



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 1/2/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

Αριθμός απόφασης 1067

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604521

**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. 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)

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).

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

3. Την αριθμ. 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 από 7/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΣΥΡΟΥ , περιοχή .....Τ.Κ ..... κατά της υπ' αριθ. ....../30/8/2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της

φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. ....../30/8/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30/8/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 7/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../30/8/2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 36.747,07 €, πλέον 44.096,48 €

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο των δηλώσεων ..../2005 και ..../2007 φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ η προσφεύγουσα μετά τον θάνατο της μητέρας της .....που απεβίωσε στις 10-12- 2004.

Η προσφεύγουσα με τις ως άνω δηλώσεις φόρου κληρονομιάς δήλωσε:

1.κατά πλήρη κυριότητα με ποσοστό συνιδιοκτησίας 25% εξ αδιαιρέτου επί παλαιού κτίσματος οικία επιφάνειας 29,68 τ.μ στη θέση ..... εντός της πόλεως .....

2.Το 1/2 εξ αδιαιρέτου πλαστικού μηχανοκίνητου ταχύπλοου σκάφους με αρ. νηολογίου ..... ολικού μήκους 5,25 τ.μ με εξωλέμβια μηχανή Mariner 135 HP.

3. Το ½ κοινοχρήστου χώρου επιφάνειας 2,60 τ. μ στη θέση .....

4.Αγρός Β3 επιφάνειας 6.718 τ. μ στη θέση ..... δήμου .....

5. Αγρός Β4 επιφάνειας 4.526 τ. μ ο οποίος αποτελεί τμήμα αγρού επιφάνειας 9.074 τ. μ στη θέση ..... δήμου .....

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη σε έλεγχο των ως άνω ακινήτων με βάση την υπ. αρ. ....../24-12-2015 εντολή ελέγχου και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ. αρ. πρωτ. ....../6-7-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων έλεγχου με την συνημμένη πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του άρθρου 28 Ν 4174/2013 προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα με το υπ. αρ. πρωτ. ....../29-7-2016 απαντητικό υπόμνημα διατύπωσε τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στην συνέχεια εκδόθηκε η κρινόμενη πράξη.

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

1.Την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση πράξεων βάση του αρθρ.102 Ν. 2961/2001 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 και την ΣΤΕ 888/2016 .Η φορολογική αρχή δεν επικαλέστηκε την διάταξη του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και επομένως καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη μη νόμιμη σύμφωνα με τις διατάξεις του 64 Ν. 4174/2013.

2. Τις διατάξεις του αρθρ. 25 Ν. 4174 /2013 σε σχέση με την υπ.αρ...../24-12-2015 εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου επί της οποίας αναφέρεται μερικός έλεγχος φόρου κληρονομίας ενώ εν τέλει διενεργήθηκε πλήρης .Επί πλέον από την εν λόγω εντολή εξέλειπε η αναγκαία εκ του νόμου χρονική διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, προσβαλλόμενη πέραν του 6μήνου από της έκδοσης της εντολής χωρίς γνωστοποίηση τυχόν παράτασης της χρονικής διάρκειας του ελέγχου προ της λήξης του εξαμήνου , καθιστώντας την προσβαλλόμενη μη νομίμως εκδοθείσα και άρα άνευ εντολής ..

3. Η ολιγωρία του δημοσίου η καθυστέρηση ελέγχου και εν τέλει η έκδοση της προσβαλλομένης πράξης 11 χρόνια μετά την υποβολή της δήλωσης φέρει στην όλως δυσμενή θέση της επιβολής του ανώτατου ποσού προσαύξησης 120% και μάλιστα χωρίς δικαίωμα συμβιβασμού ενώ στο χρονικό αυτό διάστημα των 11 ετών ίσχυσαν παράλληλα και ευνοϊκότερες

4. Όλως αναπαιολογήτως εκτίμησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ τα 3/8 του 1/2 ενός πλαστικού σκάφους σε ποσόν 4.000,00€.

5.Το ακίνητο Β4 σύμφωνα και με το προσκομισθέν ΚΑΕΚ δεν αποτελεί αυτοτελές ακίνητο άρτιο και οικοδομήσιμο, όπως φέρεται στην διαθήκη, αλλά έχει συνολική έκταση 9.074 τ.μ. δεν μπορεί να κατατμηθεί ούτε και να οικοδομηθεί συνεπώς εσφαλμένα η φορολογική αρχή προσδιόρισε την αξία του ως αυτοτελές γεωτεμάχιο με δυνατότητα αξιοποίησης.

**Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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».**

**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.»Ο**

ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι: **α)** το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί είναι αβάσιμος διότι η υπ. αρ. .... δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε την 9/8/2005 το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοσης πράξης σύμφωνα με τις ανωτέρω ισχύουσες διατάξεις επέρχεται την 31/12/2016 **καθόσον η υπ. αρ..... εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί την 24/12/2015** για δε την υπ. αρ. .... δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε την 20/2/2007 το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοσης πράξης επέρχεται την 31/12/2017 **,β)** η φορολογική αρχή δεν επικαλέστηκε την διάταξη του ως άνω άρθρου σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 64 Ν 4174/2013 καθιστώντας την προσβαλλόμενη πράξη μη νόμιμη και ακυρωτέα είναι αυθαίρετος διότι στην έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναγράφονται οι διατάξεις γενικά περί παραγραφής και παρατάσεων .Επί πλέον τα αναφερόμενα στο άρθρο 64 ν. 4174/2013 περί υποχρέωσης σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας αναφορικά με τη νομική βάση, επί της οποίας θεμελιώνεται η προσβαλλόμενη πράξη και ο προσδιορισμός του φόρου, αφορούν κατεξοχήν στις ουσιαστικού δικαίου διατάξεις, επί των οποίων εδράζονται τα καταλογιζόμενα με την εκάστοτε προσβαλλόμενη πράξη ποσά φόρου, και δεν καλύπτει και τις διαδικαστικές διατάξεις, εκείνες δηλαδή που αφορούν στη διαδικασία έκδοσης καταλογιστικής πράξης και επιβολής και βεβαίωσης φόρου, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και εκείνες που αφορούν στην παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει καταλογιστική πράξη και να επιβάλει και να βεβαιώσει φόρο. **γ)** η υπ.αρ...../24-12-2015 εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σύρου δεν της γνωστοποιήθηκε μέσα στην 10ετή προθεσμία αλλά η σχετική γνωστοποίηση –πρόσκληση συνετάγη την 28/12/2015 με το αρ. πρωτ. .... και αδυνατεί να καθιερώσει παράταση παραγραφής είναι παντελώς αυθαίρετος και καθ'όλα αβάσιμος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **73 του Ν 2961/20011**, 1. ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά την ανεύρεση των υπόχρεων οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν 2. Κατά την ενάσκηση των καθηκόντων του ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται α) να καλεί τον φορολογούμενο.....) να ζητά οποιοσδήποτε πληροφορίες.....) να ενεργεί με τα όργανα του οποιαδήποτε θεωρεί ενδεδειγμένη έρευνα .....

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθρ. **23 Ν. 4174 /2013** η φορολογική διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο απο τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις ,δηλώσεις και λοιπά έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της. Η απόφαση της φορολογικής διοίκησης για την διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση .Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση....

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθρ. **25 Ν. 4174 /2013** ορίζεται ο οριζόμενος από την φορολογική διοίκηση για την διενέργεια φορολογικού ελέγχου υπάλληλος φέρει έγγραφη εντολή επιτόπιου ελέγχου η οποία έχει εκδοθεί από τον γενικό γραμματέα και περιλαμβάνει ...α) ...β)....γ)....δ).....ε) την ημερομηνία έναρξης του φορολογικού ελέγχου ,ε) την διάρκεια του

φορολογικού ελέγχου .4 **Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου** που προβλέπεται από την παράγραφο δύνεται να παραταθεί άπαξ κατά 6 μήνες .Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι μήνες ακόμη είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: **α)** επί της ως άνω εντολής αναφέρεται μερικός έλεγχος φόρου κληρονομίας ενώ εν τέλει διενεργήθηκε πλήρης **β)** επί πλέον από την εν λόγω εντολή εξέλιπε η αναγκαία εκ του νόμου χρονική διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, προσβαλλομένη πέραν του 6μήνου από της έκδοσης της εντολής , χωρίς γνωστοποίηση τυχόν παράταση της χρονικής διάρκειας του ελέγχου προ της λήξης του εξαμήνου , καθιστά την προσβαλλομένη μη νόμιμη εκδοθείσα άνευ εντολής.

Οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας είναι παντελώς αβάσιμοι και καθ' όλα απορριπτέοι διότι:  
α) από καμία διάταξη νόμου σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα δεν περιορίζεται η έκταση των ελεγκτικών επαληθεύσεων ούτε επί της ως άνω εντολής υφίσταται ένδειξη ποιες ελεγκτικές επαληθεύσεις θα διενεργηθούν .

β) ο έλεγχος διενεργήθηκε από τα γραφεία της αρμόδιας Δ.Ο.Υ όσον αφορά τον αντικειμενικό προσδιορισμό των κρινόμενων ακινήτων και την εκτίμηση σκάφους και ολοκληρώθηκε εντός έτους από την έκδοση της εντολής κατά τα ισχύοντα των προαναφερόμενων διατάξεων.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

**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 το άρθρο 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 ίδιου νόμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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 το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ 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 ....η 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 το άρθρο 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 ίδιου νόμου.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατά είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός) ....

**Επειδή** σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1..... οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

**Επειδή** ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη τις αντικειμενικές αξίες της περιοχής ( ΑΑ-ΓΗΣ ) όπως αναλυτικά περιγράφονται στην από 30/8/2016 έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ σελ 17-23.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όπως αναπαιολογήτως εκτίμησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ τα 3/8 του 1/2 ενός πλαστικού σκάφους σε ποσόν 4.000,00€. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αναπαιολόγητος διότι η αξία του κρινόμενου προσδιορίστηκε σε  $8.000,00 \times \frac{1}{2} \times \frac{3}{8} = 1.125,00$  € (σελ 23 της έκθεσης) αφού λήφθηκαν υπόψη οι αγοραίες αξίες των μεταχειρισμένων σκαφών..

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται για το ακίνητο Β4 σύμφωνα και με το προσκομισθέν ΚΑΕΚ δεν αποτελεί αυτοτελές ακίνητο άρτιο και οικοδομήσιμο , όπως φέρεται στην διαθήκη , αλλά έχει συνολική έκταση 9.074 τ.μ. δεν μπορεί να κατατμηθεί ούτε και να οικοδομηθεί συνεπώς εσφαλμένα η φορολογική αρχή προσδιόρισε την αξία του ως αυτοτελές γεωτεμάχιο με δυνατότητα αξιοποίησης. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αόριστος και απορριπτέος διότι η μη δυνατότητα κατάτμησης του τμήματος 4.526 τ.μ δεν σχετίζεται με το δικαίωμα οικοδόμησης του ακινήτου και τον υπολογισμό της φορολογικής του αξίας (σελ 19 της έκθεσης) .

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό ( 120%) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του Ν 3943/2011 για πράξεις που εκδίδονται από 31/3/2011.

**Επειδή** με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α`) δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίσθηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η ολιγωρία του δημοσίου, η καθυστέρηση ελέγχου και εν τέλει η έκδοση της προσβαλλομένης 11 χρόνια μετά την υποβολή της δήλωσης φέρει αυτήν σε όληως δυσμενή θέση της επιβολής του ανώτατου προστίμου 120% και μάλιστα χωρίς δικαίωμα συμβιβασμού ενώ στο χρονικό αυτό διάστημα των 11 ετών ίσχυσαν παράλληλα και ευνοϊκότερες διατάξεις μεταξύ των οποίων και η δυνατότητα συμβιβασμού είναι αβάσιμος σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 7/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. ....../30/8/2016

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ .

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

Διαφορά φόρου	36.747,07
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	44.096,48
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>80.843,55</b>

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΟΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.