεώσεων , ενώ πάντοτε συνεργάστηκα πλήρως με τις φορολογικές αρχές. Όμως αντί επιβράβευσης στην πράξη ΠΕΠ/27-12-2017 καταλογίζεται σε βάρος μου ποσό 11.733,72€ με την ένδειξη ΤΟΚΟΙ/ΠΡΟΣΤΙΜΑ Ή ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ/ΑΛΛΟ».

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 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 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 οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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.

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών.

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 με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση. β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης άρχεται με την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης δηλαδή το έτος 2007 η δε φορολογική δήλωση υποβλήθηκε το έτος 2007 ισχύ έχουν οι διατάξεις της παρ α) του Ν 2961/2001 και ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση καταιγιστικής πράξης εξέπνευσε στις 31/12/2017. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε νομίμως στις 22/12/2017.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έχει παραγραφεί η απαίτηση του δημοσίου για έκδοση καταιγιστικής πράξης λόγω παρέλευσης πενταετίας από την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς επικαλούμενος την ΣΤΕ 2934/2017, είναι αβάσιμος σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα.

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη :

α. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων την υπ. αρ./26-6-2007 δήλωση φόρου κληρονομιάς.

β. το συγκριτικό στοιχείο του Φ.Μ.Α/4-8-2004 της Δ.Ο.Υ Β ΒΟΛΟΥ όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 2.258,96 τ.μ ευρισκόμενο εντός των ορίων του οικισμού ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ ΜΑΓΝΗΣΙΑΣ αριστερά του δρόμου ΒΟΛΟΥ ΑΦΗΣΣΟΥ προς 38 ,00€/τ.μ

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων

1.οικόπεδο 5.000 τ.μ στη θέση ΚΟΡΩΠΗΣ Χ 41,00€/τ.μ =205.000,00€

2.οικόπεδο 3,5 στρ. στη θέση ΜΗΛΕΩΝ.Χ 41,00€/τ.μ=143.500,00

αφού έλαβε υπόψη ότι τα κρινόμενα πλεονεκτούν λόγο μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας και λόγο θέσης καθώς βρίσκονται δεξιά του δρόμου ΒΟΛΟΥ ΑΦΗΣΣΟΥ που είναι πιο κοντά και οδηγεί στην θάλασσα.

μειονεκτούν έναντι του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου λόγο διαφοράς έκτασης και συγκυριότητας .

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η έκθεση ελέγχου και η πράξη που εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν έπρεπε να έχουν οικονομικά στοιχεία και δεδομένα που ανάγονται σε τεράστια επιχειρηματικά και εργολαβικά συμφέροντα κλπ είναι αβάσιμος, διότι ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9-10 του Ν 2961/2001 και σύμφωνα με τα συγκριτικά στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια υπηρεσία και στο ειδικό βιβλίο μεταβιβάσεων.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η σύγκριση των τιμών έπρεπε να γίνει μεταξύ ομοειδών δικαιωμάτων που στην κρινόμενη περίπτωση αφορά ποσοστό ιδανικού μεριδίου 50% και επομένως η αξία του κρινόμενου μειονεκτεί έναντι του συγκριτικού στοιχείου και δεν έχει συνυπολογιστεί η συγκυριότητα δεν είναι αληθές διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ **στις απόψεις της αναφέρει** ότι ο παράγοντας της συγκυριότητας λήφθηκε υπόψη και όχι μόνο αυτό, στις απόψεις αναφέρονται τα κάτωθι συγκριτικά μεγαλύτερης αξίας όπως :

1. ΦΜΑ/18-5-2004 μεταβίβαση οικοπέδου 722 τ.μ στην ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ εσωτερικό προς 47€/Τ.Μ
2. ΦΜΑ/29-6-2004 μεταβίβαση οικοπέδου 515 τ.μ στην θέση ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ προς 59€/Τ.Μ
3. ΦΜΑ/2-5-2005 μεταβίβαση οικοπέδου 1113,5 τ.μ στην ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ το 50% προς 63€/Τ.Μ
4. ΦΜΑ/19-10-2006 μεταβίβαση οικοπέδου 504,40 τ.μ στην θέση ΜΠΕΛΕΓΡΙΝΟΣ ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ προς 79€/Τ.Μ
5. ΦΜΑ/19-10-2006 μεταβίβαση οικοπέδου 1192τ.μ στην θέση ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ προς 88,55€/Τ.Μ
6. ΦΜΑ/21-6-2007 μεταβίβαση οικοπέδου 790,73 τ.μ στην ΚΟΡΩΠΗ ΜΗΛΕΩΝ επαρχιακή οδός προς 88,55€/Τ.Μ

Επομένως σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται απορριπτός.

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. Επιπλέον, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη

δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι πρέπει να γίνεται συστηματική-τελολογική ερμηνεία των διατάξεων του νόμου και όχι γραμματική όταν μάλιστα αυτή οδηγεί σε ακραίες καταστάσεις, ότι πρόκειται για δήμευση της κληρονομητέας περιουσίας όταν ο φόρος υπερβαίνει την αξία της, ότι ένας από του σκοπούς του φόρου είναι παιδαγωγικός με την έννοια ο συνεπής φορολογούμενος επιβραβεύεται και ότι αυτός προσωπικά είναι πρότυπο φορολογούμενου είναι αβάσιμοι και καθ' όλα απορριπτέοι σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα. .

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:« Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παραγράφου 2](#), η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.». Η προσαύξηση του 120% στη παρούσα πράξη προσδιορίζεται ως κάτωθι:

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	11.733,72€	4.889,05€	2.997,96€	7.887,01€	7.887,01€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από από 9/2/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου ΒΟΛΟΥ , οδός Τ.Κ 38221 κατά της υπ' αριθ. ΠΕΠ/27-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΠΕΠ/27-12-2017

Διαφορά φόρου	9.778,1€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	7.887,01€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.665,11€

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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .