



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Θεσσαλονίκη: 13-1-2017
Αριθ. Απόφασης: 113**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.
gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του

Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

κ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** της . . του - **ΑΦΜ** κατά της **υπ' αρ./.....-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ' αρ./.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ.**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της **από ...-2016 Εισήγησης της Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **από ...-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής** της . . του με ΑΦΜ, 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 **αριθμό/.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας

διαφορά φόρου κληρονομιάς 6.069,29 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 7.283,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **13.352,45 ευρώ**, αναφορικά με την υπ' αρ. .../17-1-2005 και δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ-.../2004).

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε βάσει της από2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ...., σε εκτέλεση της υπ' αρ./-2015 εντολής ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί
- 2) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου, καθώς η ανακρίβεια βαρύνει την ίδια τη Δ.Ο.Υ., καθ' υπόδειξη της οποίας κατατέθηκε και σφραγίσθηκε η Δήλωση. Οι πρόσθετοι φόροι που της επιβλήθηκαν παραπέμπουν σε πολίτη που παρανόμησε, ενώ στην περίπτωση της η παρανομία δεν έγινε από την ίδια αλλά από τη Δ.Ο.Υ.
- 3) Ουσιαστική αβασιμότητα της έκθεσης ελέγχου ως προς την αξία του επίμαχου οικοπέδου:
 - με προσκόμιση συγκριτικών στοιχείων (υπ' αριθμό .../2005 συμβόλαιο γονικής παροχής της Δ.Ο.Υ. - .../2005 Δήλωση γονικής παροχής).
 - Το οικόπεδο βρίσκεται σε μειονεκτικότερη θέση (θέση «.....») συγκριτικά με τα επικαλούμενα στην έκθεση ελέγχου οικόπεδα, τα οποία βρίσκονται σε προνομιακή θέση (θέση «....»), ενώπιον του κεντρικού δρόμου και της πλατείας του χωριού
 - Προσκόμιση τεχνικής έκθεσης μεσίτη ακινήτων καθώς και βεβαίωση περί της αξίας αυτών, άλλης μεσίτριας ακινήτων της περιοχής, καθώς και τοπογραφικό διάγραμμα που αποδεικνύει την απόσταση του επίμαχου οικοπέδου από τη θέση και από τον κεντρικό δρόμο και την πλατεία του χωριού. Σύμφωνα με τις εκθέσεις αυτών, η αξία του ακινήτου προσδιορίζεται σε 55 ευρώ/τ.μ.
- 4) Διόρθωση του εμβαδού του οικοπέδου βάσει της/2006 διορθωτικής πράξης

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως απαράδεκτος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 παρ. 1 του Ν.2961/2000 «*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»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4337/2015** 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 (ήτοι **μέχρι 31-12-2016**) 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- Εντός του 2005 κατατέθηκε η υπ' αριθμ. .../2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την υπ' αριθμ./-2015 εντολή ελέγχου φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ/2004)

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραβίασης της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας του δικαίου και της εμπιστοσύνης, καθώς η κατάθεση της δήλωσης φόρου κληρονομιάς έγινε καθ' υπόδειξη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, κατά συνέπεια καμία ευθύνη ως προς την εκτίμηση της αξίας του ακινήτου δεν φέρει η προσφεύγουσα και κατά συνέπεια δεν ευθύνεται για τους πρόσθετους φόρους, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος, για τους εξής λόγους:

Επειδή σύμφωνα με το αρ.72 παρ.17 του Ν.4174/2013 «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1-1-2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους, ή υποθέσεις έως την 31-12-2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/97, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ.1 του Ν.2523/1997, ως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας (19-4-2004) «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α)υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση,....

β) υποβάλλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τρία (3%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης. γ) δεν υποβάλλει δήλωση

2.....

3.....

4. Ανακριβή 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 αυτή οφείλεται.

«Στο άρθρο 2 του ίδιου Νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

2.....

3.....

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η αρχική βεβαίωση του φόρου κληρονομιάς προέκυψε βάσει της αξίας των ακινήτων που δήλωσε η προσφεύγουσα. Η δε φορολογική διοίκηση, ορθώς, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων της, προέβη στον έλεγχο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έχοντας δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας, περί αβασιμότητας της έκθεσης ελέγχου λόγω προσκόμισης και επίκλησης νέων αποδεικτικών στοιχείων, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, το άρθρο 9 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται, με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, το άρθρο 10 του ανωτέρω νόμου (υιοθετώντας τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982) ορίζει ότι : «Α'. Αγοραία αξία Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων 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 μέσο.

Β' Αντικειμενική Αξία 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάσταση, αγρόκτημα και άλλα... Γ' Μικτό σύστημα 1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία θανάτου 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 το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα... β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.3091/2002 «Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) σύζυγο του κληρονομούμενου, β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), γ) ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλιμάκια	Συντελεστής Κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα Περιουσία(ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
20.000			20.000	
40.000	5	2.000	60.000	2.000
160.000	10	16.000	220.000	18.000
Υπερβάλλον	20			

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η αξία του κληρονομηθέντος ποσοστού $\frac{1}{2}$ εξ' αδιαιρέτου οικοπέδου εμβαδού 2.957,81 τα.μ, στη θέση δημοτικού διαμερίσματος, Δήμου νομού Θεσσαλονίκης, όπως δηλώθηκε στην/2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς ανέρχεται σε 20.000 ευρώ ή (40.000/ 2.959,81 ήτοι 13,52 ευρώ/τ.μ.)
- Η προσφεύγουσα επικαλείται ως συγκριτικό στοιχείο το υπ' αριθμό/2005 συμβόλαιο γονικής παροχής του συμβολαιογράφου,, σύμφωνα με το οποίο στη θέση του δημοτικού διαμερίσματος του δήμου, μεταβιβάστηκε αιτία γονικής παροχής οικόπεδο με δηλωθείσα αξία 47 ευρώ/ τ.μ.
- Οι προσκομιζόμενες εκθέσεις των μεσιτών προσδιορίζουν την αξία του επίμαχου οικοπέδου σε 55 ευρώ /τ.μ.
- Από το προσκομιζόμενο τοπογραφικό διάγραμμα του Αγρονόμου – τοπογράφου προκύπτει ότι πράγματι το επίμαχο οικόπεδο βρίσκεται αρκετά μακριά από τη θέση, η αξία των οικοπέδων της συγκεκριμένης περιοχής εκτιμάται σε 70 ευρώ/ τ.μ.
- Ωστόσο, από κανένα στοιχείο δεν επιβεβαιώνεται ποιό είναι το κέντρο του δημοτικού διαμερίσματος και ποιά η απόστασή του από τα κληρονομηθέντα ακίνητα
- Από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι σε τουλάχιστον τρεις δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με φορολόγηση το 2004 η αξία των οικοπέδων εντός του δημοτικού διαμερίσματος Δήμου προσδιορίστηκε μεταξύ 55 και 65 ευρώ/ τ.μ. (αριθμοί φακέλων Θ-..../97, με έτος φορολόγησης το 2004, Θ-.../2004 και Θ-..../2004). Αντίστοιχα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχουν ήδη περαιωθεί οι υπ' αριθμ. Θ-..../2004 και Θ-..../2004 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, στις οποίες η αξία των οικοπέδων προσδιορίστηκε σε 65 ευρώ/ τ.μ., ενώ το συγκριτικό στοιχείο της έκθεσης ελέγχου αφορά την με αριθμό/2006 συμπληρωματική δήλωση της ελεγχόμενης, με την οποία μεταβιβάστηκαν με διαθήκη ποσοστά 28/1792 εξ'αδιαιρέτου τεσσάρων οικοπέδων στο, θέση, έκτασης 1915,08 τ.μ., 3069,28 τ.μ., 1792,05 τ.μ. και 595,55 τ.μ. αντίστοιχα με αξία 70 ευρώ/τ.μ.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι πρέπει η διοίκηση να μειώσει την έκταση του οικοπέδου, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./27-6-2005 διορθωτική πράξη της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, . . ., πρέπει αυτός να γίνει δεκτός για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 69 παρ.4 του Ν. 2961/2001 «Οποιαδήποτε λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, που δηλώθηκαν, είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου, διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ.2 & 3 του ν. 2961/2001 «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, αποφαίνεται 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, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 44 του Ν.4174/2013 «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, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «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.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα προσκόμισε την υπ' αριθμ. / 2006 διορθωτική πράξη του υπ' αριθμ. / 20-1-2005 συμβολαίου δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς, της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία το κληρονομηθέν κατά ποσοστό 50 % οικοπέδο στη θέση «....» έχει έκταση 2.544,06 τ.μ., και όχι 2.957,81 τ.μ. όπως δηλώθηκε στην υπ' αριθμ. / 2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς, καθώς και το από Σεπτέμβριο του 2016 τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου – μηχανικού . ., που επιβεβαιώνει την ως άνω έκταση του οικοπέδου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της υπ' αρ. πρωτ. / 2016 ενδικοφανούς προσφυγής της του ... - Α.Φ.Μ. ... ως προς τη διόρθωση της έκτασης του κληρονομηθέντος ποσοστού οικοπέδου στη θέση «.....» από 2.957,81 τ.μ σε 2.544,06 τ.μ. .

Αξία κρινόμενου ακινήτου

- Οικόπεδο 2.544,06 τ.μ. χ 65 ευρώ/τ.μ. = 165.363,90 : 2 = 82.681,95

μείον Αξία Δήλωσης -20.000,00

Διαφορά 62.681,96

Αξία κληρονομικής μερίδας		
Αξία βάσει Δήλωσης	Αξία βάσει ελέγχου	Αξία βάσει απόφασης
29.128,21	105.257,04	91.810,17

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. / 2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης / 2005, αρ. φακέλου Θ-.... / 2004)

Φορολογητέα αξία με την παρούσα απόφαση	91.810,17
Κύριος φόρος (Α' κατηγορία Ν.3091/02)	5.181,02
καταβολή φόρου με προγενέστερες δηλώσεις	456,41
Υπόλοιπο για καταβολή	4.724,61
Προσαύξηση λόγω ανακρίβειας 120%	5.669,53
Σύνολο για καταβολή	10.394,14

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
& Νομικής Υποστήριξης
α/α**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Μαβινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).