



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/02/2017

Αριθμός απόφασης: 1532

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 529

ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λειπομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΡΟΔΟΥ, οδός, κατά της υπ' αριθμ.

...../22.09.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./22.09.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 22/09/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2016 και 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' αριθμ./22.09.2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 2.489.025,24 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 398.244,04 €, ήτοι συνολικό ποσό 2.887.269,28 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ...../23.05.2016 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, στην υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου, που απεβίωσε την 29/10/2014, αφήνοντας εκ διαθήκης κληρονόμο τον προσφεύγοντα ανιψιό του, ο οποίος υπέβαλε την υπ' αριθμ./2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος έκρινε την ως άνω δήλωση ανακριβή και προσδιόρισε την αξία των κληρονομιών 8.889.733 μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» στο ποσό των 21.335.359,20 €, έναντι του δηλωθέντος 8.889.733,00 €.

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

--Η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 2961/2001 κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών.

--Τα κτίρια του συγκροτήματος του ξενοδοχείου «.....», τα οποία αποτελούν το βασικό πάγιο στοιχείο και καθορίζουν την αξία των μετοχών, είναι παμπάλαια και δέκα πέντε (15) κτίρια που αποτελούν το 13% της συνολικής επιφάνειας των κτισμάτων είναι υπό κατεδαφιση.

--Για τον υπολογισμό της αξίας του οικοπέδου επί του οποίου είναι κτισμένο το ξενοδοχειακό συγκρότημα ο έλεγχος έλαβε υπόψη ένα και μοναδικό συγκριτικό, το οποίο είναι απρόσφορο.

--Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τις μειώσεις των αντικειμενικών αξιών που έγιναν με την ΠΟΛ.1109/18.01.2016.

--Ο έλεγχος εσφαλμένα προσδιόρισε χωριστά την αξία της οικοπεδικής έκτασης από το ξενοδοχείο ενώ είχε εξαντληθεί ο συντελεστής δόμησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, όπως κυρώθηκε με το ν. 2961/2001:

«1. Για εισηγμένες στο χρηματιστήριο μετοχές, ομολογίες, ιδρυτικούς και λοιπούς γενικά τίτλους των εμπορικών εταιρειών, δημόσια χρεόγραφα ή άλλες τέτοιας φύσης αξίες, ως αξία αυτών λαμβάνεται η αξία της προηγούμενης ημέρας του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Αν η μεταβίβαση των περιουσιακών αυτών στοιχείων πραγματοποιείται με ιδιωτικό ή συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με εγγραφή στο χρηματιστήριο και αν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και της ανωτέρω αξίας υπερβαίνει το ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) της τελευταίας, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση για τη διαφορά της αξίας μέσα σε δέκα (10) ημέρες από το χρόνο κατάρτισης του ιδιωτικού ή συμβολαιογραφικού εγγράφου ή της εγγραφής στο χρηματιστήριο.

2. Για τον προσδιορισμό της αξίας μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται πράξεις μεταβίβασης μετοχών της επιχείρησης μέσα στο τελευταίο πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου εξάμηνο, καθώς επίσης και η εσωτερική αξία τους που βρίσκεται με διαίρεση της καθαρής θέσης της επιχείρησης δια του αριθμού των μετοχών.

Η εσωτερική αυτή αξία μπορεί να αυξομειώνεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ο οποίος λαμβάνει υπόψη ιδίως: τα κέρδη που διανεμήθηκαν μέσα στην τελευταία πενταετία, τη φήμη και πελατεία της επιχείρησης και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που περιέρχονται σε καθένα κληρονόμο ή κληροδόχο, σε σχέση με το σύνολο των μετοχών της εταιρίας, μπορεί ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να αυξομειώνει ανάλογα τη συνολική αξία αυτών.

3. Για τους λοιπούς μη εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους κινητών αξιών καθώς και για συμμετοχές σε εταιρίες ή συνεταιρισμούς ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο και εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο.

4. Για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας: α) των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, λαμβάνοντας υπόψη αποτελέσματα από τους τελευταίους πριν από τη μεταβίβαση ισολογισμούς και την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης και β) ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής, λαμβάνοντας υπόψη τα καθαρά κέρδη των τελευταίων πέντε (5) ετών, την αμοιβή του επιχειρηματία, το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου ετήσιας διάρκειας και τα έτη

λειτουργίας της. Εκτός των ανωτέρω μεγεθών, λαμβάνεται υπόψη και κάθε άλλο στοιχείο που επηρεάζει αυξητικά ή μειωτικά την αξία.

Με την ίδια απόφαση καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος αυτής, καθώς και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή τους.

Οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 της ενότητας Β' του άρθρου 10 του παρόντος εφαρμόζονται ανάλογα.

5. Για την επιβολή του αναλογούντος φόρου επί μετοχών, μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής ή λοιπών τίτλων εταιρειών ή λοιπών νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων που έχουν υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου επί των ακινήτων, ο οποίος προβλέπεται στο άρθρο 15 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), όπως ισχύει, εφόσον η δήλωση φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των ακινήτων επί των οποίων έχουν εμπράγματο δικαίωμα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1055/2003 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με θέμα «προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής»:

«Ε. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΜΗ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕΤΟΧΩΝ

1. Η φορολογητέα αξία των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών εξευρίσκεται ως ακολούθως: Τα ίδια κεφάλαια της εταιρίας, που υπάρχουν την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, προσανξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων διαχειριστικών περιόδων πριν από τη μεταβίβαση. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει προστίθεται η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το αποτέλεσμα αυτό, διαιρούμενο δια του αριθμού των υφιστάμενων, κατά την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση, μετοχών αποτελεί τη φορολογητέα αξία αυτών.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου, ως ίδια κεφάλαια λαμβάνεται το άθροισμα των οριζομένων στην περίπτωση 6 της παραγράφου 4.2.200 του Ε.Γ.Λ.Σ. κονδυλίων, που εμφανίζονται στον τελευταίο, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, επίσημο ισολογισμό, και των αυξήσεων (ή μειώσεων) κεφαλαίου που μεσολάβησαν μέχρι την προηγούμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία γεννιέται η φορολογική υποχρέωση.

3. Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε τελευταίων ισολογισμών, πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της αυτής χρονικής περιόδου.

Στην περίπτωση που υπάρχουν λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμοί, λαμβάνονται υπόψη οι μέσοι όροι των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων των ισολογισμών αυτών. Αν το άθροισμα αυτών των αποτελεσμάτων είναι αρνητικό, τότε δεν λαμβάνεται καμία απόδοση των ιδίων κεφαλαίων.

4. Όταν η επιχείρηση, της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές, έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων ανωνύμων εταιρειών ή λοιπών επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς πριν από τη μεταβίβαση των μετοχών της, τότε, για τον υπολογισμό του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων της, λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα ίδια κεφάλαια όσων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια όσων από τους τελευταίους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασχηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις ισολογισμοί.»

Επειδή ο έλεγχος ορθώς προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία των κληρονομιαιών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών εφαρμόζοντας τις ως άνω διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/2003, όπως σαφώς αποτυπώνεται στην από 19/09/2016 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

Επειδή τα κτίρια του συγκροτήματος του ξενοδοχείου «.....» βρίσκονται σε περιοχή που δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, η αξία τους προσδιορίζεται κατ' άρθρον 41^α του ν. 1249/1982 με αντικειμενικά κριτήρια.

Επειδή στο άρθρο 2§4 της ΠΟΛ.1310/3.12.1996 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι:

«4. Συντελεστής παλαιότητας: Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ενός κτίσματος εφαρμόζεται συντελεστής, ανάλογα με την παλαιότητά του. Για να εφαρμοστεί ο συντελεστής παλαιότητας πρέπει το κτίριο να είναι πλήρως αποπερατωμένο. Περίπτωση εφαρμογής ταυτόχρονα των συντελεστών αποπεράτωσης και παλαιότητας αποκλείεται, εκτός της περίπτωσης της προηγούμενης παραγράφου, κατά την οποία έχουμε κτίσμα ημιτελές αλλά ηλεκτροδοτημένο και άρα θεωρούμενο στο στάδιο αποπεράτωσης των δαπέδων. Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της (π.χ. αν εκδόθηκε στις 30.9.1978, η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από 30.9.1980) και εκφράζεται σε ακέραιο αριθμό ετών, με την παραδοχή ότι χρονικό διάστημα μικρότερο του εξαμήνου δεν λαμβάνεται υπόψη, ενώ μεγαλύτερο λογίζεται ως έτος. Αν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, η παλαιότητα υπολογίζεται από τη χρονολογία κατασκευής, που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε δημόσιο έγγραφο (π.χ. προγενέστερος τίτλος κτήσης, νομιμοποίηση αυθαιρέτου, έναρξη ηλεκτροδότησης, μισθωτήριο συμβόλαιο). Άδεια αλλαγής μόνο της χρήσης του κτιρίου ή άδειας μη ουσιώδους ανακαίνισης δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας. Αντίθετα άδεια ριζικής ανακαίνισης, ιδιαίτερα στα διατηρητέα κτίρια, λαμβάνεται

υπόψη για τον υπολογισμό της παλαιότητας, με αφετηρία δύο χρόνια μετά την ημερομηνία έκδοσης της άδειας ανακαίνισης. Σε περίπτωση επέκτασης υπάρχοντος κτίσματος η παλαιότητα υπολογίζεται χωριστά για κάθε τμήμα ανάλογα με το χρόνο κατασκευής του, που αποδεικνύεται κατά τα ανωτέρω.»

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο 2§5 περ. δ' της ΠΟΛ.1310/3.12.1996 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι:

«δ) Εάν τα κτίσματα έχουν χαρακτηριστεί κατεδαφιστέα (μη επισκευάσιμα) και έχει εκδοθεί και ισχύει πρωτόκολλο κατεδάφισης, η αξία των κτισμάτων αυτών, κατά την έκταση που έχει χαρακτηριστεί ή περιλαμβάνεται στο πρωτόκολλο ως κατεδαφιστέα, θεωρείται μηδενική. Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται προσκόμιση βεβαίωσης αρμόδιας δημόσιας αρχής για τον χαρακτηρισμό του κατεδαφιστέου ή προσκόμιση του πρωτοκόλλου κατεδάφισης. Αν το κτίσμα δεν κατεδαφισθεί εντός μηνός από την υποβολή της δήλωσης, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση.»

Επειδή ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτιρίων του συγκροτήματος του ξενοδοχείου «.....» εφάρμοσε συντελεστή παλαιότητας, κατά την πρόβλεψη των ως άνω διατάξεων, βάσει της παλαιότητας του ακινήτου, ενώ ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, παραστατικά από τα οποία να προκύπτει είτε ότι τα κτίσματα είχαν κριθεί κατεδαφιστέα είτε ότι αυτά είχαν κατεδαφιστεί κατά το χρόνο φορολογίας. Η με αριθμ. πρωτ./04.07.2016 αίτηση του προσφεύγοντος προς το Δήμο Ρόδου, Δ/νση Υπηρεσίας Δόμησης, Τμήμα έκδοσης αδειών δόμησης, για την κατεδάφιση 15 υφισταμένων κτισμάτων, την οποία προσκόμισε στον έλεγχο με το με αριθμ. πρωτ./01.08.2016 γραπτό υπόμνημα (επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013), δεν ελήφθη υπόψη καθόσον κατατέθηκε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και μετά την έκδοση και κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 19/09/2016 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία του επίμαχου οικοπέδου επί του οποίου είναι κτισμένο το ξενοδοχειακό συγκρότημα «.....», ο έλεγχος έλαβε υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο τη μεταβίβαση -με τις υπ' αριθμ./10,/10,/10 και/10 δηλώσεις γονικών παροχών- μετοχών ανώνυμης εταιρείας μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο με εδαφικές εκτάσεις όμορες με την έκταση του ξενοδοχειακού συγκροτήματος και συγκεκριμένα: α) γήπεδο έκτασης 6552,15τμ. με ΚΜ, γαιών, β) γήπεδο έκτασης 28.600τμ. με ΚΜ,, γαιών, γ) γήπεδο έκτασης 35.854τμ. με ΚΜ,, γαιών, με τιμή μεταβίβασης 135 € ανά τετραγωνικό μέτρο, το οποίο αποτελεί το πιο πρόσφορο ως προς τον τόπο και το χρόνο φορολογίας.

Επειδή ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις ειδικές συνθήκες του επίμαχου οικοπέδου, προσδιόρισε την τιμή αυτού σε 120 € ανά τετραγωνικό μέτρο.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν επικαλείται και δεν προσκομίζει άλλο συγκριτικό στοιχείο πλην τούτου του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6§1 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, όπως κυρώθηκε με το ν. 2961/2001: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»

Επειδή στο άρθρο 5 της ΠΟΛ. 1009/18.01.2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με θέμα «αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας» ορίζεται ως έναρξη ισχύος η 21/05/2015,

Επειδή, εν προκειμένω, ο χρόνος φορολογίας είναι η ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου, ήτοι η 29/10/2014, ορθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη την ως άνω απόφαση.

Επειδή σύμφωνα με το αρθρ. 8 της αρ. 1129485/479/Γ001.3/3-12-96ΠΟΛ.1310 (ΦΕΚ.:1152/Β/96) απόφασης του Υπ. Οικονομικών όπως ισχύει σήμερα, ο υπολογισμός της αξίας των κτισμάτων Ξενοδοχείων και γενικά Τουριστικών Εγκαταστάσεων για τα οποία υπάρχει οικοδομική άδεια ειδικού κτιρίου καθώς και άδεια λειτουργίας από την αρμόδια δημόσια υπηρεσία γίνεται με το έντυπο Κ6, και προστίθεται η αξία του αναλογούντος οικοπέδου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 21/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ: 29/10/2014

Διαφορά φόρου κληρονομιάς	2.489.025,24 €
Πρόσθετος φόρος βάσει των διατάξεων του ν.2523/1997	398.244,04 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.887.269,28 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.