



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΣΕΛΙΔΑ 7 ΤΗΣ

ΠΑΡΟΥΣΑΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 09/02/2017

Αριθμός απόφασης: 1335

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 529

ΦΑΞ : 213 1604 567

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

γ. 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 με αριθ. πρωτ. 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 ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με χρονολογία φορολογίας 29/03/1997 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με χρονολογία φορολογίας 29/03/1997, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/09/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2016 και 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' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, με χρονολογία φορολογίας 29/03/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού 2.307,59 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 2.769,11 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 5.076,70 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ./09-12-2013 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, στην υπόθεση κληρονομιάς της κληρονομούμενης του, που απεβίωσε την 29/03/1997, αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους τα τέκνα της,, και, τα οποία υπέβαλαν από κοινού α) την υπ' αριθμ./29-12-1997 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς και β) την υπ' αριθμ./01-11-1999 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δηλώθηκε περιουσιακό στοιχείο – ακίνητο που δεν είχε περιληφθεί στην υπ' αριθμ./29-12-97 υποβληθείσα αρχική δήλωση. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος έκρινε τις ως άνω δηλώσεις ανακριβείς και προσδιόρισε την αξία των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων της ως ακολούθως: ως προς την υπ' αριθμό δήλωση φόρου κληρονομιάς σε 65.215.763 δρχ. αντί της δηλωθείσας 14.684.510 δρχ. και β) ως προς την υπ' αριθμό δήλωση φόρου κληρονομιάς σε 1.752.533 δρχ. αντί της δηλωθείσας 500.000 δρχ., ήτοι η συνολική αξία της κληρονομητέας περιουσίας κατόπιν ελέγχου προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα σε $(65.215.763 \text{ δρχ.} + 1.752.533 \text{ δρχ.}) \times \frac{1}{4} = 16.742.074 \text{ δρχ.}$

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το αριθμό. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2016 ΕΜΠ/04-11-2016 υπόμνημά του, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, και την απαλλαγή του από οποιαδήποτε φορολογική υποχρέωση για την κληρονομιά της μητρός του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς μετά από έλεγχο για την κληρονομία της κατά την 29/03/1997 αποβιωσάσης μητρός του έχει παραγραφεί οριστικά. Συγκεκριμένα, το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο και επιβολή φόρου κληρονομιάς για την υπ' αριθμό αρχική δήλωσή του παρεγράφη οριστικά και αμετάκλητα στις 31/12/2007, σύμφωνα με το άρθρο 102 ν. 2961/2001. Η ως άνω προθεσμία παραγραφής για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, και γονικών παροχών δεν έχει παραταθεί με καμία διάταξη νόμου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται τις με αριθμό 1145/2006 και 1138/2008 ΠΟΛ. εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών.
- Ακόμη και αν το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο της υπ' αριθμό συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς δεν έχει παραγραφεί, κανένας φόρος δεν πρέπει να του επιβληθεί καθώς η συνολική αξία της κληρονομιάς περιουσίας της δεν ξεπερνά το όριο του αφορολόγητου.
- Επί πλέον το δικαίωμα του δημοσίου έχει παραγραφεί καθώς στην σελίδα 23 της σχετικής έκθεσης ελέγχου αναγράφεται ότι «η προθεσμία του δικαιώματος του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί διότι πριν την προθεσμία παραγραφής της 31-12-2013 εκδόθηκε η υπ' αριθμό/09-12-2013 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ για την κληρονομία του αποβιώσαντος του». Η δική του όμως υπόθεση καμία σχέση δεν έχει με την κληρονομιά του ως άνω κληρονομούμενου αλλά μόνο με την κληρονομιά της μητρός τους,
- Η Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ κατά τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας των ακινήτων της δεν έλαβε υπόψη: α) το μειονέκτημα της συνιδιοκτησίας των κληρονομούμενων ακινήτων (1/16 εξ αδιαιρέτου) έναντι των συγκριτικών στοιχείων τα οποία αφορούν ολόκληρα ακίνητα σε ποσοστό 100% και β) το μειονέκτημα του χρόνου φορολογίας των ακινήτων της κληρονομιάς έναντι των συγκριτικών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, 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 11 του ν. 3513/2006:

«Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου **δεν** ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικιών.»

Επειδή περαιτέρω στην ΠΟΛ. 1145/2006, με θέμα «κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 11 του ν. 3513/2006 περί παράτασης των προθεσμιών παραγραφής» αναφέρονται τα κάτωθι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) που αναφέρονται στην παράταση των προθεσμιών παραγραφής και σας γνωρίζουμε συνοπτικά τα εξής:

Με τις παραπάνω διατάξεις προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007 παρατείνονται μέχρι 31/12/2008, δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από τη λήξη τους.

Η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007, είτε πρόκειται για κανονικές προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις προαναφερόμενες ημερομηνίες (π.χ. χρήσεις 2000 & 2001) είτε πρόκειται για προθεσμίες οι οποίες βάσει υφιστάμενων διατάξεων έχουν ήδη παραταθεί ή είναι μεγαλύτερες των κανονικών

και η κατά παράταση ή η μεγαλύτερη προθεσμία λήγει στις ίδιες ως άνω ημερομηνίες (π.χ. υποθέσεις με πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, σχετ. διατ. παρ. 18, άρθ. 19, Ν. 3091/02 και παρ. 2, άρθ. 22, Ν. 3212/03, υποθέσεις με κατασχεθέντα ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία, σχετ. διατ. παρ. 3, άρθ. 22, Ν. 3212/03 κ.λ.π.).

Περαιτέρω, με τις ίδιες ως άνω κοινοποιούμενες διατάξεις ορίζεται επίσης ότι η κατά τα ανωτέρω παράταση των προθεσμιών παραγραφής **δεν** ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.

Επισημαίνεται ότι ο κατά τις ισχύουσες διατάξεις εκάστοτε χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου αποτελεί πλέον βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ., όπως ισχύει, και το χρόνο μέχρι τον οποίο πρέπει να διαφυλάσσονται τα οριζόμενα στις ίδιες διατάξεις του κώδικα αυτού βιβλία και στοιχεία.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, από κοινού με τους λοιπούς κληρονόμους της αποβιωσάσης μητρός του, υπέβαλε την υπ' αριθμ./29-12-1997 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς στη οποία δηλώθηκε αξία κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων ποσού 14.684.510δρχ.

Επειδή για τον έλεγχο της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η υπ' αριθμ./09.12.2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ. Κατόπιν ελέγχου βάσει της ως άνω εντολής η αξία των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων προσδιορίστηκε στο ποσό των 65.215.763 δρχ.

Επειδή το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου κληρονομιάς, βάσει ελέγχου της ως άνω δήλωσης, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε, ήτοι την 31.12.2007, ενώ δεν καταλαμβάνεται από την παράταση της διατάξεως του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προβάλλεται βάσιμα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 (Φ.Ε.Κ. 143/τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «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 ορίζεται ότι: «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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για

υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 92 παρ. 3α του ν.3862/2010 «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§7 του ν. 3888/2010:

«7. 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, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 άρθρου 4 του Ν.3899/2010:

«7. Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 άρθρου 18 του Ν.4002/2011:

«2. 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 παρ.1 του άρθρου 2 του Ν.4098/2012:

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013 περί παράτασης της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, πράξης επιβολής φόρων κ.λπ.: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη 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 συμβάσεις 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 31.12.2013 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 αναφορικά με τον έλεγχο της με αριθ./01-11-1999 υποβληθείσας συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς από τον προσφεύγοντα, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφονταν αρχικά μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2009, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001. Στη συνέχεια όμως, με τους νόμους 3790/2009, 3842/2010, 3888/2010, 4002/2011 και 4098/2012 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παρατάθηκε ως 31/12/2013.

Επειδή, ο έλεγχος στην ως άνω δήλωση κληρονομιάς διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμό εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, που εκδόθηκε την 09/12/2013, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου παρατάθηκε νομίμως μέχρι την 31/12/2015 αρχικά, βάσει του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 και του άρθρου 37§5 του ν. 4141/2013 και στη συνέχεια μέχρι 31/12/2016 δυνάμει του άρθρου 22 του ν.4337/2015. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης είναι αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τον προσδιορισμό της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/09/2016 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29§1 του ν.δ. 118/1973, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 114 του ν. 2362/1995 και ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας (1997), η φορολογική κλίμακα για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) σύζυγο του κληρονομουμένου, β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσίως ή δικαστικώς έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων), γ) ανιόντες πρώτου βαθμού, εξ αίματος, είναι η κάτωθι:

Κλίμακα	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
---------	-----------------------	-----------------	-----------------------	--------------------

4.500.000	-	-	4.500.000	-
10.500.000	5	525.000	15.000.000	525.000
45.000.000	15	6.750.000	60.000.000	7.275.000
Υπερβάλλον	25			

Επειδή, η αξία της κληρονομιαίας περιουσίας που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα, βάσει ελέγχου της υπ' αριθμ. υποβληθείσας αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανέρχεται στο ποσό των (65.215.763 δρχ. /4) = 16.303.940 δρχ.

Επειδή, η αξία της κληρονομιαίας περιουσίας που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα, βάσει ελέγχου της υπ' αριθμ. συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανέρχεται στο ποσό των (1.696.000 δρχ. /4) = 424.000 δρχ., πλέον αξίας επίπλων και κινητών 14.133 δρχ. (424.000 X 1/30), ήτοι συνολικό ποσό 438.133 δρχ.

Επειδή, η συνολική αξία κληρονομιαίας περιουσίας του προσφεύγοντος ανέρχεται στο ποσό των 16.742.074 δρχ., στο οποίο αντιστοιχεί φόρος ποσού 786.310 δρχ., βάσει του άρθρου 114 του ν. 2362/1995.

Επειδή, από το ως άνω ποσό φόρου ποσό ύψους 720.591 δρχ. αντιστοιχεί στην βάσει ελέγχου αξία της κληρονομιαίας περιουσίας που δηλώθηκε με την υπ' αριθμ. υποβληθείσα αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, ποσού 16.303.940 δρχ., για την οποία το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου έχει παραγραφεί.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω για τον προσφεύγοντα προκύπτει φόρος ποσού 65.719 δρχ. ή 192,86 € που αντιστοιχεί στην αξία της κληρονομιαίας περιουσίας που δηλώθηκε με την υπ' αριθμ. συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του ότι η συνολική αξία της κληρονομιαίας περιουσίας της δεν ξεπερνά το όριο του αφορολόγητου είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 14/10/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Χρονολογία Φορολογίας 29/03/1997

Φόρος κληρονομιάς	65.719 δρχ.	192,86 €
Πρόσθετος φόρος βάσει των διατάξεων του ν.2523/1997	78.862 δρχ.	231,43 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	144.581 δρχ.	424,29 €

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.