



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 30-04-2018

Αριθ. απόφασης 2207

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 (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»
- γ). Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

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

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

4. Την με αριθ. πρωτ./29-12-2017 ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου Λαμίας Τ.Κ 35100, κατά της με αριθ./22-11-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./22-11-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22-11-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις από 08-01-2018 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./29-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./22-11-2017 (ΑΧΚ/06-12-2017 & ΑΤΒ), οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος **12.046,06€** (κύριος φόρος ύψους 5.475,48€, πλέον πρόσθετος φόρος 120% ύψους 6.570,58€).

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την υποβολή της με αριθ./2007 δήλωσης φόρου μεταβίβασης γηπέδου που βρίσκεται στην βιομηχανική περιοχή της Λαμίας εκτός σχεδίου πόλεως και εντός του ρυμοτομικού σχεδίου της βιομηχανικής περιοχής ΛΑΜΙΑΣ, στο και επί της οδού

Το ακίνητο αυτό μεταβιβάστηκε στην προσφεύγουσα από την επιχείρηση με ΑΦΜ, σύμφωνα με το με αριθ./31-01-2007 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Λαμίας με σκοπό την ίδρυση μονάδας κοπής και τυποποίησης κρέατος και την παραγωγή κρεατοσκευασμάτων (κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας: κρεοπώλης και δ/ση άσκησης δραστηριότητας:Τ.Κ.35009).

Το δηλωθέν τίμημα της δήλωσης (και η εκτίμηση της Δ.Ο.Υ.) ορίστηκε στο ποσό των 62.400,00€ και δεν κατεβλήθη φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4458/65 «περί Βιομηχανικών περιοχών».

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε η με αριθ./04-07-2017 εντολή για τον έλεγχο της εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4458/65 και διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα μέχρι σήμερα δεν προέβη στην εγκατάσταση και λειτουργία μονάδας κοπής και τυποποίησης κρέατος και την παραγωγή κρεατοσκευασμάτων στο κρινόμενο ακίνητο, συνεπώς δεν τηρήθηκαν οι όροι και οι προϋποθέσεις για την απαλλαγή από τον Φ.Μ.Α.

Δεν υπεβλήθη από την προσφεύγουσα δήλωση άρσης απαλλαγής, ούτε δήλωση μετά από πρόσκληση «περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών», σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 56-61 του Ν.4446/2016, η οποία επιδόθηκε στις 23-02-2017.

Κατόπιν των ανωτέρω από την αρμόδια Δ.Ο.Υ κοινοποιήθηκε την 01-11-2017, Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 με την με αριθ./03-10-2017 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου, προκειμένου να διατυπώσει της απόψεις της επ' αυτού.

Η προσφεύγουσα με το με αριθ./20-11-2017 υπόμνημα της διατύπωσε τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στην συνέχεια εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις (προσωρινή και οριστική) έχουν εκδοθεί κατά παράβαση νόμου, άλλως κατ' εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων αυτού.

Η μεταβίβαση ακινήτου από την επιχείρηση και η φοροαπαλλαγή, έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4458/1965, ο οποίος δεν θέτει καμία άλλη προϋπόθεση (πχ. έκδοση άδειας λειτουργίας επιχείρησης επί του γηπέδου), ούτε προβλέπεται αναδρομική ισχύς. Πέραν αυτών, η προθεσμία έναρξης εργασιών ανέγερσης κτιριακών εγκαταστάσεων έχει παραταθεί μέχρι 31-07-2011 από την

2. Λανθασμένη και πλημμελής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων, όσον αφορά την άρση απαλλαγής, τη μη εγκατάσταση και λειτουργία μονάδας και την επιβολή του πρόσθετου φόρου.

3. Παράβαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης σε συνδυασμό με τις ιδιαίτερα δύσκολες οικονομικές συνθήκες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.»

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή εμπραγμάτου επί ακινήτου δικαιώματοςεπιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 1521/1950 ο χρόνος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας είναι η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου ...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 1587/1950 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 2 του Ν. 2891/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 3 του άρθρου 13 του Ν. 2948/2001, ορίζεται ότι ο συντελεστής του φόρου μεταβίβασης ορίζεται σε ποσοστό 7% για το μέχρι 15.000,00€ τμήμα της αγοραίας αξίας και σε 9% για πέρα του ποσού αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.1587/1950 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν.1521/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν την σύνταξη του συμβολαίου τους, να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας που βρίσκεται το ακίνητοΤο περιεχόμενο της δήλωσης μεταξύ άλλων περιλαμβάνει την φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου εμπραγμάτου δικαιώματος είτε αγοραία είτε αντικειμενική.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 του Ν. 1521/1950ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου καταβάλλεται ολόκληρος με την υποβολή της σχετικής δήλωσης πριν την υπογραφή του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν 4458/1965 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του Ν. 742/1977 ορίζεται ότι «δια προεδρικών διαταγμάτων εκδιδόμενων προτάσει των Υπουργών Συντονισμού Βιομηχανίας και Ενέργειας με απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Χωροταξίας και Περιβάλλοντος δύνανται να καθορίζονται δια την βιομηχανική, βιοτεχνική και εν γένει οικονομική ανάπτυξη της χώρας και εις τας διαφόρους περιοχάς αυτής και εντός των πλαισίων των υφισταμένων Σχεδίων και Προγραμμάτων Χωροταξίας και Προστασίας του Περιβάλλοντος ,Βιομηχανικά Περιοχαί δια την εγκατάσταση εν αιταίς πάσης φύσεως βιομηχανικών ναυπηγοεπισκαυστικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων ως και επιχειρήσεων επεξεργασίας αποθήκευσης και εμπορίας αγροτικών προϊόντων».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 4458/1965 ορίζεται ότι η εγκατάσταση επιχείρησης κατά τα προβλεπόμενα της παρ. 1 του άρθρου 1 του ιδίου νόμου σε βιομηχανικές περιοχές γίνεται είτε με μεταβίβαση της κυριότητας ή συστάσεως ετέρου εμπραγμάτου δικαιώματος επί του κτίσματος ή του τμήματος της περιοχής ...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του Ν. 4458/1965 ορίζεται ότι «πάσα δικαιοπραξία αφορώσα την υπό του φορέως του δικαιώματος οργανώσεως και εκμεταλλεύσεως της βιομηχανικής περιοχής κτήση της κυριότητος επί των αναγκαίων δια την ίδρυση αυτής εδαφικών εκτάσεων και συναφών ετέρων εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή την υπ' αυτού προς τρίτους μεταβίβασης δικαιώματος κυριότητος ή σύσταση εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή την υπ' αυτού προς τρίτους μεταβίβαση δικαιώματος κυριότητος ή σύσταση εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή εκμισθώσεων ή σύσταση άλλης ενοχικής σχέσεως και εν γένει πάσα εμπράγματος ή ενοχική δικαιοπραξία αφορώσα έκταση προοριζόμενη δια την οργάνωση βιομηχανικής περιοχής απαλλάσσεται παντός φόρου , τέλους εισφοράς ή άλλης επιβαρύνσεως υπέρ του Δημοσίου Ν.Π.Δ.Δ Δήμων Κοινοτήτων και παντός τρίτου υφισταμένων ή επιβληθησομένων εν τω μέλλοντι υποβαλλόμενη εις πάγιον τέλος χαρτοσήμου εκ δραχμών εκατό».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 3 του Ν. 4458/1965 ορίζεται ότι «επιχειρήσεις εκ των εν παραγράφω 1 του άρθρου 1 του παρόντος νόμου αναφερομένων μεταφερόμεναι και εγκαθιστάμεναι εντός βιομηχανικών περιοχών απαλλάσσονται της καταβολής φόρου μεταβιβάσεως και φόρου εισοδήματος δια το εισπραχθέν ποσό εκ της εκποίησησεως των μέχρι της μεταφοράς κατεχομένων υπό αυτών οικοπέδων ακινήτων και λοιπών εγκαταστάσεων των υπό τον όρο ότι το προϊόν εκ της τοιαύτης εκποίησησεως θα χρησιμοποιηθεί εν τω συνόλω δια τας εγκαταστάσεις των εντός της βιομηχανικής περιοχής και εκάστη εκ των επιχειρήσεων αυτών δεν θέλει παύσει υφιστάμενη επί μία πενταετία από της τελευταίας εκποίησησεως.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2545/1997 ο οποίος αντικαταστάθηκε με τον Ν. 742/1977 και την ΠΟΛ. 116/15-04-1998οι επιχειρήσεις των άρθρων 1 και 2 εφόσον μεταφέρονται και εγκαθίστανται μέσα σε Β.Ε.Π.Ε απαλλάσσονται από την καταβολή φόρου εισοδήματος για το ποσό που εισπράχθηκε από την εκποίηση των ακινήτων και λοιπών εγκαταστάσεων που κατείχαν μέχρι την μεταφορά υπό τον όρο ότι το ποσό της εκποίησης θα χρησιμοποιηθεί στο σύνολό του για την εγκατάσταση μέσα στις Β.Ε.Π.Ε και ότι η επιχείρηση που έτυχε των απαλλαγών αυτών θα εξακολουθήσει να υπάρχει για μία πενταετία από την τελευταία εκποίηση. Η απαλλαγή αυτή αίρεται αν η επιχείρηση που απηλλάγη έπαυσε την δραστηριότητα που ασκούσε στη Β.Ε.Π.Ε μέσα στην ως άνω πενταετία.....

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1092 /2012 περί καθορισμού προϋποθέσεων και διαδικασίας χορήγησης των κινήτρων, τις συνέπειες παραβίασης των όρων χορήγησης τους και κάθε άλλο θέμα σχετικό με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ 1 και 3 του άρθρου 62 του Ν. 3982/2011....

1.Δικαιούχοι απαλλαγής είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν εγκατασταθεί ή πρόκειται να εγκατασταθούν ή να μετεγκατασταθούν εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου ΒΙΠΕ,ΒΕΠΕ,ΒΙΠΑ και ΒΙΟΠΑ και ασκούν η πρόκειται να ασκήσουν επιχειρηματική δραστηριότητα της παρ. 1 του άρθρου 43 του Ν. 3982/2011.

2. Αντικείμενο της απαλλαγής είναι κάθε σύμβαση αγοραπωλησίας ή δωρεάς έκτασης κατά πλήρη κυριότητα ή κατά επικαρπία που βρίσκεται εντός του Επιχειρηματικού Πάρκου καθώς επίσης και εντός ΒΙΠΕ,ΒΕΠΕ,ΒΙΠΑ και ΒΙΟΠΑ όπως αυτά ορίζονται με την διάταξη της παρ. 9 του άρθρου 62 του Ν. 3982/2011.

3. Οι προϋποθέσεις χορήγησης της απαλλαγής είναι σωρευτικά οι ακόλουθες:

α) η μη περαιτέρω μεταβίβαση με οποιαδήποτε αιτία σε τρίτο ή η σύσταση δικαιώματος επικαρπίας υπέρ τρίτου επί της αποκτώμενης για πέντε έτη έκτασης από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης

β) Η έκδοση αδείας λειτουργίας στην αποκτώμενη έκταση επιχειρηματικής δραστηριότητας της παρ. 1 του άρθρου 43 του Ν. 3982/2011 μέσα σε χρονικό διάστημα πέντε ετών από την ημερομηνία υπογραφής καθώς και η μη ανάκληση αυτής μέσα σε χρονικό διάστημα πέντε ετών από την ημερομηνία έκδοσης της.

Σε περίπτωση μη τήρησης των προϋποθέσεων της παρ 3 του παρόντος αίρεται η χορηγηθείσα φορολογική απαλλαγή και ο δικαιούχος υποχρεούται πριν την μεταβίβαση ή τη σύσταση δικαιώματος επικαρπίας επί της αποκτώμενης έκτασης ή εντός προθεσμίας ενός μηνός από την ανάκληση της αδείας λειτουργίας της επιχειρηματικής δραστηριότητας ή την παρέλευση απράκτου του χρονικού διαστήματος των πέντε ετών από την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης να εκδοθεί ή άδεια λειτουργίας που προβλέπεται στη περ. β της παρ. 3 του παρόντος σε υποβολή δήλωσης και καταβολή εφάπαξ του φόρου μεταβίβασης ή δωρεάς κατά περίπτωση που αναλογεί στην αξία του ακινήτου. Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά τον χρόνο άρσης της ανωτέρω απαλλαγής εκτός και εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου χορήγησης της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος.

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ διαπιστώθηκε ότι ουδέποτε τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα οι διατάξεις του Ν. 4458/1965 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν. 742/1977 καθόσον ουδέποτε εγκαταστάθηκε και λειτούργησε στη

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του με αριθ./2007 συμβολαίου μεταβίβασης, το οποίο συμφώνησαν και απεδέχθησαν τα συμβαλλόμενα μέρη, ορίζεται ότι η αγοράστρια αναλαμβάνει την υποχρέωση εντός 18 μηνών να κάνει έναρξη εργασιών ανέγερσης κτιριακών εγκαταστάσεων. Στο άρθρο 4 του ως άνω συμβολαίου αναφέρεται επίσης η υποχρέωση της για αποπεράτωση εντός 3 ετών από την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου.

Και στις δυο περιπτώσεις μπορεί να παραταθεί η προθεσμία μετά από αίτηση της αγοράστριας.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχει άρση απαλλαγής διότι η προθεσμία έναρξης εργασιών έχει παραταθεί, βάσει του με αριθ. πρωτ./20-12-2010 έγγραφο της

Ο ισχυρισμός όμως αυτός είναι αβάσιμος και καθ' όλα απορριπτέος διότι πέραν της παράτασης ως τις 31-07-2011, σύμφωνα με το πιο πάνω έγγραφο, δεν προσκομίστηκε άλλη παράταση ούτε πραγματοποιήθηκε η προβλεπόμενη δόμηση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 26 παρ. 1 και 2 του Ν. 3943/2011 που ισχύει για φύλλα ελέγχου και πράξεις που εκδίδονται από 31-03-2011, τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α).....

β)το 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./29-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και την **τροποποίηση** της με αριθ./22-11-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ.

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	6.570,58€	2.737,74€	1.598,84€	4.336,58€	4.336,58€

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/22-11-2017

Διαφορά φόρου	5.475,48€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.336,58€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.812,06€

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. 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 .