



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 08-06-2018

Αριθ. απόφασης: 2943

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22.03.2017) με θέμα <<Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>

4. Την με αριθ. πρωτ...../08-02-2018 ενδικοφανή προσφυγή των:

α)..... του ΑΦΜ, κατοίκου
..... και β)..... του

..... ΑΦΜ κατοίκου οδός

Τ.Κ., κατά της με αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 15-02-2018 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/08-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής των:

α)..... του ΑΦΜ και
β)..... του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, η οποία κοινοποιήθηκε με την με αριθ.πρωτ...../27-12-2017 συστημένη επιστολή, καταλογίσθηκε σε βάρος της του συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **29.953,00€** (κύριος φόρος 13.615,00€ πλέον πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας 16.338,00€), βάσει των διατάξεων του Ν.3427/2005 (Γ' κατηγορία- εξωτικός).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο των με αριθ...../2007,/2010,/2011,/2017 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, του κληρονομούμενου του που απεβίωσε στο στις 19-02-2007 (αριθ. φακέλου Θ-...../2007) και σύμφωνα με την ιδιόγραφη διαθήκη του, δημοσιευθείσα στις 20-04-2007 στο Πρωτοδικείο Τρίπολης, κατέλειπε ως κληρονόμους του την σύζυγό του κατά επικαρπία (1/10) και την κατά ψιλή κυριότητα (9/10), σε αγροτεμάχια εκτός του Δ.Δ. (αντικειμενική αξία) και σε οικοπέδο εκτάσεως 1.500τμ εντός εγκεκριμένου σχεδίου Δήμου (αγοραία αξία).

Μετά τη γνωστοποίηση της εντολής ελέγχου, οι προσφεύγουσες ενημερώθηκαν στις 12-07-2017 ότι η υπόθεση έχει επιλεγεί για έλεγχο φορολογίας κεφαλαίου και στη συνέχεια υπέβαλλαν την με αριθ...../2017 τροποποιητική δήλωση για χαρακτηρισμό του ως άνω οικοπέδου ως επίδικου, η οποία δεν έγινε δεκτή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, λόγω υποβολής της δήλωσης μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου).

Το επίδικο προέκυψε ύστερα από την με αριθ...../2017 διεκδικητική αγωγή των και, για την οποία εκδόθηκε η με αριθ...../2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Τρίπολης που όριζε τους τελευταίους ως κύριους του επίμαχου οικοπέδου κατά ποσοστό 50% έκαστος.

Στις 02-10-2017 οι προσφεύγουσες υπέβαλλαν υπόμνημα-αίτηση για μετάθεση του χρόνου της φορολογικής τους υποχρέωσης, λόγω του ότι το οικοπέδο εκτάσεως 1.500τμ κατέστη επίδικο.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα στοιχεία από την με αριθ...../2007 αρχική δήλωση και τα συνημμένα σχετικά, τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία στην περιοχή, συνέταξε και κοινοποίησε στις προσφεύγουσες σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την με αριθ...../2017 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας στην (η είναι αφορολόγητη), προσδιορίζοντας κατά ψιλή κυριότητα (9/10) τις αξίες των ακινήτων (μείον έξοδα κηδείας), στο συνολικό ποσό των 94.679,00€, έναντι δηλωθείσας αξίας 44.943,00€.

Οι προσφεύγουσες ανταποκρίθηκαν και υπέβαλαν το με αριθ. πρωτ./2017 υπόμνημα απόψεων-αντιρρήσεων, περιγράφοντας το ιστορικό της υπόθεσης και ζητώντας μετάθεση της φορολογικής υποχρέωσης, με το σκεπτικό ότι, η επιδικία προέκυψε με την κοινοποίηση της διεκδικητικής αγωγής (ημερ/νία επίδοσης 14-09-2017) και δηλώθηκε με την υποβολή της με αριθ...../2017 τροποποιητικής δήλωσης.

Επιπλέον προσκόμισαν την με αριθ...../2018 έκθεση παραίτησης από ένδικα μέσα του Ειρηνοδικείου Τρίπολης, σύμφωνα με την οποία οι προσφεύγουσες και οι ενάγοντες, παραιτούνται από κάθε τακτικό ή έκτακτο μέσο κατά της με αριθ./2018 απόφασης.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση και επίδοση της με αριθ...../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας.

. `

Οι προσφεύγουσες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μετάθεση του χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης βάσει των άρθρων 7 & 8 του Ν.2961/2001, διότι το αντικείμενο της κτήσης κατέστη επίδικο μετά το θάνατο του κληρονομούμενου.

2. Τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν.4174/2013.

3. Η με αριθ...../2017 δήλωση και το από 02-10-2017 υπόμνημα, υπεβλήθησαν νόμιμα και εμπρόθεσμα καθόσον η επιδικία προέκυψε την 14-09-2017 (ημερ/νία επίδοσης), με την άσκηση της με αριθ...../2017 διεκδικητικής αγωγής.

Επίσης υπεβλήθη νόμιμα και εμπρόθεσμα το με αριθ...../2017 υπόμνημα απόψεων, μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων, με το οποίο ζητούσαν και πάλι τη μετάθεση της φορολογικής υποχρέωσης και νέα εκκαθάριση του φόρου.

4. Η λήξη της επιδικίας και η αναγνώριση των εναγόντων (.....και), ως κύριων του επίμαχου οικοπέδου προέκυψε με νέα στοιχεία, δηλαδή με την με αριθ...../2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Τρίπολης και την με αριθ...../2018

παραίτηση από ένδικα μέσα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ. α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. γ' του Ν. 2961/2001 κατ' εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησής του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτό.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.2961/2001 περί μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ορίζεται ότι:

1. Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α) Αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσοδου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. Ειδικά, σε περίπτωση αντικειμένων μικρής προσόδου, η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να αφορά μέρος ή ποσοστό αυτών.

2. Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, γίνεται με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται πριν από τη λήξη του λόγου που συνιστά τη μετάθεση και εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης και σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου.

3. Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παράγραφο 2, δεν μπορεί να γίνει σε χρόνο κατά τον οποίο δεν υφίσταται ο λόγος που δικαιολογεί τη μετάθεση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 974 του Α.Κ. περί έννοιας νομής και κατοχής ορίζεται ότι όποιος απέκτησε τη φυσική εξουσία πάνω στο πράγμα (κατοχή) είναι νομέας του, αν ασκεί την εξουσία αυτή με διάνοια κυρίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται 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 παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο 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 τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α).....

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.3 του Ν. 2961/2001 όπως 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 τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α).....β) για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται 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 παροχής, ή 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 την με αριθ. 1364/2017 απόφαση του Σ.τ.Ε. η διάταξη του άρθρου 18 παρ. 1 του ν. [4174/2013](#) «περί υποβολής φορολογικών δηλώσεων» ορίζει ότι εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο. Άλλωστε, ενόψει της αρχής της φανεράς δράσεως της Διοικήσεως, δεν μπορεί το χρονικό όριο εντός του οποίου μπορεί ο φορολογούμενος να ασκήσει δικαίωμά του να εξαρτάται από γεγονός άγνωστο σ' αυτόν, όπως

είναι η έκδοση εντολής ελέγχου. Εξάλλου, η υποβολή της δηλώσεως δεν αποκλείει την διενέργεια στην συνέχεια ελέγχου προς διαπίστωση της ακρίβειας αυτής.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της παρ. 1 τροποποιείται η παρ. 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο

από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παρ. 2](#), η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομίας της με αριθ. φακέλου Θ-..../2007 δήλωσης της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, αφού ο θεσμός της προσωρινής προεκτίμησης ακινήτων που εφαρμόστηκε με το Ν. 1947/1991, θεσπίστηκε αποκλειστικά για τις φορολογίες Γονικών Παροχών, Δωρεών και Μεταβιβάσεων και όχι για τη φορολογία Κληρονομιών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1148/1991.

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ελήφθη υπόψη το κάτωθι συγκριτικό:

Δήλ. ΦΜΑ/2007. Μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 500τμ, που βρίσκεται εντός οικισμού Δήμου με οριστική τιμή 75€/τμ.

Το κρινόμενο οικόπεδο μειονεκτεί λόγω μεγάλης επιφάνειας, οπότε οι κληρονομιαίες μερίδες προσδιορίζονται ως εξής:

.....

Οικόπεδο 1.500τμ χ 68,00€/τμ χ 1/10 = 10.200,00€

Αγροτ/χια (αντικειμενικός προσδ.) = 470,00€

Έξοδα κηδείας = -150,00€

ΣΥΝΟΛΟ 10.519,00€

Η μερίδα της είναι αφορολόγητη σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3427/2005 (Α' κατηγ. σύζυγος)

.....

Οικόπεδο 1.500τμ χ 68,00€/τμ χ 9/10 = 91.800,00€

Αγροτ/χια (αντικειμενικός προσδ.) = 4.229,00€

Έξοδα κηδείας = -1.350,00€

ΣΥΝΟΛΟ 94.679,00€

Επειδή για την εκτίμηση του κρινόμενου ακινήτου δεν προσκομίστηκε κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από τις προσφεύγουσες.

Επειδή οι με αριθ...../2010 και 30/2011 τροποποιητικές δηλώσεις που υπέβαλλε η αφορούσαν οικόπεδο 1.000τμ εντός του Δ.Δ. για το οποίο είχε ασκηθεί η με αριθ./2005 διεκδικητική αγωγή από τους και και στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ...../2010 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τρίπολης, που αναγνώριζε την κυριότητα των εναγόντων, με συνέπεια να αφαιρεθεί το ακίνητο από τις μερίδες των προσφευγουσών και να γίνουν νέες εκκαθαρίσεις.

Επειδή η με αριθ...../2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας εκδόθηκε λόγω ανακρίβειας της με αριθ...../2007 αρχικής δήλωσης, όσον αφορά το προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του οικοπέδου εκτάσεως 1.500τμ στο Αρκαδίας αφού βάσει των προαναφερθέντων, δεν υπήρχε επιδικία κατά το χρόνο θανάτου τουΤΟΥ

Επειδή μετά τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει ότι δεν τίθεται θέμα μετάθεσης της φορολογικής υποχρέωσης, καθόσον η επιδικία προέκυψε δέκα (10) έτη μετά το θάνατο του κληρονομούμενου, κατόπιν της με αριθ./2017 διεκδικητικής αγωγής τωνκαι , για την οποία εκδόθηκε η με αριθ...../2018 απόφαση του Ειρηνοδικείου Τρίπολης που όριζε τους τελευταίους ως κύριους του επίμαχου οικοπέδου κατά ποσοστό 50% έκαστος και η προσφεύγουσα από την ημερομηνία του θανάτου του του στις 19-02-2007, είχε τη νομή και κατοχή του ακινήτου. **Επειδή** δεν υπεβλήθη αίτηση από την προσφεύγουσα-υπόχρεη σε φόρο για μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης και σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου.

Επειδή η με αριθ...../2017 τροποποιητική δήλωση κληρονομίας που χαρακτήριζε το οικόπεδο ως επίδικο, υπεβλήθη μετά την κοινοποίηση της με αριθ...../2017 εντολής ελέγχου (αριθ.πρωτ...../2017 & RE.....GR).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Μετά τα ανωτέρω εκτεθέντα

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ.**/08-02-2018** ενδικοφανούς προσφυγής των:

α)**του** ΑΦΜ και β)
.....**του** ΑΦΜ και την **τροποποίηση** της με αριθ.**/2017**
Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής
υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ή 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	16.338,00€	6807,50€	4.174,36€	10.981,86€	10.981,86€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου:**του**

Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:**/2017**

Διαφορά φόρου	13.615,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	10.981,86€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.596,86€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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