



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30/03/2017

Αριθμός απόφασης: 2240

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».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 30/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΥΚΛΑΔΩΝ, κατά της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, έτους φορολογίας 2004 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, έτους φορολογίας 2004, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 04/11/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 30/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, έτους φορολογίας 2004, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού 3.412,38 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ποσού 4.091,86 €, ήτοι συνολικό ποσό 7.504,24 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ./12-12-2014 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου στην υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου του, ΑΦΜ, που απεβίωσε την 03/06/2004 αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους: α) την σύζυγό του του, ΑΦΜ, β) τον προσφεύγοντα (υιό του θανόντος) και γ) τον επίσης υιό του του, ΑΦΜ

Όπως προκύπτει από την από 04/11/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, η πρώτη εκ των κληρονόμων του, αποποιήθηκε της κληρονομιάς υποβάλλοντας την υπ' αριθμ./04-08-2004 έκθεση αποποίησης στο Πρωτοδικείο Νάξου.

Κατά συνέπεια ο προσφεύγων και ο τρίτος εκ των ως άνω κληρονόμων κατέστησαν εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, κατά το $\frac{1}{2}$ των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων, οι οποίοι υπέβαλαν την 29/11/2004 την υπ' αριθμ./2004 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς στη Δ.Ο.Υ. Θήρας.

Ο διενεργηθείς έλεγχος έκρινε την ως άνω δήλωση ανακριβή και προσδιόρισε την συνολική αξία των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων στο ποσό των 205.602,16 € (αξία του ιδανικού μεριδίου δια έκαστο κληρονόμο, $\frac{1}{2}$ επί των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων ποσού 102.801,08 €), αντί της δηλωθείσας αξίας ποσού 137.354,66 € (αξία του ιδανικού μεριδίου δια έκαστο κληρονόμο, $\frac{1}{2}$ επί των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων ποσού 68.677,33 €).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης, άλλως την νέα εκκαθάριση του φόρου, μετά από αναμόρφωση της από 04/11/2016 οικείας έκθεσης ελέγχου ως προς το εμβαδόν του ακινήτου στη θέση ".....", προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης.

2) Ο φορολογικός έλεγχος παρέλειψε να λάβει υπόψη το από 10/05/2015 τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού, βάσει του οποίου το ακίνητο στη θέση "....." στη έχει έκταση 74.771,12 τ.μ. και όχι 100.016,81 τ.μ.

3) Τα τετραγωνικά μέτρα της επιφάνειας του ως άνω ακινήτου που έχουν αναγνωρισθεί ως δασική έκταση, δυνάμει της/14.12.2016 πράξης χαρακτηρισμού της Διεύθυνσης δασών Κυκλάδων, την οποία επικαλείται το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ήτοι τα 24.725,80 τ.μ. έχουν ληφθεί από το επίμαχο από 20.05.2015 τοπογραφικό διάγραμμα του Η φορολογική αρχή αποδέχεται μεν αυτή τη μεμονωμένη διαπίστωση του προαναφερόμενου τοπογραφικού διαγράμματος, αλλά δεν λαμβάνει υπόψη το σύνολο της εμβαδομέτρησης του ίδιου τοπογράφου.

4) Σε κάθε περίπτωση ανακαλεί τη σχετική εγγραφή (ως προς το εμβαδόν 100.016,81 τ.μ. του ως άνω ακινήτου) στη δήλωση φόρου κληρονομιάς ως εσφαλμένη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ν. 2961/2001 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 με τις διατάξεις του άρθρου 87 του ν 4316/2014, ορίζεται ότι :

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 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.

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.»

Επειδή, εν προκειμένω, υπεβλήθη την **29/11/2004** η υπ' αριθμ./2004 δήλωση φόρου κληρονομιάς, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου κληρονομιάς, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2014, ενώ καταλαμβάνεται από τις παρατάσεις των ως άνω διατάξεων, δεδομένου ότι εκδόθηκε η υπ' αριθμ./**12-12-2014** εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, ο δε ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή με τις διατάξεις άρθρου 72 του Ν 2961/2001, ορίζεται ότι:

1. Επιτρέπεται η εν όλω ή εν μέρει ανάκληση της δήλωσης, που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο, λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς.
2. Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης. Μετά το στάδιο αυτό η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.
3. Για το αποδεκτό ή μη της ανάκλησης, που έγινε μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης, αποφαινεται ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας Οικονομικής υπηρεσίας με αιτιολογημένη απόφασή του η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί προσφυγή και λοιπά ένδικα μέσα.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγρ. 44 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 (όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ.Δ.2 περ.21 άρθρου πρώτου Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014, σύμφωνα δε με την περ. 24 της αυτής υποπαραγράφου ισχύει από την 01.01.2014), ορίζεται ότι:

44. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994.»

Επειδή με το άρθρο 19 §§ 1, 3 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.
3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγρ. 1 του άρθρου 2 του ιδίου ως άνω νόμου (ΚΦΔ), ορίζονται:

Πεδίο εφαρμογής

1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α.....

β.....

γ.....

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

Επειδή με την υπ' αριθμ./2004 δήλωση φόρου κληρονομιάς, δηλώθηκε ως συνολική επιφάνεια του υπό κρίση ακινήτου 100.016,81 τ.μ..

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει στη Φορολογική Διοίκηση:

α) ανακλητική δήλωση έως 31/12/2014 κατ' άρθρο 72 ν. 2961/2001 ως αυτό ίσχυε μέχρι την ίδια ημερομηνία ή

β) τροποποιητική φορολογική δήλωση από 01/01/2014 έως την ημερομηνία έκδοσης 12-12-2014 της υπ' αριθμ./**12-12-2014** εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατ' άρθρο 19 ν. 4174/2013, ως αυτό ισχύει από 01-01-2015, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 29 του άρθρου 72 ΚΦΔ, επί της με αριθμ./2004 δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Ως εκ τούτου και σύμφωνα με τις ως άνω κείμενες διατάξεις η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

Επειδή με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 29 του άρθρου 72 (πρώην 66) του Ν 4174/2013, ορίζονται:

29. Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, από το υπ' αριθμ./02-12-2016 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προκύπτουν τα ακόλουθα:

α) Ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο το επικαλούμενο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, από 10/05/2015 τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού, βάσει του οποίου η έκταση του ακινήτου στη θέση "....." στη ανέρχεται στα 74.771,12 τ.μ..

Επιπλέον στο ως άνω τοπογραφικό αναγράφεται ότι «η ιδιοκτησία και τα όρια υποδείχθηκαν από τον κύριο Το τοπογραφικό θεωρείται έγκυρο μόνο εφόσον υπογραφεί η παρούσα δήλωση.» Η δήλωση είναι ανυπόγραφη από τον προσφεύγοντα.

β) Στην υπ' αριθμ./2004 υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φόρου κληρονομιάς, συνυποβάλλεται το από Οκτώβριο 1996 τοπογραφικό διάγραμμα του αρχιτέκτονα μηχανικού, σύμφωνα με το οποίο το ως άνω ακίνητο έχει έκταση 100.016,81τ.μ..

γ) Στην υπ' αριθμ./18-11-1992 πράξη αποδοχής κληρονομιάς δηλώνεται ότι το ακίνητο έχει έκταση 100.016,81 τ.μ..

Επειδή όπως προκύπτει από την από 04/11/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σύρου,, ο έλεγχος έλαβε υπόψη ότι τμήμα του ως άνω ακινήτου έκτασης 24.725,80 τ.μ. χαρακτηρίζεται δασική έκταση, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ./14-12-2015 πράξη χαρακτηρισμού της Διεύθυνσης Δασών Κυκλάδων, μόνο ως προς το συντελεστή χρήσης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04/11/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Σύρου,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

ΕΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2004

Αναλογών φόρος κληρονομιάς βάσει των διατάξεων του Ν. 3091/2002	6.280,11 €
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	2.867,73 €
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	3.412,38 €
Πρόσθετος φόρος βάσει των διατάξεων του ν.2523/1997 (120%)	4.091,86 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.504,24 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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.