



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 16/1/2017

Αριθμός απόφασης 420

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. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 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)

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 29/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου , οδός Τ.Κ κατά της υπ' αριθ./10-8-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./10-8-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 25/5/2016 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 29/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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./10-8-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 4.376,09€, πλέον 5.251,29 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε με τον θάνατο της μητέρας του προσφεύγοντος που αποβίωσε την 24/6/1996 και κατέλειπε την από 10/3/1993 ιδιόγραφη διαθήκη, που δημοσιεύθηκε με το υπ'αριθμ./26-5-2011 Πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκίδας καθιστώντας κληρονόμους της τα τέκνα της, δηλαδή τον προσφεύγοντα και τον αδελφό τουτου και της

Ο προσφεύγων υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ./2011 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε ένα αγρό μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο στη θέση περιφέρειας επιφ. 913,10 τ.μ άνευ κτισμάτων μονοετούς καλλιέργειας μη αρδευόμενο με απόσταση από την θάλασσα 100-200μ εφαιπτόμενο αγροτικής οδού η αξία του οποίου προσδιοριστική με αντικειμενικό προσδιορισμό.

Από τον έλεγχο όμως της αρμόδια Δ.Ο.Υ κατόπιν της υπ. αρ./2014 εντολής ελέγχου του αρμόδιου Προϊσταμένου διαπιστώθηκε ότι η αγοραία αξία του δηλωθέντος ακινήτου έπρεπε να προσδιοριστεί με συγκριτικά στοιχεία και επί πλέον δεν δηλώθηκαν κληρονομητέα ακίνητα τόσο του προσφεύγοντος όσο και του αδερφού του ο οποίος δεν υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε το από 30/7/2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 Ν 4174/2013 και η υπ. αρ./2016 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου .

Ο προσφεύγων υπέβαλε υπόμνημα με αρ. πρωτ...../15-4-2016 εκθέτοντας τις απόψεις του ως κάτωθι:

1. Η διαθήκη που κατέλειπε μετά τον θάνατο της η μητέρα του είχε παραδοθεί στον προσφεύγοντα και δημοσιεύθηκε με μέριμνα του, χωρίς ο παραπάνω αδελφός του, που ήταν μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, να γνωρίζει την ύπαρξή της και τη δημοσίευσή της μετά από 18 χρόνια από τη σύνταξή της. Δεν δημοσίευσε δε άμεσα την εν λόγω διαθήκη γιατί δεν είχε αντικείμενο, όπως εκθέτει στη συνέχεια.

Γιατί μητέρα του το έτος 1975 προέβηκε σε άτυπη δωρεά προς τα δύο προαναφερθέντα μοναδικά τέκνα της, ήτοι στον προσφεύγοντα και τον αδελφό τουτων ακινήτων -αγρών, της ιδιοκτησίας της, επτά (7) συνολικά στον αριθμό, δωρίζοντας σε καθένα τέκνο της συγκεκριμένα από τα εν λόγω ακίνητα ατύπως ήτοι.

A. Στον προσφεύγοντα τον:

α.- Τον αγρό 4 στρεμμάτων στην θέση «.....» της περιφέρειας (όμορο χωριό της).

β.- Τον αγρό 1 στρέμματος στη θέση «.....» της περιφέρειας

γ.- Τον αγρό 1 στρέμματος στη θέση «.....» της περιφέρειας και

δ.- Τον αγρό 3 στρεμμάτων στη θέση «.....» της περιφέρειας και

B. Στον αδελφό του:

α.- Τον αγρό 18 στρεμμάτων στη θέση «.....» της περιφέρειας, όμορη κωμόπολη με την κωμόπολη

β.- Τον αγρό 7 στρεμμάτων στη θέση «.....» της περιφέρειας και

γ.- Τον αγρό 7 στρεμμάτων στη θέση «.....» της περιφέρειας, όμορο χωριό με την Αμάρυνθο.

Με τη δωρεά και την παραχώρηση αυτή της μητέρας τους σε καθένα από τα δύο (2) τέκνα της εγκαταστάθηκαν στη νομή των ακινήτων που τους είχε δωρίσει και έκτοτε άρχισαν και συνέχισαν να νέμονται αυτά τα ακίνητα, με διάνοια κυρίου και καλή πίστη, χωρίς ποτέ να υπάρχουν μεταξύ τους οχλήσεις και αμφισβητήσεις ως προς την αποκλειστική νομή αυτή εκάστου σε καθένα ακίνητο κατά τα προαναφερθέντα. Έτσι με την συνεχή νομή καθενός, του προσφεύγοντος και του αδελφού του, Ευάγγελου, ήδη από του έτους 1995, με την συμπλήρωση εικοσαετούς νομής, με διάνοια κυρίου και τη συνεχή επίβλεψη και κάρπωση αυτών, απέκτησε έκαστος από αυτούς την αποκλειστική κυριότητα σε καθένα παραπάνω ακίνητο με έκτακτη χρησικτησία.

Κατά συνέπεια η μητέρα τους κατά τον θάνατό της (24-6-1996) δεν είχε ακίνητη περιουσία, αφού, όπως αναφέρθηκε, το σύνολό της το είχε παραχωρήσει εν ζωή στα δύο (2) τέκνα της, τα οποία μάλιστα κατά τον θάνατό της είχαν αποκτήσει πλήρη και αποκλειστική κυριότητα στα ακίνητά της αυτά.

Η μητέρα τους προφανώς θέλοντας να κατοχυρώσει την πραγματοποίηση της ως άνω δωρεάς της, κατά το έτος 1993 συνέταξε την προαναφερθείσα ιδιόγραφη διαθήκη της, με την επανάληψη της ως άνω δωρεά της, δια της εγκατάστασης ως κληρονόμους των δύο (2) μοναδικών τέκνων της στα δήλα ακίνητα, που και με δωρεά εν ζωή το 1975, είχε δωρίσει ατύπως στο καθένα.

Μεταγενέστερα δε, σε ανύποπτο χρόνο, ήτοι το 1999, συνέταξε με τον αδελφό του,, το από 17 Μαΐου 1999 ιδιωτικό συμφωνητικό, που φέρει την από 19/5/1999 θεώρηση του γνησίου της υπογραφής τους από αρμόδιο αστυνομικό όργανο, με το οποίο επιβεβαιώσανε και συναποδεχθήκανε την προαναφερθείσα άτυπη δωρεά της μητέρας τους προς τον καθένα τους όπως και τη νομή καθενός στα ακίνητα που τους δωρίθηκαν, με διάνοια κυρίου και καλή πίστη, και την επίβλεψη και κάρπωση αυτών.

Κατόπιν των προαναφερθέντων καθίσταται προφανές και αναμφισβήτητο, ότι η μητέρα τους δεν είχε στην κυριότητά της κανένα ακίνητο περιουσιακό στοιχείο κατά τον χρόνο του θανάτου της (24-6-1996).

Για τους παραπάνω δε λόγους ο αδελφός του,, δεν προέβηκε σε υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομίας επί της κληρονομίας της μητέρας τους, **αυτός δε είχε υποχρέωση έστω και αργά να δημοσιεύσει τη διαθήκη της μητέρας του**, καίτοι όπως αναφέρθηκε δεν είχε αντικείμενο ως προς το ενεργητικό της. **Εξ ανάγκης δε και λόγω αδυναμίας απόδειξης της αποκλειστικής του κυριότητας με έκτακτη χρησικτησία** επί του αγρού μου στη θέση «.....», το οποίο ήθελε να πωλήσει, υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομίας **μόνο ως προς το ακίνητο αυτό για να λάβει χώρα η πώληση του**, λόγω της άρνησης των αγοραστών να προβούν στην αγορά του σε αντίθετη περίπτωση.

2. το Δημόσιο εξέπεσε του δικαιώματος για την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι κατά τον χρόνο της κοινοποίησής της (17/8/2016), λαμβανομένης υπόψη τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης του (24/6/1996) ως και των ισχυόντων τότε οικείων

φορολογικών διατάξεων (άρθρ. 102 ν.δ. 118/1973), είχε παρέλθει δεκαετία από του τέλους του έτους εντός του οποίου έληξε η προς υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς προθεσμία (31-12-1996), με παράλειψη από μέρους του, κατά την ως άνω δεκαετία της υποβολής της δήλωσης αυτής για ολόκληρη την κτώμενη από αυτόν περιουσία από κληρονομία της μητέρας του.

3. Η προσδιορισθείσα με την προσβαλλόμενη πράξη αξία των κληρονομούμενων ακινήτων κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής μου υποχρέωσης (25-6-1996) είναι προδήλως ιδιαίτερα μεγάλη και δεν ανταποκρίνεται στη πραγματικότητα και στο νόμο.

4. Σε κάθε περίπτωση, ως προς τον πρόσθετο φόρο θα πρέπει να θεωρηθεί, ότι ο προσδιορισμός του σε ποσοστό 120% επί διαφοράς του οφειλόμενου φόρου είναι εξαιρετικά υπερβολικός, στερείται δε, όπως θα έπρεπε, ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.

οι οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές (σελ 10 της έκθεσης ελέγχου) και στην συνέχεια εκδόθηκε η υπ.αρ./2016 κρινόμενη πράξη.

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

1. Την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση της προσβαλλομένης πράξης άρθρο 102 ΝΔ 118/1973. .
2. Η προσδιορισθείσα αξία των κρινόμενων ακινήτων είναι ιδιαίτερα μεγάλη και δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα.
3. Ο πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 120% επί διαφοράς του οφειλόμενου φόρου είναι εξαιρετικά υπερβολικός, στερείται δε, όπως θα έπρεπε, ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 παρ 1 ΝΔ 118/1973 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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 εικονικότητα συμβολαίου ,μετά από δέκα πέντε χρόνια(15) από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 παρ 2 ΝΔ 118/1973 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του 102 του Ν.2961/2001

Προκειμένου για κληρονομιαία στοιχεία που δεν δηλώθηκαν μετά την πάροδο της δεκαπενταετίας που ορίζεται στην παρ β της προηγούμενης παραγράφου και μέσα στην επόμενη δεκαπενταετία και πάντως όχι πέρα από το χρόνο που κατά την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού το δικαίωμα του δημοσίου θεωρείται ότι έχει παραγραφεί, δεν μπορεί να χορηγηθούν τα πιστοποιητικά για τα οποία ορίζουν τα άρθρα 105 έως 115 χωρίς να υποβληθεί δήλωση και να καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 παρ 5 ΝΔ 118/1973 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του 102 του Ν.2961/2001

Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή και είσπραξη φόρων που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την 31/12/1994 έχει παραγραφεί μη συντρέχουσας περίπτωσης μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 2 του άρθρου 63 του ΝΔ 118/73 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του 102 του Ν.2961/2001

Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως 246 του Α,Κ

Η ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης αρχίζει

Α) από τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους

Β) Από την δημοσίευση της διαθήκης για τους κληρονόμους ή κληροδόχους εκ διαθήκης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται εξέπεσε του δικαιώματος για την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι κατά τον χρόνο της κοινοποίησής της (17/8/2016), λαμβανομένης υπόψη τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης του (24/6/1996) ως και των ισχυόντων τότε οικείων φορολογικών διατάξεων (άρθρ. 102 ν.δ. 118/1973), είχε παρέλθει δεκαετία από του τέλους του έτους εντός του οποίου έληξε η προς υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομίας προθεσμία (31-12-1996)

Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και καθ' όλα απορριπτέος διότι :

α) από τον ίδιο τον προσφεύγοντα **δημοσιεύθηκε** διαθήκη, με το υπ' αριθμ./26-5-2011 Πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκίδας.

β) ο ίδιος ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομίας την 21/6/2011 (υπ. 503).

γ) από τον έλεγχο της αρμοδίας Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε ότι η δήλωση που υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα ήταν ανακριβής διότι δεν δήλωσε όλα τα κληρονομητέα ακίνητα και σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους

μέσα στο οποίο υπεβλήθη η υπό κρίση δήλωση δηλαδή το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται την 31/12/2021 σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

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 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 πλησιόχρων 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 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

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.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών 1062222/198/0013/**ΠΟΛ 1079/27-7-2004** όπως έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο 1098592/315/0013/**ΠΟΛ 1129/8-12-2004** για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσης βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών.

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

A. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων την με αρ...../2011 δήλωση φόρου καθώς και την από 10/3/1993 διαθήκη που δημοσιεύθηκε με υπ. αρ./26-5-2011 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκίδας .

B. Τα συγκριτικά στοιχεία που αναλυτικά περιγράφονται στην σελ 2 της έκθεσης ελεγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ως ακολούθως:

α.- Τον αγρό 4 στρεμμάτων στην θέση «.....» της περιφέρειας (όμορο χωρίο της).

Αγρός: 4.000 τ.μ X 216 δρχ/τ.μ=864.000 δρχ.

Ελαιόδεντρα: 4.000 X 10 δένδρα 13.500 δρχ /δένδρο =540.000δρχ.

ΣΥΝΟΛΟ : 1.404.000 ΔΡΧ

1^Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΠΟΛ 1129/2004: Α/Α ΓΗΣ 2.240.000 ΔΡΧ.

ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ : 2.240.000ΔΡΧ

β.- Τον αγρό 1 στρέμματος στη θέση «.....» της περιφέρειας

Αγρός:1.000 τ.μ X 2.430 δρχ/τ.μ=2.430.000δρχ.

1^Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΠΟΛ 1129/2004: Α/Α ΓΗΣ 1.000.000 ΔΡΧ.

ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ : 2.430.000ΔΡΧ

γ- Τον αγρό 1 στρέμματος στη θέση «.....» της περιφέρειας

Αγρός:1.000 τ.μ X 8.010δρχ/τ.μ=8.010.000δρχ.

1^Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΠΟΛ 1129/2004: Α/Α ΓΗΣ 1.000.000 ΔΡΧ.

ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ : ΜΕΣΟΣ .ΟΡΟΣ (8.010.000δρχ+1.000.000δρχ=9.010.000δρχ1/2=

4.505.000.ΔΡΧ

δ- Τον αγρό 3 στρεμμάτων στη θέση «.....» της περιφέρειας και

Αγρός:3.000 τ.μ X 6.750δρχ/τ.μ=20.250.000δρχ.

1^Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΠΟΛ 1129/2004: Α/Α ΓΗΣ 3.000.000 ΔΡΧ.

ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ : ΜΕΣΟΣ .ΟΡΟΣ

(20.250.000δρχ+3.000.000δρχ=23.250.000δρχ1/2=11.625.000.ΔΡΧ

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΕΡΙΔΑΣ 20.800.000 ΔΡΧ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

Το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των εκτός σχεδίου πόλεως και οικισμών ακινήτων (αγρών) καθιερώθηκε κατά το έτος 1999, ήτοι μετά τρία (3) έτη από τον χρόνο γένεσης

της φορολογικής μου υποχρέωσης (1996). Κατά συνέπεια η αντικειμενική αξία των κληρονομούμενων δεν δύναται να θεωρηθεί, ότι ήταν χαμηλότερη του 30% της αγοραίας αξίας των κατά τον χρόνο αυτόν ομοίων ακινήτων και προσδιορίζει την αξία των κρινόμενων ως ακολούθως .

1. Αγρός στη θέση περιοχής:

Η προσδιοριζόμενη στην έκθεση ελέγχου αγοραία αξία του ανέρχεται (με την αξία και των ελαιοδένδρων) στο ποσό των 1.404.000 δρχ., η δε αντικειμενική του αξία ανέρχεται στο ποσό των 2.240.000 δρχ. Δεδομένου ότι η τελευταία αυτή αξία είναι μεγαλύτερη της αγοραίας, η επιβολή του αναλογούντος φόρου θα πρέπει να υπολογισθεί στην αγοραία αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο της φορολόγησης (25/6/1996), σύμφωνα με την έκθεση και τον νόμο, ήτοι στο ποσό των 1.404.000 δρχ.

2. Αγρός στη θέση «.....» περιοχής:

Αντικειμενική αξία 1.000.000 δρχ. Αγοραία αξία 1.000.000 δρχ. $\times 30\% = 1.000.000 + 300.000 = 1.300.000$ δρχ. Άρα αξία κατά τον κρίσιμο χρόνο $1.000.000 + 1.300.000 = 2.300.000 \times 1/2 = 1.150.000$ δρχ.

3. Αγρός στη θέση «.....» περιοχής:

Αντικειμενική αξία 1.000.000 δρχ. Αγοραία αξία 1.000.000 $\times 30\% = 1.000.000 + 300.000 = 1.300.000$ δρχ. Άρα αξία κατά τον κρίσιμο χρόνο (25-4-1996) $1.000.000 + 1.300.000 = 2.300.000 \times 1/2 = 1.150.000$ δρχ.

4. Αγρός στη θέση «.....» της περιοχής:

Αντικειμενική αξία 3.000.000 δρχ. Αγοραία αξία 3.000.000 $\times 30\% = 3.000.000 + 900.000 = 3.900.000$ δρχ. Άρα αξία κατά το κρίσιμο χρόνο (25-4-1996) $3.000.000 + 3.900.000 = 6.900.000 \times 1/2 = 3.450.000$ δρχ.

Η συνολική συνεπώς αξία των κληρονομούμενων ακινήτων έπρεπε να είχε προσδιορισθεί κατά τον έλεγχο όπως παρακάτω:

α/α 1 αξία	1.404.000 δρχ.
α/α 2 αξία	1.150.000 δρχ.
α/α 3 αξία	1.150.000 δρχ.
α/α 4 αξία	3.450.000 δρχ.
<u>Σύνολο</u>	<u>7.154.000 δρχ. ή 20.995,00 ευρώ</u>

Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι καθόλα αβάσιμος και καθόλα απορριπτέος διότι η αρμόδια φορολογική αρχή προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων σύμφωνα με τα οριζόμενα της ΠΟΛ 1129/2004 .

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 με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο πρόσθετος φόρος σε ποσοστό 120% επί διαφοράς του οφειλόμενου φόρου είναι εξαιρετικά υπερβολικός, στερείται δε, όπως θα έπρεπε, ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας είναι παντελώς αβάσιμος βάση των προαναφερόμενων διατάξεων.

1. .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 29/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /10-8-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

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

Επί της υπ. αρ. /2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

Διαφορά φόρου	4.376,09
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.251,29
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.627,38

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 .