



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα 1/9/2016
Αριθμός Απόφασης 2865

ΤΜΗΜΑ : Α2 Αριθμός απόφασης:
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

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) «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 λεπτομερειών 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».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 27595 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών .
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ....., κατοίκου, κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 1/3/2016 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 απόκαι 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 19.406,67€, πλέον 23.288,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στιςυποβλήθηκε στη ΔΟΥ η υπ' αριθμ.....Αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, λόγω θανάτου τουστις 06/03/1999, με εκ διαθήκης κληρονόμο τον προσφεύγοντα, εγγονό του αποβιώσαντος.

Με βάση την υπ' αριθμ.Αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, δηλώθηκαν τα ακόλουθα:

A..1. Ψιλή κυριότητα 100% οικοπέδου εκτάσεως 5.008,95 τμ με κτίσματα επιφανείας 301,08 τμ στη θέση «.....», αξίας οικοπέδου 500.000 δρχ. και αξίας κτισμάτων 6.178.162 δρχ.

A..2. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 1.994,84 τμ στη θέση «.....», με απόσταση από θάλασσα πάνω των 800 μ. και με αγροτικό δρόμο, αξίας 500.000 δρχ.

A. 3. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 8.311,34 τμ στη θέση «.....», αξίας 500.000 δρχ.

A.4. Ψιλή Κυριότητα 1/4 αγρού εκτάσεως 48.321,70 τμ στη θέση «.....ς» ή «.....», αξίας 500.000 δρχ.

Για τον έλεγχο της ακρίβειας και την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 29.....(Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών) της παραπάνω δήλωσης, εκδόθηκε η υπ' αριθμ.εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ.....

Από τον έλεγχο εστάλη η υπ' αριθμ. πρωτ.γνωστοποίηση προς τον κληρονόμο-προσφεύγοντα , προκειμένου να ενημερωθεί για την επιλογή της υπόθεσης κληρονομιάς για τακτικό φορολογικό έλεγχο.

Επιπλέον, ο έλεγχος απέστειλε την υπ' αρ. πρωτ.Πρόσκληση,(με αρ. συστημένου.....) με συστημένη επιστολή προς τον κληρονόμο προκειμένου να προσκομίσει:

- Φωτοαντίγραφο του τίτλου αποδοχής της κληρονομιάς, τοπογραφικά σχεδιαγράμματα, φωτοαντίγραφα άδειας ανέγερσης οικοδομών καθώς και αναθεωρήσεις αυτών αν υπάρχουν.
- Βεβαιώσεις μηχανικών για τα αγροτεμάχια ,από τις οποίες θα προκύπτει η απόσταση του ακινήτου από τη θάλασσα, το είδος του δρόμου που συνορεύει (αγροτικός, κοινοτικός, δημοτικός, επαρχιακός).
- Σε περίπτωση που έχουν δηλωθεί συντελεστές που μειώνουν την αντικειμενική αξία του ακινήτου απαιτούνται τα σχετικά έγγραφα που δικαιολογούν τη χρήση τους.
- Σε περίπτωση δασικών εκτάσεων ή βοσκότοπων απαιτείται προγενέστερων τίτλος κτήσης που περιγράφει το ακίνητο ως τέτοιο ή τελεσίδικη απόφαση χαρακτηρισμού της διεύθυνσης δασών.

Από τον έλεγχο της υποβληθέντων δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, τα προσκομισθέντα από τον

κληρονόμο δικαιολογητικά, (υπ' αρ.Πρακτικό Δημόσιας Συνεδριάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου....., με το οποίο δημοσιεύτηκε η διαθήκη του θανόντος που συντάχθηκε στις 01/02/1999, σε συνδυασμό με τα στοιχεία που αναζητήθηκαν και βρέθηκαν (υποβληθέντα Ε9, ELENXIS, περιουσιακή κατάσταση, κλπ), προσδιορίστηκε η αξία των ακινήτων (κτισμάτων και οικοπέδων), βάσει της παρ. 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 και των άρθρων 41 και 41Α' του Ν. 1249/1992, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο υποχρέωσης υποβολής ως εξής.

A.1. Ψιλή κυριότητα 100% οικοπέδου εκτάσεως 5.008,95 τμ με κτίσματα επιφανείας 301,08 τμ στη θέση «.....», αξίας οικοπέδου 500.000 δρχ. και αξίας κτισμάτων 6.178.162 δρχ.

Για το ανωτέρω οικόπεδο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 1.001,54 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 25-06-1999 και τιμή 15.000 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο μειονεκτεί (σε σχέση με το συγκριτικό) ως προς το μέγεθος, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 13.000 δρχ/τμ. και η αξία του οικοπέδου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 65.116.350 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 26.046.540 δρχ.

Για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων χρησιμοποιήθηκε Έντυπο Κ2 Υπολογισμός Αξίας Κτισμάτων με Αντικειμενικά Κριτήρια. Η αντικειμενική αξία των κτισμάτων βάσει του υπολογισμού προσδιορίζεται σε 20.643.120 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου για τον ψιλό κύριο προσδιορίζεται σε 8.257.248 δρχ.

A. 2. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 1.994,84 τμ στη θέση «.....», με απόσταση από θάλασσα πάνω των 800 μ. και με αγροτικό δρόμο, αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή «.....» στον Πύργο, είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 1.994,84 τμ.

Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 603,91 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 09-04-1997 και τιμή 1.030 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.500 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 2.992.260 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 1.196.904 δρχ.

A.3. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 8.311,34 τμ στη θέση «.....»
....., αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....» , είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 8.311,34 τμ.

Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 603,91 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 09-04-1997 και τιμή 1.030 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και καθώς είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 2.300 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 19.116.082 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε **7.646.433 δρχ.**

A.4. Ψιλή Κυριότητα 1/4 αγρού εκτάσεως 48.321,70 τμ στη θέση «.....ς» ή «.....» , αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Οκτώβριος 1995), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....ς» ή «.....» , είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 48.321,70 τμ.

Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 4.452 τμ, με χρόνο φορολογίας 05-03-1999 και τιμή 2.400 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο μειονεκτεί (σε σχέση με το συγκριτικό) ως προς το μέγεθος, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.800 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 86.979.060 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου (1/4 ψιλής κυριότητας) προσδιορίζεται σε **8.697.906 δρχ.**

Βάσει των ανωτέρω, η φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας τουκατόπιν ελέγχου ανέρχεται σε **51.845.031 δρχ.** και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.2961/2001, ο έλεγχος προσδιορίζει την αξία των επίπλων και άλλων κινητών στο 1/30 της ανωτέρω αξίας ως εξής: αξία επίπλων **51.845.031 δρχ. X 1/30 = 1.728.168 δρχ.**

Άρα, το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομητέας μερίδας του κληρονόμου προσδιορίζεται σε **53.573.199 δρχ.**

Ο προσφεύγων απάντησε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων και υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, τις απόψεις του οι οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές από τον έλεγχο ως ακολούθως :

Β). Ως προς τις ενστάσεις του προσφεύγοντος σε σχέση με την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος αξιών και με τις αξίες που ισχύουν στη νήσο **για τα ακίνητα που βρίσκονται εκτός οικισμού, ο έλεγχος δέχτηκε εν μέρει τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος** και προέβη στην επανεξέταση των αξιών των αγροτεμαχίων, **έχοντας ως γνώμονα να μην αποκλίνουν** από τις αντικειμενικές σημαντικά. Όμως, λόγω της μεγάλης χρονικής απόστασης χρόνου φορολογίας (1999) σε σχέση με την πρώτη εφαρμογή του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων **εντός οικισμού**, καθώς η περιοχή εντάχθηκε στο σύστημα αυτό το 2011, **ο έλεγχος δεν λαμβάνει υπόψη τις προϋποθέσεις της ΠΟΛ 1079/2004 και ΠΟΛ 1129/2004**, να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων που βρίσκονται **εντός οικισμού**. Άλλωστε, ως προς το υπόλοιπο δόμησης, η αξία όπως προσδιορίζονταν με το Έντυπο Κ2 δεν περιλαμβάνει την οικοπεδική αξία του ακινήτου, όπως αντίθετα ισχύει με την τιμή ζώνης του αντικειμενικού προσδιορισμού για τα εντός οικισμού ακίνητα.

Συγκεκριμένα, οι διατάξεις ορίζουν τα εξής: «Π. 1. Για τη διατήρηση και προστασία των περιοχών που έχουν χαρακτηριστεί ή χαρακτηρίζονται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις γεωργική γη υψηλής παραγωγικότητας, των περιοχών που αφορούν στην καλλιέργεια αμπέλων και την παραγωγή οίνων Ονομασίας Προέλευσης Ανωτέρας Ποιότητας (ΟΠΑΠ) και είναι καταγεγραμμένες στο Μητρώο του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕΚΕΠΕ) καθώς και των περιοχών όπου καλλιεργούνται τοπικά παραδοσιακά γεωργικά προϊόντα, όπως φακές, φάβα, ντοματάκια κ.α., όπως είναι καταγεγραμμένες στο Μητρώο του Οργανισμού Πληρωμών και Ελέγχου Κοινοτικών Ενισχύσεων Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΟΠΕΚΕΠΕ) καθορίζονται οι ακόλουθοι όροι δόμησης: α. Το κατώτατο όριο κατάτμησης και αρτιότητας ορίζεται σε δέκα (10) στρέμματα, β. Η μέγιστη δομήσιμη επιφάνεια των μονάδων μεταποίησης των ανωτέρω τοπικών παραδοσιακών προϊόντων καθώς και των κτιριακών εγκαταστάσεων εξυπηρέτησης τους μπορεί να προσαρμόζεται στις ανάγκες κάθε καλλιεργούμενης έκτασης, χωρίς όμως να υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τ.μ., μετά από έγκριση των αρμοδίων

υπηρεσιών. Οι μονάδες μεταποίησης των ανωτέρω τοπικών παραδοσιακών προϊόντων καθώς και οι τυχόν κτιριακές εγκαταστάσεις εξυπηρέτησης τους, ανεγείρονται εκτός καλλιεργούμενης έκτασης με σκοπό την προστασία και τη διασφάλιση της από την απομείωση που θα επέφερε η ανέγερση εντός αυτής όλων των απαιτούμενων κτιριακών ή άλλων εγκαταστάσεων. Δεν επιτρέπεται η αλλαγή της χρήσεως των παραπάνω κτισμάτων.

2. Στα γήπεδα, που αφορά η παρούσα παράγραφος και έχουν ενιαία επιφάνεια από δέκα (10) μέχρι πενήντα (50) στρέμματα, επιτρέπεται η ανέγερση ισογείου, πέτρινου κτίσματος μεγίστης επιφάνειας τριάντα (30) τ.μ. και μεγίστου ύψους τρία και είκοσι (3,20) μ. για υποστηρικτικές ανάγκες της γεωργικής εκμετάλλευσης. Στα ίδια ως άνω οικοπέδα που έχουν ενιαία επιφάνεια μεγαλύτερη των πενήντα (50) στρεμμάτων επιτρέπεται, για τους ίδιους σκοπούς η ανέγερση κτίσματος με μέγιστη δομημένη επιφάνεια εξήντα (60) τ.μ. Η στάθμη οροφής τυχόν υπογείου των ανωτέρω κτισμάτων δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει σε κανένα σημείο τη στάθμη του εδάφους περιμετρικά του κτιρίου.

3. Οι παραπάνω ρυθμίσεις ισχύουν και εφαρμόζονται και για τα γήπεδα που αποτελούν ή αποτέλεσαν αμπελώνα ή πεδίο καλλιέργειας των προαναφερθέντων αγροτικών τοπικών προϊόντων και που δεν είχαν εγκαταλειφθεί για μεγάλο χρονικό διάστημα (τουλάχιστον 10ετία) πριν της 30-12-2011, ημερομηνία δημοσιοποίησης της πρότασης τροποποίησης της Ζ.Ο.Ε, Προς τούτο και για τη διατήρηση και προστασία των αμπελώνων και των περιοχών καλλιέργειας αγροτικών τοπικών προϊόντων προ της έκδοσης κάθε οικοδομικής άδειας, απαιτείται ρητή βεβαίωση από τα αρμόδια όργανα ότι το γήπεδο, στο οποίο αφορά η οικοδομική άδεια, δεν αποτελεί ή αποτέλεσε αμπελώνα ή πεδίο καλλιέργειας των προαναφερθέντων αγροτικών τοπικών προϊόντων. Για τον εντοπισμό των εκτάσεων αυτής της κατηγορίας λαμβάνονται υπόψη και τα αντίστοιχα δεδομένα του ΟΠΕΚΕΠΕ προηγούμενων ετών». Βάσει των ανωτέρω, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι τα αγροτεμάχια με αριθμό Α.3.Α. και Α.4 αποτελούν αμπελώνες και ως εκ τούτου είναι μη οικοδομήσιμα.

Καθώς δεν προσκομίσθηκαν άλλα στοιχεία από τον προσφεύγοντα που να αποδεικνύουν ότι τα παραπάνω ακίνητα είναι αμπελώνες, ο έλεγχος ανατρέχοντας στα στοιχεία του Ε9 και της δήλωσης περιουσιακής κατάστασης όπου αυτά έχουν δηλωθεί στην στήλη της πολυετούς καλλιέργειας και ειδικότερα στις λοιπές δενδροκαλλιέργειες (που αφορούν και τους αμπελώνες).

αποδέχεται και θεωρεί ως αμπελώνες τα υπ' αρ. Α.4 και Α.5 τα οποία και είναι δηλωμένα στην περιουσιακή κατάσταση ως λοιπές δενδροκαλλιέργειες.

Δ). Τέλος, ως προς το συγκριτικό στοιχείο που υποδείχθηκε από τον προσφεύγοντα προς χρήση για τον έλεγχο και συγκεκριμένα **τη δήλωση φόρου γονικής παροχής με αρ.Δ.Ο.Υ**, δεν έγινε αποδεκτό διότι δεν περιλαμβάνεται στους πίνακες των συγκριτικών στοιχείων που έχουν αποστείλει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ

Ειδικότερα, ως προς τις ενστάσεις του προσφεύγοντα για κάθε ακίνητο ξεχωριστά, ο έλεγχος αφού εξέτασε αυτές προέβη ως ακολούθως :

Α. 1. Ψιλή κυριότητα 100% οικοπέδου εκτάσεως 5.008,95 τμ με κτίσματα επιφανείας 301,08 τμ στη θέση «.....», αξίας οικοπέδου 500.000 δρχ. και αξίας κτισμάτων 6.178.162 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του(Ιούλιος 1999), πρόκειται για οικόπεδο το οποίο βρίσκεται στην εντός οικισμού περιοχή του δημοτικού διαμερίσματος, είναι άρτιο

και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 5.008,95 τμ. Εντός αυτού υπάρχουν τα εξής κτίσματα: α), υπόσκαφο 67,62 τμ, β), υπόσκαφο 59,35 τμ, γ), υπόσκαφο 34,20 τμ, δ), κτίσμα 16,94 τμ, ε), κτίσμα 99,80 τμ και στ), κτίσμα 23,89 τμ, ήτοι συνολικό εμβαδόν κτισμάτων 301,80 τμ. Βάσει της περιουσιακής κατάστασης όπως έχει δηλωθεί από τον ελεγχόμενο, έτος κατασκευής αυτών είναι το 1950.

α). Για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων χρησιμοποιήθηκε Έντυπο Κ2 Υπολογισμός Αξίας Κτισμάτων με Αντικειμενικά Κριτήρια. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αξία της δήλωσης καθώς χρησιμοποιήθηκε μειωτικός συντελεστής παλαιότητας 0,30 (51 - και άνω χρόνια), ενώ στις δηλώσεις ακινήτων (Ε9 και περιουσιακή κατάσταση) έχει δηλωθεί ως έτος κατασκευής το 1950. Ήτοι, παλαιότητα 49 έτη και λαμβάνεται ως συντελεστής παλαιότητας 0,40 (41-50 χρόνια). Από τα προσκομισθέντα δεν προκύπτει διαφορετικό έτος κατασκευής. Η αντικειμενική αξία των κτισμάτων βάσει του υπολογισμού προσδιορίζεται σε 20.643.120 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 8.257.248 δργ.

β). Για το ανωτέρω οικοπέδο, ο έλεγχος λαμβάνει και άλλες υποθέσεις ως συγκριτικά στοιχεία. Έτσι, προς επίρρωση της αξίας που προσδιορίζεται, ο έλεγχος χρησιμοποιεί ως συγκριτικά στοιχεία τις παρακάτω αξίες όπως προσδιορίστηκαν από τη ΔΟΥ για τις εξής υποθέσεις:

α. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 427,27 τμ (με κτίσματα ερειπωμένα), στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 19-01-1996 και τιμή 10.000 δρχ/τμ,

β. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 315 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 24-07-1997 και τιμή 13.000 δρχ/τμ,

γ. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 1.001,54 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 25-06-1999 και τιμή 15.000 δρχ/τμ.

Το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας σε σχέση με το α και β συγκριτικό στοιχείο, ενώ μειονεκτεί σε σχέση με το γ ως προς το χρόνο φορολογίας και τη θέση καθώς το συγκριτικό έχει δυνατότητα εμπορικής αξιοποίησης. Επιπλέον, το κρινόμενο αγροτεμάχιο μειονεκτεί (σε σχέση με το συγκριτικό γ) ως προς το μέγεθος, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 13.000 δρχ/τμ. και η αξία του οικοπέδου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 65.116.350 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 26.046.540 δρχ•

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 34.303.788 δρχ.

A. 2. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 1.994,84 τμ στη θέση «.....», με απόσταση από θάλασσα πάνω των 800 μ. και με αγροτικό δρόμο, αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή «.....» στον Πύργο, είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 1.994,84 τμ.

Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, ο έλεγχος δέχεται εν μέρει τις ενστάσεις του ελεγχόμενου. Έτσι, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση

αγροτεμαχίου 1.040,10 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 09-04-1997 και τιμή 1.030 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, αλλά μειονεκτεί καθώς είναι αρκετά επικλινές, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 900 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 1.795.356 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 718.142 δρχ.

Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 1.795.356 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 718.142 δρχ.

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 718.142 δρχ.

A.3. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 8.311,34 τμ στη θέση «.....», αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....», είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 8.311,34 τμ.

Βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου κατόπιν του υπομνήματος απόψεων του ελεγχόμενου, πρόκειται για αμπελώνα. Έτσι, ο έλεγχος μειώνει την αξία και βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 2.390,58 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 08-06-1994 και τιμή 700 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και καθώς είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.050 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 8.726.907 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 3.490.763 δρχ.

Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 11.968.330 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 4.787.332 δρχ•

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 3.490.763 δρχ.

A.4. Ψιλή Κυριότητα 1/4 αγρού εκτάσεως 48.321,70 τμ στη θέση «.....ς» ή «.....», αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Οκτώβριος 1995), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....ς» ή «.....»

....., είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 48.321,70 τμ.

Βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου κατόπιν του υπομνήματος απόψεων του ελεγχόμενου, πρόκειται για αμπελώνα. Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 4.988,80 τμ, με χρόνο φορολογίας 04-05-1992 και τιμή 340 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί αρκετά ως προς το χρόνο φορολογίας, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.000 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 48.321.700 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου (1/4 ψιλής κυριότητας) προσδιορίζεται σε 4.832.170 δρχ. Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 62.624.923 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Ήτοι αξία ψιλής κυριότητας 25.049.969 δρχ. Άρα, η αξία του μεριδίου 1/4 προσδιορίζεται σε 6.262.492 δρχ.

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 4.832.170 δρχ.

Βάσει των ανωτέρω, η φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας τουκατόπιν ελέγχου ανέρχεται σε 43.344.863 δρχ. και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.2961/2001, ο έλεγχος προσδιορίζει την αξία των επίπλων και άλλων κινητών στο 1/30 της ανωτέρω αξίας ως εξής: αξία επίπλων 43.344.863 δρχ. $X \frac{1}{30} = 1.444.829$ δρχ.

Άρα, το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομητέας μερίδας του κληρονόμου προσδιορίζεται σε 44.789.692 δρχ.

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

1. Καταχρηστική η άσκηση του δικαιώματος επιβολής φόρων –μη ενημέρωση του κατά την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς από τη φορολογική αρχή περί του δικαιώματος αίτησης για επίσπευση του ελέγχου της αξίας της κληρονομητέας περιουσίας προκειμένου να αποφύγει τις επιβληθείσες προσσαυξήσεις .

2. Το δικαίωμα του δημοσίου νια επιβολή φόρου και λοιπών τελών και προστίμων του 1999 υπέπεσε σε παραγραφή την 31-12-2012 και δεν μπορεί να αναβιώσει σύμφωνα με την πάγια Νομολογία των Δικαστηρίων ΣΤΕ ολ. 3174/2014 Δ. Εφ. Αθ. 3595/13, 3596/13, Δ. Εφ. Χανίων 24/2013, Δ. Εφ. Αθηνών 631/2014, θ. Φορτσάκης.

3. Σε κάθε περίπτωση, , σύμφωνα με τον Ν. 3091/2002 άρθρο 12 παρ. 2, το μαχητό τεκμήριο της αξίας σκευών και επίπλων προσδιορίζεται στο ποσοστό του 1/30 της φορολογητέας των ακινήτων με κτίσματα και όχι σε όλα γενικά τα ακίνητα.

4. Μη λήψη από τον έλεγχο των προταθέντων συγκριτικών στοιχείων(Φ.Μ.Α 82/1996 κλπ) .

5.Μη λήψη του αφορολόγητου του άρθρου 29 παρ 2 ΝΔ 118/1973.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ίδιου ως άνω νόμου περί παραγραφής του δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: «1. 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)».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α' 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α724.4.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «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, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»**Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι :α)** καταχρηστικώς ασκήθηκε το δικαίωμα επιβολής φόρων –

μη ενημέρωση του κατά την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς από τη φορολογική αρχή περί του δικαιώματος αίτησης για επίσπευση του έλεγχου της αξίας της κληρονομητέας περιουσίας προκειμένου να αποφύγει τις επιβληθείσες προσαυξήσεις **είναι παντελώς αβάσιμος και β) το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί είναι αβάσιμος διότι η υπ. αρ.41 εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί την 9-12-2013.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 29.....ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και επίπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3091/2002 τροποποιείται η διάταξη του άρθρου 13 του Ν 29..... όπου από την 1/1/2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο σύνολο των κληρονομητέων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά....ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η αξία των σκευών και επίπλων προσδιορίζεται στο ποσοστό του 1/30 της φορολογητέας των ακινήτων με κτίσματα και όχι σε όλα γενικά τα ακίνητα είναι αβάσιμος βάση των προαναφερόμενων διατάξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 29.....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 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 29.....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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **10 του Ν 2961/2001**..... Α. Αγοραία αξία -για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ή ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσης αιτία θανάτου ,δωρεάς ή γονικής παροχής ... Β. Αντικειμενική αξία- οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου.... Γ. Μικτό σύστημα – η φορολογική αξία των μεταβιβαζομένων ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί ο αντικειμενικός προσδιορισμός της αξίας τους είτε αυτές είναι εκτός είτε εντός σχεδίου υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχών υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο .Για τον προσδιορισμό της αξία των κτισμάτων εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα

...για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 του ως άνω νόμου....

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.... Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας την οριζόμενη αξία με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί . Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία έχει το δικαίωμα μέσα σε προθεσμία εξήντα ημερών από την υποβολή της δήλωσης να ζητήσει με προσφυγή του τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1310/1998 Απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού

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 προσδιορισθείσας 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 :

α. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων την με αρ. 18175/7-7-2001 2006 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου),.

β. Για το ακριβές μέγεθος των αγροτεμαχίων αλλά και την απόσταση τους από την θάλασσα ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα προσκομισθέντα τοπογραφικά διαγράμματα .

γ. Τις ενστάσεις του προσφεύγοντος όπως ως άνω αναλυτικά περιγράφονται.

δ. Τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις και ΠΟΛ 1129/2004.

ε. Τα συγκριτικά στοιχεία που περιλαμβάνονται στους πίνακες της Δ.Ο.Υ

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ως ακολούθως:

A. 1. Ψιλή κυριότητα 100% οικοπέδου εκτάσεως 5.008,95 τμ με κτίσματα επιφανείας 301,08 τμ στη θέση «.....», αξίας οικοπέδου 500.000 δρχ. και αξίας κτισμάτων 6.178.162 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του(Ιούλιος 1999), πρόκειται για οικόπεδο το οποίο βρίσκεται στην εντός οικισμού περιοχή του δημοτικού διαμερίσματος , είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 5.008,95 τμ. Εντός αυτού υπάρχουν τα εξής κτίσματα: α), υπόσκαφο 67,62 τμ, β), υπόσκαφο 59,35 τμ, γ), υπόσκαφο 34,20 τμ, δ), κτίσμα 16,94 τμ, ε), κτίσμα 99,80 τμ

και στ), κτίσμα 23,89 τμ, ήτοι συνολικό εμβαδόν κτισμάτων 301,80 τμ. Βάσει της περιουσιακής κατάστασης όπως έχει δηλωθεί από τον ελεγχόμενο, έτος κατασκευής αυτών είναι το 1950.

α). Για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων χρησιμοποιήθηκε Έντυπο Κ2 Υπολογισμός Αξίας Κτισμάτων με Αντικειμενικά Κριτήρια. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αξία της δήλωσης καθώς χρησιμοποιήθηκε μειωτικός συντελεστής παλαιότητας 0,30 (51 - και άνω χρόνια), ενώ στις δηλώσεις ακινήτων (Ε9 και περιουσιακή κατάσταση) έχει δηλωθεί ως έτος κατασκευής το 1950. Ήτοι, παλαιότητα 49 έτη και λαμβάνεται ως συντελεστής παλαιότητας 0,40 (41-50 χρόνια). Από τα προσκομισθέντα δεν προκύπτει διαφορετικό έτος κατασκευής. Η αντικειμενική αξία των κτισμάτων βάσει του υπολογισμού προσδιορίζεται σε 20.643.120 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 8.257.248 δρχ.

β). Για το ανωτέρω οικοπέδο, ο έλεγχος λαμβάνει και άλλες υποθέσεις ως συγκριτικά στοιχεία. Έτσι, προς επίρρωση της αξίας που προσδιορίζεται, ο έλεγχος χρησιμοποιεί ως συγκριτικά στοιχεία τις παρακάτω αξίες όπως προσδιορίστηκαν από τη ΔΟΥ για τις εξής υποθέσεις:

α. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 427,27 τμ (με κτίσματα ερειπωμένα), στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 19-01-1996 και τιμή 10.000 δρχ/τμ,

β. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 315 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 24-07-1997 και τιμή 13.000 δρχ/τμ,

γ. υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση οικοπέδου 1.001,54 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 25-06-1999 και τιμή 15.000 δρχ/τμ.

Το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας σε σχέση με το α και β συγκριτικό στοιχείο, ενώ μειονεκτεί σε σχέση με το γ ως προς το χρόνο φορολογίας και τη θέση καθώς το συγκριτικό έχει δυνατότητα εμπορικής αξιοποίησης. Επιπλέον, το κρινόμενο αγροτεμάχιο μειονεκτεί (σε σχέση με το συγκριτικό γ) ως προς το μέγεθος, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 13.000 δρχ/τμ. και η αξία του οικοπέδου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 65.116.350 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 26.046.540 δρχ•

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 34.303.788 δρχ.

A. 2. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 1.994,84 τμ στη θέση «.....», με απόσταση από θάλασσα πάνω των 800 μ. και με αγροτικό δρόμο, αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή «.....» στον Πύργο, είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 1.994,84 τμ.

Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, ο έλεγχος δέχεται εν μέρει τις ενστάσεις του ελεγχόμενου. Έτσι, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 1.040,10 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 09-04-1997 και τιμή 1.030 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας, αλλά μειονεκτεί

καθώς είναι αρκετά επικλινές, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 900 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 1.795.356 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 718.142 δρχ.

Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 1.795.356 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 718.142 δρχ.

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 718.142 δρχ.

A.3. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 8.311,34 τμ στη θέση «.....», αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Δεκέμβριος 2000), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....», είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 8.311,34 τμ.

Βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου κατόπιν του υπομνήματος απόψεων του ελεγχόμενου, πρόκειται για αμπελώνα. Έτσι, ο έλεγχος μειώνει την αξία και βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 2.390,58 τμ, στην ίδια θέση, με χρόνο φορολογίας 08-06-1994 και τιμή 700 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και καθώς είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.050 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 8.726.907 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 3.490.763 δρχ.

Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 11.968.330 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου προσδιορίζεται σε 4.787.332 δρχ•

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 3.490.763 δρχ.

A.4. Ψιλή Κυριότητα 1/4 αγρού εκτάσεως 48.321,70 τμ στη θέση «.....ς» ή «.....», αξίας 500.000 δρχ.

Βάσει του τοπογραφικού διαγράμματος του (Οκτώβριος 1995), πρόκειται για αγροτεμάχιο το οποίο βρίσκεται στην εκτός οικισμού περιοχή στη θέση «.....ς» ή «.....», είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, με επιφάνεια 48.321,70 τμ.

Βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου κατόπιν του υπομνήματος απόψεων του ελεγχόμενου, πρόκειται για αμπελώνα. Για το ανωτέρω αγροτεμάχιο, βάσει των συγκριτικών τιμών της ΔΟΥ (υπόθεση ΦΜΑη οποία αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου 4.988,80 τμ, με χρόνο φορολογίας 04-05-1992 και τιμή 340 δρχ/τμ), και επειδή το κρινόμενο αγροτεμάχιο πλεονεκτεί αρκετά ως προς το χρόνο φορολογίας, καθώς πρόκειται για μεγάλη έκταση, ως τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο, ο έλεγχος λαμβάνει ποσό 1.000 δρχ/τμ. και η αξία του αγροτεμαχίου βάσει συγκριτικών στοιχείων προσδιορίζεται σε ποσό 48.321.700 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Άρα, η αξία του μεριδίου (1/4 ψιλής κυριότητας) προσδιορίζεται σε 4.832.170 δρχ. Βάσει της ΠΟΛ 1129/2004 (να μην αποκλίνουν οι αξίες σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων), κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, η αξία του αγροτεμαχίου προσδιορίζεται σε 62.624.923 δρχ. Έτος γέννησης του επικαρπωτή είναι το 1963. Ήτοι αξία ψιλής κυριότητας 25.049.969 δρχ. Άρα, η αξία του μεριδίου 1/4 προσδιορίζεται σε 6.262.492 δρχ.

Άρα, ο έλεγχος προσδιορίζει τελικά συνολική αξία 4.832.170 δρχ.

Βάσει των ανωτέρω, η φορολογητέα αξία της κληρονομικής μερίδας τουκατόπιν ελέγχου ανέρχεται σε 43.344.863 δρχ. και επομένως σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.2961/2001, ο έλεγχος προσδιορίζει την αξία των επίπλων και άλλων κινητών στο 1/30 της ανωτέρω αξίας ως εξής: αξία επίπλων 43.344.863 δρχ. $\times 1/30 = 1.444.829$ δρχ.

Άρα, το σύνολο της φορολογητέας αξίας της κληρονομητέας μερίδας του κληρονόμου προσδιορίζεται σε 44.789.692 δρχ.

ΜΕΡΙΔΑ:(ΕΓΓΟΝΟΣ ΘΑΝΟΝΤΟΣ)		
	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
A. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	8.451.162 δρχ.	44.789.692 δρχ.
B. ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ - Γ. Π.	-	-
Γ. ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	8.451.162 δρχ.	44.789.692 δρχ.
1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ βάσει των διατάξεων του ν. 2579/1998		7.078.438 δρχ.
2. ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ		465.616 δρχ.
3. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ (σε δρχ.)		6.612.822 δρχ.
4. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ (σε ευρώ)		19.406,67 €

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν ελήφθησαν υπόψη τα προταθέντα συγκριτικά στοιχεία από τον έλεγχο ως κάτωθι :

A.1. Ψιλή κυριότητα 100% οικοπέδου εκτάσεως 5.008,95 τμ με κτίσματα επιφανείας 301,08 τμ στη θέση «.....», αξίας οικοπέδου 500.000 δρχ. και αξίας κτισμάτων 9.267.242 δρχ.

- Η αντικειμενική αξία πρώτης εφαρμογής έτους 2011 του ως άνω υπό κρίση ακινήτου οποία προσδιορίζεται σε 25.278.,99 € ή 8.613.815 δρχ ενώ από τον έλεγχο προσδιορίστηκε 65.116.350 δρχ. βάση συγκριτικών στοιχείων. Η επίκληση αυτή είναι αβάσιμος διότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της ΠΟΛ 1129/2004 και της ΠΟΛ 1079/2004 για τα ακίνητα εντός σχεδίου (οικόπεδα).
- Στα υπ. αρ. 41988/31-10-1949 1483/1982, 1301/1948, 30345/1946 συμβόλαια μεταβίβασης περιγράφονται κτίσματα επί του ως άνω κρινόμενου οικοπέδου προϋφιστάμενα του έτους 1938. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται την αξία της δήλωσης καθώς χρησιμοποιήθηκε μειωτικός συντελεστής παλαιότητας 0,30 (51 - και άνω χρόνια), ενώ στις δηλώσεις ακινήτων (Ε9 και περιουσιακή κατάσταση) έχει δηλωθεί ως έτος κατασκευής το 1950. Ήτοι, παλαιότητα 49 έτη και λαμβάνεται ως συντελεστής παλαιότητας 0,40 (41-50 χρόνια). Από τα προσκομισθέντα δεν προκύπτει διαφορετικό έτος κατασκευής.
- το υπ' αριθμό **ΦΜΑ....** . Οικόπεδο $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου 3092,80 τ.μ. με ισόγειο κτίσμα 152,65 τ.μ. και άλλο κτίσμα 10,56 τ.μ. Επίσης με μύλο επιφάνειας 23,26 τ.μ. και κτίσμα 29 τ.μ. και υπόσκαφο οйнаποθήκη αδιευκρίνιστης επιφάνειας Πρόκειται για ακίνητο του βρίσκεται σε κοινοτική πλατεία και συνορεύει από όλες του τις πλευρές με κοινοτικό δρόμο που σαφώς πλεονεκτεί από κάθε άποψη πλην του χρόνου φορολογίας. Εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 3.500.000 δρχ.
- Το υπ' αριθμό **ΦΜΑ.....** οικόπεδο επιφανείας 511,53τ.μ. στην πλατεία..... Εκτίμηση Δ.Ο.Υ.2.600.000 δρχ.
- Το υπ' αριθμό **ΦΜΑ.....** Οικόπεδο 1.002,56 τ.μ. μετά κτίσματος 51,25 τ.μ. το οποίο βρίσκεται στην κεντρική πλατεία Εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 5.000.000 δρχ.
- Το υπ' αριθμό **ΦΜΑ.....** το $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου οικόπεδου επιφανείας 621,10 τ.μ. μετά κτισμάτων στο κέντρο του Εκτίμηση Δ.Ο.Υ.2.550000 δρχ.
- το υπ' αριθμό **ΦΜΑ**της Δ.Ο.Υ..... **Βάσει εκτιμήσεως της Δ.Ο.Υ. να μεταβίβαση συνόλου περιουσίας συνολικά 17 ακινήτων, αντίστοιχης της κρινόμενης, η οποία εκτιμήθηκε στο ποσό συνολικά των 15.000.000 δρχ.!!!**
- Το υπ' αριθμό **ΦΜΑ....** το $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου οικόπεδου 2.281,60 τ.μ. μετά κτισμάτων 251,00 τ.μ. ,51,00 τ.μ. , το οποίο βρίσκεται στο πιο κεντρικό σημείο του Εκτίμηση Δ.Ο.Υ.4. 000.000 δρχ.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι με βάση τα ως άνω δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 10.000.000 δρχ είναι παντελώς αβάσιμος διότι ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα πλέον πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία (υπόθεση ΦΜΑ.....,ΦΜΥ.....,τα οποία αφορούν

μεταβιβάσεις οικοπέδων **στην ίδια θέση και σε ίδιο χρόνο ή πλησιέστερο του χρόνου φορολογίας**. Επιπρόσθετα **α) το επικαλούμενο συγκριτικό ΦΜΑτης Δ.Ο.Υ.αφορά 15 αγροτεμάχια και δύο οικοπέδα με τοπωνύμια «.....» και «.....» όπου επί της δήλωσης δωρεάς υπ. αρ.υφίσταται συμπληρωματική δήλωση αποδοχής συνολικής αξίας 15.000.000 δρχ χωρίς να αναγράφεται συγκριτικό στοιχείο σε κάθε ένα από τα δωρηθέντα ακίνητα και β) τα επικαλούμενα συγκριτικά από το υποθηκοφυλακείο της δεν περιλαμβάνονται στους πίνακες συγκριτικών στοιχείων της Δ.Ο.Υ**

A. 2 Ψιλή κυριότητα αγρού εκτάσεως 1.994,84 τμ στη θέση «.....», με απόσταση από θάλασσα πάνω των 800 μ. και με αγροτικό δρόμο, αξίας 500.000 δρχ.

- η υπ' αριθμόΦΜΑ που αφορά μεταβίβαση ½ αγροτεμαχίου επιφανείας 11.906,30 τ.μ. στην θέση «.....» επί του επαρχιακού δρόμου με τιμή 441 δρχ. ανά τ.μ. Το ακίνητο αυτό πλεονεκτεί ως προς την θέση, έκταση, δόμηση και δυνατότητα εμπορικής εκμετάλλευσης και μειονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας
- το υπ' αριθμό **ΦΜΑτης Δ.Ο.Υ..... Βάσει εκτιμήσεως της Δ.Ο.Υ. για μεταβίβαση συνόλου περιουσίας συνολικά 17 ακινήτων, αντίστοιχης της κρινόμενης κληρονομιαίας περιουσίας, η οποία εκτιμήθηκε στο ποσό συνολικά των 15.000.000 δρχ.!!!**

Ο ισχυρισμός είναι παντελώς αβάσιμος διότι το προτεινόμενο συγκριτικό δεν περιλαμβάνονται στους πίνακες συγκριτικών στοιχείων της Δ.Ο.Υ ενώ το ληφθέν (ΦΜΑ.....) από τον έλεγχο είναι πλέον πρόσφορο λαμβανομένου υπόψη και της **ΠΟΛ 1129/2004** όπου οι τιμές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο είναι ελαφρώς μειωμένες σε σχέση με τις τιμές της πρώτης εφαρμογής του αντικειμενικού προσδιορισμού αξιών.

A.3. Ψιλή Κυριότητα 100% αγρού εκτάσεως 8.311,34 τμ στη θέση «.....», αξίας 500.000 δρχ.

- η υπ' αριθμόΦΜΑ που αφορά μεταβίβαση αγροτεμαχίου επιφανείας 11.906,30 τ.μ. στην θέση «.....» επί του επαρχιακού δρόμου -με τιμή 441 δρχ. ανά τ.μ. Το ακίνητο αυτό πλεονεκτεί ως προς την θέση, έκταση, δόμηση και δυνατότητα εμπορικής εκμετάλλευσης και μειονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας.

Ο ισχυρισμός είναι παντελώς αβάσιμος διότι το προτεινόμενο συγκριτικό δεν περιλαμβάνονται στους πίνακες συγκριτικών στοιχείων της Δ.Ο.Υ ενώ το ληφθέν (ΦΜΑ.....,ΦΜΑ.....) από τον έλεγχο είναι πλέον πρόσφορο λαμβανομένου υπόψη και της **ΠΟΛ 1129/2004** όπου οι τιμές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο είναι ελαφρώς μειωμένες σε σχέση με τις τιμές της πρώτης εφαρμογής του αντικειμενικού προσδιορισμού αξιών

A.4. Ψιλή Κυριότητα 1/4 αγρού εκτάσεως 48.321,70 τμ στη θέση «.....ς» ή «.....»
....., αξίας 500.000 δρχ.

- το υπ. αρ. ΦΜΑμε τιμή 300 δρχ./τ.μ., ΦΜΑμε τιμή 350 δρχ./τ.μ., ΦΜΑμε τιμή 250 δρχ./τ.μ., ΦΜΑμε τιμή 237 δρχ./τ.μ. και ΦΜΑμε τιμή 330 δρχ./τ.μ. Βάσει της ΠΟΑη αξία του συγκριτικού ανέρχεται κατά τον χρόνο της φορολογίας (1999) κατ' ανώτατο όριο στο ποσό των 600,00 δρχ./τ.μ.

Ο ισχυρισμός είναι παντελώς αβάσιμος διότι τα προτεινόμενα συγκριτικά απέχουν πολύ από τον χρόνο φορολογίας ενώ το ληφθέν από τον έλεγχο είναι πλέον πρόσφορο λαμβανομένου υπόψη και της ΠΟΛ 1129/2004 όπου οι τιμές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο είναι ελαφρώς μειωμένες σε σχέση με τις τιμές της πρώτης εφαρμογής του αντικειμενικού προσδιορισμού αξιών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 2520/1997 θεσπίστηκαν μεταξύ άλλων φορολογικές διευκολύνσεις (απαλλαγές) για νέους αγρότες που αφορούν την φορολογία κεφαλαίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν 2520/1997 προστίθενται νέα εδάφια στο τέλος της παραγρ. 1 του άρθρου 40 Ν 814/1978 όπως ισχύει που ορίζουν ότι από την αγοραία αξία κάθε στρέμματος γεωργικής ή κτηνοτροφικής έκτασης που μεταβιβάζεται αιτία θανάτου μαζί με τις εγκαταστάσεις που βρίσκονται πάνω σε αυτήν και εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευση της δεν φορολογείται ποσό ίσο με το 75% της ανά στρέμμα αξίας μεταβιβαζόμενης έκτασης για κάθε κληρονόμο –κληροδόχο και συνολικά για ποσό 150.000.000 δρχ και για μέχρι 100 στρέμματα μεταβιβαζόμενης έκτασης εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

Α. οι κληρονόμοι- κληροδόχοι είναι νέοι αγρότες έστω και αν χρησιμοποιούν επιβοηθητικά τα μέλη της οικογενείας τους ή και ξένους εργάτες.

Β. οι κληρονόμοι- κληροδόχοι είναι τέκνα, σύζυγοι, γονείς ή αδέρφια του κληρονομούμενου.

Γ. Η έκταση χρησιμοποιείται αδιαλείπτως από τους κληρονόμους- κληροδόχους για δέκα πέντε συναπτά έτη από την απόκτηση τους αποκλειστικά για γεωργική απασχόληση.

Τονίζεται ότι η απαλλαγή της παραγράφου αυτής παρέχεται χωρίς να εξετάζεται η στρεμματική αξία των μεταβιβαζόμενων εκτάσεων αντίθετα με τις παρεχόμενες στους λοιπούς αγρότες απαλλαγές του άρθρου 40 Ν 814/1978 στις οποίες η στρεμματική αξία δεν πρέπει να υπερβαίνει τα 2.000.000 δρχ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26B Ν 29.....οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι είναι τέκνα του κληρονομούμενου , ασχολούνται προσωπικά και κατά κύριο επάγγελμα με την γεωργία ή την κτηνοτροφία ακόμα και αν αυτοί χρησιμοποιούν επιβοηθητικά τα μέλη της οικογένειας τους ή και ξένους εργάτες. Η καταλληλότητα της έκτασης με τις εγκαταστάσεις που βρίσκονται πάνω σε αυτή για γεωργική ή κτηνοτροφική εκμετάλλευση αποδεικνύεται με βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Γεωργίας που εκδίδεται ατελώς και επισυνάπτεται στη δήλωση κληρονομιάς. Η έκταση χρησιμοποιείται από τους κληρονόμους **αδιάλειπτα για δεκαπέντε (15) συναπτά έτη από την κτήση της αποκλειστικά για γεωργική ή κτηνοτροφική εκμετάλλευση.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ 2 του Ν.Δ 118/1973 από την αξία των κληρονομικών μεριδων και κληροδοσιών, κληρονομιών που υπάγονται στις Α και Β κατηγορίες του άρθρου εκπίπτει ποσό διπλάσιο προς το αφορολόγητο εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

Α. Η κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία αποτελείται κατά το μισό τουλάχιστον της αξίας της από γεωργικά ή κτηνοτροφικά περιουσιακά στοιχεία με συνυπολογισμό και όλων των προγενέστερων δωρεών, γονικών παροχών και προικών που συστάθηκαν από τον κληρονομούμενο προς τον κληρονόμο ή κληροδόχο.

Β. Ο κληρονομούμενος ασχολιόταν κατά κύριο επάγγελμα με γεωργικές εργασίες.

Γ. Ο κληρονόμος είναι ανήλικος ή ασχολείται κατά κύριο επάγγελμα σε γεωργικές γενικώς εργασίες.

Δ. Η περιουσία περιέρχεται σε σύζυγο του ή κατιόντες ή ανιόντες ή σε σύζυγο του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ καθόσον προσκομίσθηκαν νέα στοιχεία στην αρμόδια Δ.Ο.Υ εισηγείται την αποδοχή του διπλάσιου αφορολόγητου βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων

- Διότι ο κληρονομούμενος ήταν αγρότης.
- Ο κληρονόμος ήταν ανήλικος ημερομηνία γέννησης 23/1/1988
- Ο κληρονόμος ήταν εγγονός του κληρονομούμενου ήτοι η περιουσία του περιέρχεται σε κατιόντα του κληρονομούμενου.
- Τα κληρονομηθέντα ακίνητα χαρακτηρίστηκαν γεωργικά .

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν αναγνωρίστηκε διπλάσιο αφορολόγητο σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προαναφερόμενες διατάξεις γίνεται δεκτός και ο ανάλογων φόρος σύμφωνα με τις κλίμακες του άρθρου 14 παρ 9 Ν 2579/1998 προσδιορίζεται ως ακολούθως:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	8.451.162δρχ.	44.789.692δρχ.
Β. ΕΚΠΤΩΣΗ ΔΙΠΛΑΣΙΟΥ ΑΦΟΡ/ΤΟΥ		7.590.000 δρχ
Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		37.199.692δρχ
Δ. ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ - Γ. Π.	-	-
Γ. ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	8.451.162δρχ.	37.199.692δρχ.

1. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝΤΟΣ ΦΟΡΟΥ**βάσει των διατάξεων του ν. 2579/1998**

2. ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΕΧΕΙ ΒΕΒΑΙΩΘΕΙ	5.560.438δρχ.
3. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ (σε δρχ.)	465.616 δρχ
4. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ (σε€.)	5.094.822 δρχ
4. ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ (σε ευρώ)	14.951,79€.
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	17.942,15€
	32.893,94€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του**, και την τροποποίηση της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	19.406,67	14.951,79€.
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	23.288,00	17.942,15€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	42.694,67	32.893,94€

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).