



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 13/5/2022

Αριθμός απόφασης: 1698

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης 13/01/2022 ενδικοφανή προσφυγή του κληρονόμου με ΑΦΜ κατά της υπ' αριθ. /1-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Νέας Ιωνίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης 13/1/2022 ενδικοφανούς προσφυγής του κληρονόμου με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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. /1-12-2021 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 25.410,45 ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ποσού 12.705,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 38.115,67 ευρώ.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 30-11-2021 έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. /5-10-2021 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου Ν. Ιωνίας για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών όπως ισχύει με το Ν. 2961/2001.

Από τον ανωτέρω έλεγχο προέκυψε ότι ο κληρονόμος, με την υπ. αριθμ. /16-8-2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς, είχε δηλώσει ως εξωτικός το εκ διαθήκης κληρονομούμενο και εκτός ΑΠΑΑ οικόπεδο εκτάσεως 6.743,30 τ.μ., βρισκόμενο σε οικισμό του δήμου, σε αξία πολύ χαμηλότερη της αγοραίας. Το ακίνητο περιήλθε στην κατοχή του κληρονόμου δυνάμει του υπ' αριθ. /27-2-2019 πρακτικού δημοσίευσης, του Ειρηνοδικείου Αμαρουσίου, της χειρόγραφης διαθήκης του κληρονομούμενου, ο οποίος απεβίωσε την 29/5/2015. Οι διενεργούντες τον έλεγχο υπάλληλοι της ΔΟΥ Ν. Ιωνίας ζήτησαν από τη ΔΟΥ Α' Πατρών, ως χωρικά αρμόδια, να προσδιορίσει την αξία του δηλούμενου ακινήτου δεδομένου ότι αυτό δεν μπορούσε να γίνει με το σύστημα του Αντικειμενικού Προσδιορισμού. Ανταποκρινόμενη στο αίτημα η τελευταία, απέστειλε στον έλεγχο της ΔΟΥ Νέας Ιωνίας την από 6-9-2021 έκθεση σύμφωνα με την οποία έλαβε υπόψη της για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

1) οικόπεδο έκτασης 1.046,52 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού Πυργιάκι της Τ.Κ. Μελισσίων και μεταβιβάσθηκε την 4/9/2015 έναντι της οριστικής τιμής των 40,00 €/τ.μ. (ΦΜΑ /2015),
2) οικόπεδο έκτασης 883,68 τ.μ. που βρίσκεται εντός οικισμού της Τ.Κ. Γρηγόρι στη θέση Ταμπούτι, άρτιο και μη οικοδομήσιμο γιατί στερείται δρόμου, και μεταβιβάσθηκε την 14/3/2011 έναντι της οριστικής τιμής των 20,00 €/τ.μ. (ΦΜΑ /2011).

Σύμφωνα με τις ελεγκτικές διαπιστώσεις το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω χρόνου εκτίμησης και μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερη έκτασης. Ως εκ τούτου προσδιορίσθηκε η τιμή ανά τ.μ. σε 18 €.

Το πόρισμα του ελέγχου κοινοποιήθηκε στον κληρονόμο με το υπ' αριθ./25-10-2021 σημείωμα διαπιστώσεων και τον υπ' αριθ./..... προσωρινό προσδιορισμό φόρου κληρονομιάς. Επί των ανωτέρω ο προσφεύγων διαβίβασε τις αντιρρήσεις του οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τους αρμόδιους ελεγκτές.

Με την υπ' αριθ./13-1-2022 ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσε στη ΔΟΥ Ν. Ιωνίας ο κληρονόμος στρέφεται κατά της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το αρχικό ακίνητο εκτάσεως 10.070,58 τ.μ., από το οποίο προέκυψε μετά από κατάτμηση το δηλούμενο ακίνητο των 6.743,30 τ.μ., έχει χαρακτηριστεί ήδη από το 2014 με το υπ' αριθμ./13-11-2014 πρακτικό της Περιφερειακής Επιτροπής Χωροταξίας και Περιβάλλοντος της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος ως Γη Υψηλής Παραγωγικότητας, η οποία αποτελεί αγαθό προστατευόμενο από το Σύνταγμα. Ως τέτοιο δεν έχει οικιστικό ενδιαφέρον και του απομένει μόνο η γεωργική εκμετάλλευση καθιστώντας το πρακτικά αγροτεμάχιο και όχι οικόπεδο, ως είχε χαρακτηριστεί πολεοδομικά και φορολογικά λόγω του ότι βρίσκεται εντός του οικισμού και εντός ζώνης του οικισμού Επταπίτας του Δήμου Αιγιαλείας.
2. Για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου δεν ελήφθη υπόψη η πραγματική αγοραία αξία αυτού αλλά συγκριτικά στοιχεία όπως αυτά είχαν προσδιορισθεί σε προγενέστερες μεταβιβάσεις ακινήτων στην περιοχή, χωρίς και πάλι να λαμβάνεται υπόψη η αξία που καθόρισαν οι συμβαλλόμενοι αλλά η αξία που υπολόγισε και επέβαλε η αρμόδια ΔΟΥ.
3. Το επικαλούμενο από τη ΔΟΥ Α' Πατρών συγκριτικό στοιχείο (ΦΜΑ/2011) δεν είναι πρόσφορο διότι αφορά μία αγοραπωλησία η οποία πραγματοποιήθηκε το 2011, ήτοι 4 χρόνια πριν το χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς, όταν η οικονομική κρίση και η συνακόλουθη πτώση της εμπορικής αξίας των ακινήτων δεν είχε εμφανισθεί ακόμη.

Επειδή βάσει του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 ισχύει ότι:

«2. Δια τον προσδιορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περυσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουσιν εξ ετέρων συμβολαίων ή εξ εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικών ή εξ άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ην ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα ή, κατά την κρίσιν του Οικον. Εφόρου. τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου.»

Όμως, όπως διευκρινίζεται με την ΠΟΛ 1091/21-3-1996 "Προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία, αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής":

«Ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των μεταβιβαζομένων ακινήτων με επαχθή ή χαριστική αιτία εξαρτάται από τις ειδικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή που βρίσκονται αυτά, από

τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες τους, τα οποία πρέπει να λαμβάνονται πάντοτε υπόψη τόσο κατά την αρχική εκτίμηση, όσο και κατά την ετήσια αναπροσαρμογή τους, αφού αυτά τα επηρεάζουν άλλοτε αυξητικά, άλλοτε μειωτικά ή ακόμη συντελούν στη διατήρηση αμετάβλητης της αξίας τους.»

Επειδή στο υπ' αριθμ./2013 συμβόλαιο δωρεάς ακινήτου, με το οποίο γίνεται η κατάτμηση του γεωτεμαχίου επιφάνειας 10.070,58 τ.μ., από το οποίο προήλθε το κληρονομαίο ακίνητο επιφάνειας 6.743,30 τ.μ., ορίζεται αξία για τμήμα αυτού επιφάνειας 2.810,78 τ.μ. βάσει δήλωσης 18.869,34 ευρώ και βάσει εκτίμησης ΔΟΥ 24.465,09 ευρώ. Επομένως η δηλωθείσα αξία ανά τ.μ. είναι 6,71 ευρώ ενώ η αντίστοιχη αξία εκτίμησης είναι 8,70 ευρώ.

Επειδή το υπ' αριθμ./13-11-2014 Πρακτικό της Περιφερειακής Επιτροπής Χωροταξίας Περιβάλλοντος της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος γνωμοδότησε για το αρχικό ακίνητο εκτάσεως 10.070,58 τ.μ. ότι: «πρόκειται για ακίνητο ενταγμένο στη ζώνη VQPRD (Ροδίτης Π.Δ. 160/2000) σε ευρύτερη περιοχή με καλλιέργειες σταφίδας και ως εκ τούτου χαρακτηρίζεται ως Γη Υψηλής Παραγωγικότητας.

Επειδή στη Γη Υψηλής Παραγωγικότητας απαγορεύεται η οικιστική ανάπτυξη όπως έχει αποφανθεί σχετικώς το Στε (3181/2004) ερμηνεύοντας το άρθρο 24 του Συντάγματος, όπου προβλέπεται ότι:

«Η προστασία του φυσικού και πολιτιστικού περιβάλλοντος αποτελεί υποχρέωση του Κράτους και δικαίωμα του καθενός. Για τη διαφύλαξή του το Κράτος έχει υποχρέωση να παίρνει ιδιαίτερα προληπτικά ή κατασταλτικά μέτρα στο πλαίσιο της αρχής της αειφορίας.»

Επειδή όμως όπως αναφέρεται στο υπ' αριθμ./2013 συμβόλαιο δωρεάς ακινήτου, με το οποίο μεταβιβάσθηκε τμήμα του ευρύτερου ακινήτου στο οποίο ανήκε και το κληρονομαίο: «...Δηλώνει ακόμη ο δωρητής δια του πληρεξουσίου του ότι με το παρόν συμβόλαιο μεταβιβάζει και παραχωρεί στον δωρεοδόχο, σε ποσοστό 100% τα δικαιώματα ατομικής ενιαίας ενίσχυσης ελαιολάδου όπως αυτά προκύπτουν από τον τίτλο οριστικών ατομικών δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης του δωρητή και αφορούν τα συγκεκριμένα ακίνητα που μεταβιβάζονται με το παρόν, σύμφωνα με το άρθρο 33 του Κοινοτικού κανονισμού 1782/2003, όπως προβλέπονται και χορηγούνται από τις αρμόδιες αρχές (Ευρωπαϊκή Ένωση, ΟΠΕΚΕΠΕ, Υπουργείο Γεωργίας, Π.Ε.Σ. κ.λ.π.)»

Καθώς επίσης, όπως προέβλεπε το άρθρο 11 του Ν. 4178/2013, ο οποίος ήταν σε ισχύ την ημερομηνία επαγωγής του κληρονομικού δικαιώματος του κληρονόμου

«α) Επιτρέπεται, κατά παρέκκλιση από κάθε άλλη διάταξη η χορήγηση έγκρισης δόμησης και άδειας δόμησης σε ακίνητα εντός εκτάσεων Αγροτικής Γης Υψηλής Παραγωγικότητας εφόσον αυτά

έχουν πρόσωπο σε εθνικές, επαρχιακές και δημοτικές οδούς ή και βρίσκονται εντός αποστάσεως διακοσίων (200) μέτρων από τον άξονα εθνικών, επαρχιακών οδών και εκατόν πενήντα (150) μέτρων από τον άξονα των δημοτικών οδών. Η έγκριση δόμησης και η άδεια δόμησης σε περιπτώσεις χαρακτηρισμού περιοχής ως γη υψηλής παραγωγικότητας με την έγκριση Γ.Π.Σ. ή Ζ.Ο.Ε. χορηγείται σύμφωνα με τις χρήσεις γης και τους όρους δόμησης που ίσχυαν πριν την έκδοση αυτών και μόνο επί ακινήτων που έχουν πρόσωπο σε εθνικές και επαρχιακές οδούς ή και βρίσκονται εντός αποστάσεως διακοσίων (200) μέτρων για τον άξονα αυτών, κατά τα ανωτέρω. Η παρούσα παράγραφος έχει εφαρμογή έως την έκδοση της προβλεπόμενης της σχετικής κοινής υπουργικής απόφασης της παρ. 2 του άρθρου 56 του ν. 2637/1998, β) Διοικητικές Πράξεις οι οποίες έχουν εκδοθεί σε ακίνητα εντός εκτάσεων Αγροτικής Γης Υψηλής Παραγωγικότητας μέχρι και τη δημοσίευση του παρόντος, σύμφωνα με τα παραπάνω είναι έγκυρες και ισχυρές εφόσον δεν ακυρώθηκαν με αμετάκλητη δικαστική απόφαση. Στα παραπάνω ακίνητα, επιτρέπεται η χορήγηση έγκρισης δόμησης και άδειας δόμησης για επέκταση, τροποποίηση ή εκσυγχρονισμό κτιρίων και εγκαταστάσεων καθώς και η ανανέωση περιβαλλοντικών όρων.

β. Διοικητικές Πράξεις οι οποίες έχουν εκδοθεί σε ακίνητα εντός εκτάσεων Αγροτικής Γης Υψηλής Παραγωγικότητας μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος, σύμφωνα με τα παραπάνω είναι έγκυρες και ισχυρές εφόσον δεν ακυρώθηκαν με αμετάκλητη δικαστική απόφαση. Στα παραπάνω ακίνητα, επιτρέπεται, κατά παρέκκλιση από κάθε άλλη διάταξη, η χορήγηση έγκρισης δόμησης και άδειας δόμησης για επέκταση, τροποποίηση ή εκσυγχρονισμό κτιρίων και εγκαταστάσεων, καθώς και η ανανέωση περιβαλλοντικών όρων.»

Καθώς επίσης και με βάση την υπ' αριθμ. Πρωτ. Οικ.472/3-2-2014 διευκρινιστική του ανωτέρω:

«Παρ. 11α: Σε περιοχές που έχουν χαρακτηριστεί με διοικητικές πράξεις Αγροτική γη υψηλής παραγωγικότητας, μπορούν να χορηγηθούν εγκρίσεις και άδειες δόμησης σύμφωνα με τις προγενέστερες του ανωτέρω χαρακτηρισμού διατάξεις, στα ακίνητα ή στα τμήματα των ακινήτων που είναι άρτια και οικοδομήσιμα εφόσον αυτά εμπίπτουν εντός ζώνης 200μ από τον άξονα εθνικών ή επαρχιακών οδών ή εντός ζώνης 150μ από τον άξονα δημοτικών οδών.

Στις περιπτώσεις που ο χαρακτηρισμός της γεωργικής γης – γης υψηλής παραγωγικότητας έχει επέλθει με την έγκριση ΓΠΣ ή ΖΟΕ, τα άρτια και οικοδομήσιμα τμήματα των ακινήτων που εμπίπτουν σε ζώνη 200μ από τον άξονα εθνικών και επαρχιακών οδών, μπορούν να οικοδομηθούν με τις προγενέστερες των ΓΠΣ – ΖΟΕ πολεοδομικές διατάξεις.

Εάν ιδιοκτησία εμπίπτει εν μέρει εντός της ανωτέρω ζώνης και εν μέρει εκτός αυτής, τότε στην περίπτωση που το εντός της ζώνης τμήμα δεν έχει την απαιτούμενη αρτιότητα, θεωρείται ότι εντός της ζώνης περιλαμβάνεται τμήμα της ιδιοκτησίας μεγέθους που αντιστοιχεί στην αρτιότητα αυτή, κατ' αντιστοιχία των διατάξεων περί τεμνόμενων οικοπέδων του άρθρου 7 του από 24.4.1985 Π. Δ/τος (181 δ') όπως ισχύει.

Τα ανωτέρω ισχύουν μέχρι την έκδοση της προβλεπόμενης ΚΥΑ της παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 2637/1998.

Για την εφαρμογή της συγκεκριμένης διάταξης σχετικά με την έννοια των δημοτικών οδών σημειώνουμε τα ακόλουθα :

- Από τα άρθρα 2 και 3 του Ν.3155/1955 προβλέπεται ειδική διαδικασία για την ανακήρυξη και τον καθορισμό των εθνικών και επαρχιακών οδών.
- Αντίθετα δεν προβλέπεται διαδικασία χαρακτηρισμού οδών ως δημοτικών. Η απόκτηση του ιδιαίτερου γνωρίσματος μιας οδού ως δημοτικής αποτελεί πραγματικό ζήτημα εφόσον ο νόμος δεν προβλέπει ειδική διαδικασία που να προσδίδει μια τέτοια ιδιότητα (ΑΠ.1038/1994,3174/2009).

Ο χαρακτηρισμός μιας οδού ως δημοτικής εναπόκειται στο όργανο εκείνο στο οποίο ανήκει κάθε φορά η αρμοδιότητα για την έκδοση σχετικής με τον ως άνω χαρακτηρισμό ή που προϋποθέτει τον χαρακτηρισμό πράξης (ΣΤΕ 2604/2008,4777/1995). Σε κάθε περίπτωση δημοτικοί οδοί θεωρούνται οι αναγνωρισμένοι ως τέτοιοι μέχρι σήμερα καθώς και όλοι οι δρόμοι εντός σχεδίου πόλεως, εντός ορίων οικισμού καθώς επίσης και αυτοί που εξυπηρετούν ανάγκες του Δήμου ή και συντηρούνται από αυτόν και σε εκτός σχεδίου περιοχές.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, όπου οι αρμόδιες υπηρεσίες για την έκδοση διοικητικών πράξεων (ΥΔΟΜ π.χ) έχουν κρίνει στο παρελθόν την ύπαρξη δρόμων και τον κοινόχρηστο χαρακτήρα αυτών, παρεμπιπτόντως στα πλαίσια έκδοσης διοικητικής πράξης (άδειας δόμησης π.χ με πρόσωπο σε κοινόχρηστο δρόμο, βεβαίωση αρτιότητας και οικοδομησιμότητας) στα χωρικά πλαίσια του Δήμου αρμοδιότητάς τους, αυτοί οι δρόμοι θεωρείται ότι εξυπηρετούν ανάγκες του Δήμου και για την εφαρμογή της διάταξης νοούνται ως δημοτικοί δρόμοι. Επισημαίνεται ότι μετά τον ν.3852/2010 δεν υφίσταται διάκριση μεταξύ κοινοτικών και δημοτικών οδών.»

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγονται τα ακόλουθα:

- 1) Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα συγκριτικά στοιχεία στα οποία βασίζονται οι κατά τόπους αρμόδιες ΔΟΥ για να προσδιορίσουν τις αξίες των ακινήτων που βρίσκονται εκτός αντικειμενικού συστήματος (εκτός ΑΠΑΑ) κρίνεται αβάσιμος διότι με βάση το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 αλλά και την ΠΟΛ 1091/21-3-1996 οι ΔΟΥ έχουν υποχρέωση να χρησιμοποιούν δεδομένα προγενέστερων αγοραπωλησιών ή δωρεών/γονικών παροχών αλλά και δεδομένα πραγματικών συνθηκών κατά το χρόνο της εκτίμησης προκειμένου να εξάγουν την κατά το δυνατό πλησιέστερη στην τιμή αγοράς αξία του δηλούμενου ακινήτου.
- 2) Η επίκληση του υπ' αριθ./13-11-2014 πρακτικού της Περιφερειακής Επιτροπής Χωροταξίας και Περιβάλλοντος της Περιφέρειας Δυτικής Ελλάδος που

χαρακτηρίζει το ευρύτερο γεωτεμάχιο από το οποίο προήλθε το κληρονομαίο ακίνητο ως Γη Υψηλής Παραγωγικότητας δεν έχει ουσιαστικό ενδιαφέρον διότι:

A) όπως ορίζει το άρθρο 11 του Ν. 4178/2013 δεν απαγορεύεται η δόμηση σε περιοχή με αυτό το χαρακτηρισμό εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις οι οποίες σχετίζονται με την εγγύτητα του κατά περίπτωση ακινήτου σε εθνική, επαρχιακή ή δημοτική οδό. Εν προκειμένω, εφόσον το κληρονομαίο ακίνητο βρίσκεται εντός οικισμού και είναι άρτιο και οικοδομήσιμο συνεπάγεται ότι έχει την απαραίτητη εγγύτητα σε δημοτική οδό, όπως διευκρινίζει και η υπ' αριθμ. Πρωτ. Οικ.472/3-2-2014.

B) Το πρακτικό της Περιφερειακής Επιτροπής Χωροταξίας και Περιβάλλοντος αφορά σε γνωμοδότηση και όχι απόφαση χαρακτηρισμού ακινήτου ως Γη Υψηλής Παραγωγικότητας. Με βάση αυτή τη γνωμοδότηση δε, το ακίνητο ανήκει σε περιοχή με καλλιέργειες σταφίδας ενώ όπως προκύπτει από το υπ. αριθμ./2013 συμβόλαιο δωρεάς στο εν λόγω ακίνητο η πραγματική καλλιέργεια αφορά ελαιόδεντρα.

- 3) Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το συγκριτικό στοιχείο που λήφθηκε υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του δηλούμενου οικοπέδου, ήτοι το ΦΜΑ/2011, είναι απρόσφορο λόγω του ότι αφορά περίοδο προ της οικονομικής κρίσης δε μπορεί να γίνει δεκτός καθόσον το έτερο συγκριτικό στοιχείο, ήτοι το ΦΜΑ/2015, ενώ αφορά οικόπεδο του ίδιου Δήμου (.....) και σε περίοδο μεσούσης της οικονομικής κρίσης δίνει αξία ανά τ.μ. διπλάσια αυτής του πρώτου. Συγκεκριμένα το πρώτο συγκριτικό στοιχείο που έλαβε υπόψη της η ΔΟΥ Πατρών αφορά οικόπεδο, άρτιο αλλά μη οικοδομήσιμο διότι στερείται δρόμου, εντός οικισμού της Τ.Κ. Γρηγόρι στη θέση Ταμπούτι έκτασης 883,68 τ.μ. και αξίας 20 ευρώ/τ.μ. Το δεύτερο συγκριτικό στοιχείο προέρχεται από μεταβίβαση οικοπέδου εντός του οικισμού Πυργιάκι της Τ.Κ. Μελισσίων με έκταση 1.046,52 τ.μ. και αξία 40 ευρώ/τ.μ. Υπενθυμίζεται ότι το κληρονομαίο οικόπεδο βρίσκεται στον οικισμό Επταπίτα της Τ.Κ. Γρηγόρι επομένως προσιδιάζει περισσότερο στο πρώτο συγκριτικό στοιχείο ωστόσο μειονεκτεί κατά τι έναντι αυτού λόγω της μεγαλύτερης έκτασής του αλλά πλεονεκτεί λόγω του ότι είναι άρτιο και οικοδομήσιμο.
- 4) Το προσφορότερο στοιχείο για τον υπολογισμό της αξίας του κληρονομαίου οικοπέδου είναι οι αξίες δήλωσης και εκτίμησης που είχαν αναγραφεί στη δήλωση δωρεάς, με την οποία είχε μεταβιβασθεί μέρος του ευρύτερου γεωτεμαχίου από το οποίο προήλθε το κληρονομαίο. Όπως προκύπτει από το συνυποβάλλόμενο υπ' αριθμ./2013 συμβόλαιο δωρεάς εν ζωή για το τμήμα των 799,35 τ.μ. του όλου γεωτεμαχίου εντός του οικισμού Επταπίτα, δηλώθηκε με την υπ' αριθ./2013 δήλωση φόρου δωρεάς αξία 11.990,25 ευρώ ενώ η ΔΟΥ Αιγίου προσδιόρισε την προσωρινή αξία σε 17.586,00 ευρώ, ήτοι προς 22,00 €/τ.μ. Συνεπώς, η αξία εκτίμησης των 18 €/τ.μ. που προσδιόρισε η ΔΟΥ Α' Πατρών για το κληρονομαίο ακίνητο θεωρείται εύλογη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ./13-1-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του κληρονόμου με ΑΦΜ κατά της υπ' αριθμ./1-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ΔΟΥ Ν. Ιωνίας και της από 30-11-2021 έκθεσης ελέγχου.

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

Φορολογικό έτος 2015

Φόρος που αναλογεί με βάση τις διατάξεις του Ν.3842/2010	34.603,95 ευρώ
Μείον ο φόρος που βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ./2019 δήλωση	9.193,50 ευρώ
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	25.410,45 ευρώ
Πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	12.705,22 ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	38.115,67 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.