



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4100

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».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του....., ΑΦΜ....., κατοίκουκατά της υπ' αριθ. /28-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. /28-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/6/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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./28-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 22.030,53€, πλέον 26.436,64€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά την έκδοση της υπ' αρ./2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς (σε αντικατάσταση της υπ' αρ./27-12-2013 εντολής) βάση της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος στην κληρονομιά τουτου, ο οποίος απεβίωσε στιςκαι κατέλειπε δυνάμει της απόΙδιόγραφης διαθήκης του (που κηρύχθηκε κύρια με το υπ' αρ. ...Πρακτικό του Πρωτοδικείου.....), κληρονόμους τα ανίψια τουκαι τις αδερφές του.....

Ο προσφεύγωνυπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ. αρ./2002 δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε :

1. Τα υπό στοιχεία Α-7, Α-8, Α-9, Α-10, Α-11, γραφεία Α ορόφου μιας πολυκατοικίας στηνεντός στοάς (.....), (.....) (.....) (.....)και (.....) τ.μ αντίστοιχα προς. Σν/σίας Α-8: 0,90%, Α-7 :0,72 Α-9: 1,11% και όγκου 75,11 κ.μ Α-10 :1,06% και όγκου 67,98κ.μ και Α-11 0,97% και όγκου 61,98 κ.μ εμβαδού οικοπέδουτ.μ .

2.ονομαστικές μετοχές Χ 1000 δρχ=12.576.000 της.....

3. Το μισό του μεριδίου του αποβιώσαντος της

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ απεστάλη στον προσφεύγοντα η με αριθ. πρωτ./30-12-2013 γνωστοποίηση του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1265 /16-12-2013 (με τις αριθμ. Ρ:.....) με συστημένη επιστολή, με τις οποία γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα ότι έχει επιλεγεί για έλεγχο, αναφέροντας τον αριθμό και την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου.

Στην συνέχεια, η αρμόδια Δ.Ο.Υ ενημέρωσε τον προσφεύγοντα με την υπ. αριθ. πρωτ./20-10-2015 πρόσκληση του άρθρου 73 Ν 2961/2001 πρώην 73 ΝΔ 118/73 στην οποία αναφέρεται μεταξύ άλλων και η δυνατότητα υπαγωγής της υπόθεσης του με ανέκκλητο αίτημα στις διατάξεις του, άρθρου 1 της ΠΟΛ 1127/ 25-11-2003 και του προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των κληρονομηθέντων εταιρικών μεριδίων, στις ευνοϊκές διατάξεις της ΠΟΛ 1055/2003. ...Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί ανέκκλητο αίτημα μέσα σε προθεσμία δέκα ημερών από την κοινοποίηση της η φορολογητέα αξία των μετοχών θα προσδιοριστεί σύμφωνα με την προαναφερθείσα απόφαση. Ο προσφεύγων δεν επέλεξε ρητώς το προϊσχύον καθεστώς του άρθρου 12 ΝΔ 118/73 και τεκμαίρεται ότι αποδέχθηκε σιωπηρώς την επιλογή της ρύθμισης της ΠΟΛ 1055/2003 .

Αντικείμενο του ελέγχου αποτελεί ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των μετοχών , ο έλεγχος των διατάξεων του άρθρου 3 ΝΔ 118/73 και ο έλεγχος της αξίας ακινήτων.

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε, κατόπιν της ως άνω εντολής ελέγχου, για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας των περιουσιακών στοιχείων - εταιρικών μεριδίων από τον ως άνω θανόντα προς τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της ΑΥΟ 1031583/853 /1-4-2003/ ΠΟΛ 1055/03 διαπιστώθηκαν τα εξής:

A. ΕΜΠΟΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ της «.....»

Πρόκειται για Α.Ε με ημερομηνία έναρξηςσύμφωνα με το υπ. αρ./85 καταστατικό με έδρα επί της οδούκαι κύρια δραστηριότητα την κατασκευή οφθαλμικών γυαλιών , φακών και μέρους αυτών. Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας τηνανήρχετο σεδρχ .Στιςμε το πρακτικό της έκτακτης γενικής συνέλευσης αποφασίστηκε η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου κατά 123.000.000 δρχ με την έκδοση 123.000 νέων μετοχών ονομαστικής αξίας 1.000 δρχ εκάστης. Το μετοχικό κεφάλαιο ανήλθε σε 251.520.000δρχ.Τά ίδια κεφάλαια της κρινόμενης από τον ισολογισμό της 1/1/1999-31/12/1999 τελευταίου ισολογισμού πριν τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ανέρχονται σε 128.520.000 δρχ.

Τα ολικά αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια των τελευταίων 5 ετών αναγράφονται ως κάτωθι:

Εταιρική χρήση	Ολικά αποτελέσματα	Ίδια κεφάλαια
1/1-31/12/1995	39.561.995 δρχ	161.596.821 δρχ
1/1-31/12/1996	45.381.300 δρχ	195.134.491 δρχ
1/1-31/12/1997	50.829.176 δρχ	231.426.397 δρχ
1/1-31/12/1998	46.842.413 δρχ	264.871.845 δρχ
1/1/-31/12/1999	41.168.147 δρχ	366.249.402 δρχ
σύνολα	223.783.031 δρχ	1.219.278.956 δρχ

Μ.Ο.ΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ $223.783.031:5=44.756.606$ **δρχ**

Μ.Ο. ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ $1.219.278.956:5=243.855.791$ **δρχ**

ΑΠΟΔΟΣΗ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ $44.756.606:243.855.791=0,1835$

ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΑΓΙΩΝ

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ
ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	254.839.633 δρχ	21.180.844 δρχ	49.351.650 δρχ
ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΒΙΒΛΙΩΝ	231.672.394 δρχ	19.255.313 δρχ	44.865.137 δρχ
ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	23.167.239 δρχ	1.925.531 δρχ	4.486.513 δρχ
ΠΟΣΟΣΤΟ ΔΙΑΦΟΡΑΣ	10%	10%	10%
ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΑΓΙΩΝ 29.579.284 δρχ			

Λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν 2961/2001 επί της αναπόσβεστης αξίας ο έλεγχος υπολόγισε ποσοστό 10% και προσδιόρισε την αγοραία αξία αυτών ως άνω.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	251.520.000 δρχ
<u>ΠΛΕΟΝ</u> ΤΑΚΤΙΚΟ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ 31.12.1999	10.548.778 δρχ
<u>ΠΛΕΟΝ</u> ΦΟΡ/ΝΤΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	30.000.000 δρχ
<u>ΠΛΕΟΝ</u> ΑΦΟΡ.ΑΠΟΘ. (196.161.275-27.649.485)	168.511.790 δρχ
<u>ΠΛΕΟΝ</u> ΥΠΟΛ. ΚΕΡΔΩΝ ΕΙΣ ΝΕΟ	57.468.834 δρχ
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ	518.049.402 δρχ

Μ.Ο.ΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ: $223.783.031:5=44.756.606$ **δρχ**

Μ.Ο. ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: $1.219.278.956:5=243.855.791$ **δρχ**

ΑΠΟΔΟΣΗ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ: $44.756.606:243.855.791=0,1835$ **δρχ**

ΤΑ ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΤΟΥ ΤΕΛΕΥΤΑΙΟΥ ΕΠΙΣΗΜΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

$366.249.402(1/1-31/12/1999) \times 0,1835 = 67.220.385$ **δρχ**

ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΑΓΙΩΝ **29.579.284 δρχ**

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΚΑΤΩΤΑΤΗ ΑΞΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ:	518.049.402+67.220.385+29.579.284 =614.849.072 αριθμός μετοχών :251.520=2.445 δρχ
-------------------------------------	--

Αριθμός μετοχών του προσφεύγοντος $12.576 \times 2.445 = 30.748.320$ δρχ αντί της δηλωθείσας αξίας $12.576 \times 1.000 = 12.576.000$ δρχ.

Β. ΕΜΠΟΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ της «.....»

Πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρεία με ημερομηνία έναρξηςσύμφωνα με το υπ. αρ./31-7-1976 καταστατικό με έδρα επί τηςκαι με κύρια δραστηριότητα λιανικό εμπόριο οπτικών .Το κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται σε 2.934,70 δρχ.

Από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τελευταίων πέντε ετών πριν τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης προκύπτουν τα κάτωθι ολικά αποτελέσματα.

Εταιρική χρήση	Ολικά αποτελέσματα
1/1-31/12/1995	26.859,38€
1/1-31/12/1996	36.304,63
1/1-31/12/1997	47.648,82

1/1-31/12/1998	47.962,76
1/1/-31/12/1999	45.912,16
σύνολα	204.687,76€

Μ.Ο.ΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ : 204.687,76:5 =40.937,55

Μείον ετήσια εμπορική αμοιβή 7.630,23X2 =15.260,45

Βάση της ΠΟΛ 1200/24-5-2000

Μείον τόκοι ιδίων κεφαλαίων

Ίδια κεφάλαια Χ επιτόκιο 2.9434,70X6,39% =187,53

Υπόλοιπο 40.937,55-15.260,45-187,53 =**25.489,57 (1)**

Αναπροσαρμογή με εφαρμογή της ράντας 25.489,57 X 4,1 (ΠΟΛ1167/24.5.2000) =**104.507,23 (2)**

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΜΕ ΤΑ ΕΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ :104.507,23 X 40% =41.802,89(3)

ΙΔΑΝΙΚΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ : 104.507,23 +41.802,89 =146.310,12(4)

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Θετική διαφορά αξίας παγίων (εκτός ακινήτων και αυτοκινήτων προκειμένου για ατομικές επιχειρήσεις)

Πλέον λοιπά στοιχεία ενεργητικού

1. **αποθέματα :** απογραφή λήξης 31/12/1999 =106.679,08

2. απαιτήσεις

χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης 254.788,10X10% =25.478,81

Μείον

Υποχρεώσεις αγορές προηγούμενης χρήσης 189.961,50X10% =18.996,15

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ 113.161,74(5)

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ (για όλες τις κατηγορίες βιβλίων)

Ιδανικά κεφάλαια 146.310,12(4)

ΠΛΕΟΝ

Καθαρή θέση **113.161,74(5)**

ΠΛΕΟΝ

Θετική διαφορά αξίας παγίων 1.000,00

ΣΥΝΟΛΟ 260.471,86

Το μισό του μεριδίου του αποβιώσαντος ήτοι 260.471,86X40%=104.188,74/2=52.094,37 € αντί της δηλωθείσης αξίας 13.809,04

Β. Από τον έλεγχο των διατάξεων του άρθρου 3 ΝΔ 118/73 δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

Γ. Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στα προσδιοριστικά στοιχεία της αξίας των ακινήτων δεν διαπιστώθηκαν διαφορές στα φύλλα υπολογισμού.

Από την αρμόδια υπηρεσία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ. αρ./22-2-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και η υπ. αρ...../22-2-2016 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Ο προσφεύγων με το υπ. αρ./29-3-2016 έγγραφο του υπέβαλε τις αντιρρήσεις του ως κάτωθι:

«**1.**Η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να προσδιορίσει και επιβάλλει τον οικείο αναλογούντα φόρο, υπολόγισε την αξία των μετοχών εφαρμόζοντας τις διατάξεις του Ν. 3091/2002 και της κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσας 1031583/253/A0013/ΠΟΛ.1055/2003 Υπουργικής Απόφασης, δηλαδή εφαρμόσε διατάξεις που νομολογιακώς έχουν κριθεί **αντισυνταγματικές**, στο μέτρο που επιβάλλουν αναδρομικώς φόρο επί μετοχών που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, σε χρόνο προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσής τους έτους, σύμφωνα με τους ορισμούς των διατάξεων της Απόφασής αυτής (ιδ. Ad hoc ΔΕΦΑΘ 3647/2012 Nomos).

Το γεγονός ότι ως φορολογικά υπόχρεος, σε συμμόρφωση προς την με αρ. πρωτ./20.10.2015 Πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής κατ' άρθρο 73 του Ν. 2961/2001, προσκλήθηκα να υποβάλω και δεν υπέβαλα ανέκκλητη δήλωση υπαγωγής της υπόθεσής μου στην ρύθμιση των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 και της κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσας υπ'αρ. 1031583/253/A0013/ΠΟΛ1055/1-4-2003 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, **η φορολογητέα αξία των μετοχών θα προσδιοριζόταν ούτως ή άλλως** σύμφωνα με την προαναφερθείσα απόφαση η οποία ίσχυσε μεταγενέστερα του χρόνου θανάτου του κληρονομούμενου και δεν αίρει την αντισυνταγματικότητα της αναδρομικής εφαρμογής των διατάξεων αυτών επί προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας επί μετοχών που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου το έτος 2000, ήτοι σε χρόνο προγενέστερο του έτους της δημοσίευσής τους.

2. Μάλιστα, εφαρμοζόμενων των ανωτέρω διατάξεων της ΠΟΛ 1055/2003 ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας βάσει του άρθρου 9 του Ν. 2691/2001, όπως εκτίθεται και στην απόΈκθεση Ελέγχου, προϋποθέτει τον επιτόπιο έλεγχο των παγίων, ο οποίος εν προκειμένω ουδέποτε έγινε, αλλά και ούτε θα ήταν εφικτό να γίνει, λόγω έλλειψης του αντικειμένου του ελέγχου και αδυναμίας προσδιορισμού πχ. της παλαιότητας αυτών, μετά την παρέλευση δεκαέξι (16) σχεδόν χρόνων από τον χρόνο φορολογίας.

3. Συγκεκριμένα, στην απόΈκθεση Ελέγχου και δη στις σελ. 8 και 9 αυτής, γίνεται επίκληση στοιχείων όπως: 1) το είδος, 2) την παλαιότητα, 3) τον προσδοκώμενο χρόνο παραγωγικής χρήσης αυτών, 4) την αγοραία αξία ομοειδών παγίων και το κόστος αντικατάστασης και 5) κάθε στοιχείο που δύναται να επιδράσει στη διαμόρφωση της αγοραίας τους αξίας, τελείως αόριστα και χωρίς συγκεκριμένα στοιχεία, δεδομένης και της έλλειψης οιασδήποτε αυτοψίας αυτών.

4.Επίσης, ο έλεγχος τελείως αναιτιολόγητα και χωρίς καμία τεκμηρίωση, καταλήγει σε προσαύξηση και των τριών (3) κατηγοριών παγίων κάνοντας χρήση του ίδιου συντελεστή προσαύξησης (10%) επί της αξίας τους και στις δύο επιχειρήσεις, χωρίς απολύτως καμία διάκριση και ειδική αιτιολογία ως όφειλε κατά παράβαση του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Επομένως, παρανόμως, εσφαλμένως και αναιτιολόγητα η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη, δια της συνημμένης σε αυτήν απόΕκθέσεως Ελέγχου, προσαύξησε την συνολική κατώτατη αξία της επιχείρησης «.....» στο ποσό των 614.849.072 δρχ. συμπεριλαμβάνοντας και θετική διαφορά παγίων ποσού 29.579.284 δρχ., με συνέπεια να προσδιορίζεται η κατώτατη φορολογητέα αξία εκάστης μετοχής στο ποσό των **2.445 δρχ.**

Η σύμφωνη με τις εφαρμοστέες ρυθμίσεις κατώτατη αξία της επιχείρησης «.....» ανέρχεται λοιπόν στο ποσό των 585.269.787 δρχ. (ήτοι 518.049.402 + 67.220.385) κι **επομένως**, η κατώτατη αξία εκάστης μετοχής είναι **2.327** δρχ. (= 585.269.787 δρχ : 251.520 μτχ.).

Επίσης για τον προσδιορισμό της αξίας της καθαρής θέσης της..... ο έλεγχος υπολόγισε ως αξία αποθεμάτων το ποσό των €106.679,08 αντί του ορθού, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ. 1055/2003, ποσού των €18.996,15 (αγορές προηγούμενης χρήσης 189.961,50 X 10%). Το γεγονός αυτό είχε ως συνέπεια την εκτίμηση από τον έλεγχο της φορολογητέας αξίας της επιχείρησης σε διακόσιες εξήντα χιλιάδες τετρακόσια εβδομήντα ένα Ευρώ και ογδόντα έξι λεπτά (€260.471,86) αντί του ορθού ποσού (€172.788,93), δηλαδή αυξημένη αξία κατά ογδόντα επτά χιλιάδες εξακόσια ογδόντα δύο Ευρώ και ενενήντα τρία λεπτά (€87.682,93). Ωστόσο, η οποιαδήποτε απόκλιση ως προς τον τρόπο υπολογισμού του προσδιορισμού της αξίας των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού σε μία ομόρρυθμη εταιρία, συνιστά ευθεία παράβαση νόμου και δεν επιτρέπεται ακόμη κι αν ο έλεγχος στηρίζεται σε πραγματικά δεδομένα και στοιχεία. Επομένως €172.788,93 X 40%=(€69.115,57:2=34.557,78€).

και όχι (€52.094,37). Εάν αφαιρέσουμε τη δηλωθείσα αξία ποσού €13.809,04, η διαφορά που δεν δηλώθηκε ανέρχεται στο ποσό (€20.748,75 = €34.557,79 - €13.809,04), έναντι συνολικής δηλωθείσας αξίας κληρονομικής μερίδας €109.182,40 και συνολικής αξίας κληρονομικής μερίδας βάσει ελέγχου €200.798,09, η οποία βάσει των ανωτέρω, προσδιορίζεται στο ποσό των €178.906,50 (= €109.182,40 + €48.975,35 + €20.748,75) .

6. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί.

7. Παράνομη και εσφαλμένη η εφαρμογή του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 περί της επιβολής πρόσθετου φόρου και παράνομη η παράλειψη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 58 του Ν 4174/2013.»

Οι ανωτέρω απόψεις –ενστάσεις του προσφεύγοντος δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στην συνέχεια εκδόθηκε η υπ. αρ.... /28-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με την απόέκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιήθηκε τηνστον προσφεύγοντα

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ένσταση παραγραφής των δικαιωμάτων του Δημοσίου, λόγω παρέλευσης δεκαετίας από τον χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης χωρίς νόμιμη παράταση του χρόνου παραγραφής και χωρίς την επέλευση διακοπτικού της παραγραφής γεγονότος.

2. Η προσβαλλόμενη Πράξη εξεδόθη κατά παράβαση του άρθρου 28 παρ. 2 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με το άρθρο 9 του Ν. 2691/2001 και τα άρθρα 6 και 7 του Ν.Δ. 118/1973 εφαρμόζοντας διατάξεις προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των κληρονομιαιών μετοχών όχι βάσει του χρόνου θανάτου του κληρονομούμενου αλλά βάσει μεταγενέστερου νόμου (Υπουργικής Απόφασης) που ίσχυσε από την 21η/04/2003 κι εφεξής και συγκεκριμένα των διατάξεων της υπ'αρ. 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ1055/1-4-2003 (ΦΕΚ Β477/21.4.2003) κατά παράβαση του Συντάγματος ως ανωτέρω λεπτομερώς εκτίθενται με το υπ. αρ. .../29-3-2016 έγγραφο-ενστάσεων που υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

3. Παράνομη και εσφαλμένη η εφαρμογή του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 περί της επιβολής πρόσθετου φόρου, παράνομη η παράλειψη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013.

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 ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως 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 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 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α' 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής «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 (ΦΕΚ 58 Α724.4.2010) ορίζονται τα εξής: «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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «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, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «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 παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει παραγραφεί για την κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων και οι διαδοχικές παρατάσεις με τις ως άνω διατάξεις αντίκεινται στις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 78 σε συνδυασμό με το άρθρο 4 παρ 1 του Συντάγματος είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος αφενός διότι: η εντολή ελέγχου εκδόθηκε την 27/12/2013 αρ. εντολής 202 η αντικατάσταση της με την υπ. αρ. 49/2014 ουδόλως επηρεάζει το κύρος του ελέγχου που διενεργήθηκε, δεδομένου ότι υπήρχε πλήρης ταύτιση ως προς το υποκείμενο του ελέγχου, το αντικείμενο, το είδος και την έκταση του ελέγχου μεταξύ των δύο εντολών, με αποτέλεσμα να μη δημιουργείται σύγχυση στον προσφεύγοντα ο οποίος είχε ήδη ενημερωθεί για τη διενέργεια ελέγχου σε βάρος τους και αφετέρου με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ 2 και 93 παρ 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Πρωτ. 1068130/449/Α0013/18-07-2003 «Οδηγίες για την εφαρμογή της απόφασης του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών 1031583/253/Α0013/01-04-2003 ΠΟΛ. 1055», η οποία τροποποιήθηκε με την Α.Υ.Ο. 1106181/704/Α0013/25-11-2003 ΠΟΛ.1127, περιγράφεται αναλυτικά η μεθοδολογία βάσει της οποίας πραγματοποιείται ο αντικειμενικός προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο που μεταβιβάζονται αιτία κληρονομίας, δωρεάς ή γονικής παροχής.

Επειδή ο νέος τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής ισχύει από 24/12/2002 δηλαδή εφαρμόζεται σε όλες τις υποθέσεις κληρονομιών δωρεών και γονικών

παροχών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα.

Επειδή οι διατάξεις της ως άνω απόφασης εφαρμόζονται και στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομίας, δωρεάς ή γονικής παροχής **οι οποίες εκκρεμούν προς έλεγχο στις Δ.Ο.Υ και δεν έχει εκδοθεί οικεία πράξη επιβολής φόρου κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης (ΦΕΚ 447/Β/21-4-2003) ΠΟΛ 1127/25-11-2003.**

Επειδή η αξία που προκύπτει με βάση την πιο πάνω απόφαση είναι υποχρεωτική τόσο για τον φορολογούμενο όσο και για την Δ.Ο.Υ. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι σε συμμόρφωση προς την με αρ. πρωτ./20.10.2015 Πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής κατ' άρθρο 73 του Ν. 2961/2001, **προσκλήθηκε να υποβάλει και δεν υπέβαλε ανέκκλητη δήλωση** υπαγωγής(η φορολογητέα αξία των μετοχών **θα προσδιοριζόταν ούτως ή άλλως σύμφωνα** με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1055/2003) της υπόθεσής του στην ρύθμιση των διατάξεων του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 και της κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσας υπ'αρ. 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ1055/1-4-2003 αλλά νομολογιακώς έχουν κριθεί αντισυνταγματικές οι διατάξεις στο μέτρο που επιβάλλουν αναδρομικώς φόρο επί μετοχών που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, σε χρόνο προγενέστερο της δημοσίευσής του είναι καθόλα απορριπτέος και αβάσιμος βάση των ως άνω διατάξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση **ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα**, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

α) αναιτιολόγητα η προσβαλλόμενη Πράξη, δια της συνημμένης σε αυτήν απόΕκθέσεως Ελέγχου, προσαύξησε την συνολική κατώτατη αξία της επιχείρησης «.....» στο ποσό των 614.849.072 δρχ. συμπεριλαμβάνοντας και θετική διαφορά παγίων ποσού 29.579.284 δρχ., με συνέπεια να προσδιοριστεί η κατώτατη φορολογητέα αξία εκάστης μετοχής στο ποσό των **2.445 δρχ** αντί του ορθού 2.327 δρχ ήτοι (518.049.402 + 67.220.385) μη διαλαμβανόμενης της αύξησης της αξίας των παγίων ποσού 29.579.284 δρχ κατά ποσοστό 10% λόγω έλλειψης αιτιολόγησης και **γ)** στην από 28.06.2016 Έκθεση Ελέγχου και δη στις σελ. 8 και 9 αυτής, γίνεται επίκληση στοιχείων όπως: 1) το είδος, 2) την παλαιότητα, 3) τον προσδοκώμενο χρόνο παραγωγικής χρήσης αυτών, 4) την αγοραία αξία ομοειδών παγίων και το κόστος αντικατάστασης και 5) κάθε στοιχείο που δύναται να επιδράσει στη διαμόρφωση της αγοραίας τους αξίας, τελείως αόριστα και χωρίς συγκεκριμένα στοιχεία, δεδομένης και της έλλειψης οιασδήποτε αυτοψίας αυτών.

δ) ο έλεγχος τελείως αναιτιολόγητα και χωρίς καμία τεκμηρίωση, καταλήγει σε προσαύξηση και των τριών (3) κατηγοριών παγίων κάνοντας χρήση του ίδιου συντελεστή προσαύξησης (10%) επί της αξίας τους και στις δύο ελεγχόμενες επιχειρήσεις, χωρίς απολύτως καμία διάκριση και ειδική αιτιολογία ως όφειλε κατά παράβαση του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος εδράζονται επί των διατάξεων του άρθρου 28 Ν 4174/2013 γίνονται αποδεκτοί όσον αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των παγίων και η κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Κληρον. Μεριδα. Βάση της υπ. αρ..... /2002 δήλωσης	37.203.902δρχ 109.182,40 € Για την εταιρεία 12.576X1000=12.576.000δρχ Για την εταιρεία ½ μεριδίου 40%=13.809,04δρχ	Αναλογών φόρος Ν. 2579/1998(1/1/1998-9-3-2001) ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β	5.561.280δρχ <u>16.320,76€</u>
Κληρ. Μεριδα βάση ελέγχου			
Για την εταιρεία	12.576X2.445=-30.748.320δρχ- 12.576.000=18.172.320ΔΡΧ 53.330,36€ (διαφορά βάση δήλωσης σελ 11 έκθεσης)		
Για την εταιρεία	260.471,86 X40%=104.188,74:2=52.094,37- 13.809,04=38.285,33 (διαφορά βάση δήλωσης σελ 15 έκθεσης)		
Σύνολο μερίδας βάση ελέγχου	109.182,40€+53.330,36€+38.285,33€= 200.798,09€ (σελίδα 72 της έκθεσης)	Αναλογών φόρος μείον βεβαιωθείς Οφειλόμενη διαφορά Πλέον προσ/ση Σύνολο για καταβολή	38.351,23€ 16.320,76€ 22.030,53€ 120%=26.436,64€ <u>48.467,17€</u>
Βάση απόφασης ΔΕΔ			
Για την εταιρεία	12576X2327= 29.264.352 -12.576.000=16.688.352δρχ ή <u>48.975,35€</u>		
Για την εταιρεία	260.471,86 X40%=104.188,74:2=52.094,37- 13.809,04=38.285,33 (διαφορά βάση δήλωσης σελ 15 έκθεσης)		
Σύνολο μερίδας βάση ΔΕΔ	109.182,40€+48.975,35€+38.285,33€= 196.443,08€ (σελίδα 72 της έκθεσης)	Αναλογών φόρος μείον βεβαιωθείς Οφειλόμενη διαφορά Πλέον προσαύξηση Σύνολο για καταβολή	36.826,97€ 16.320,70 20.506,27€ 120%=24.607,52€ <u>45.113,79€</u>

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας της καθαρής θέσης της..... ο έλεγχος υπολόγισε ως αξία αποθεμάτων το ποσό των €106.679,08 **αντί του ορθού**, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ. 1055/2003, ποσού των €18.996,15 (**αγορές προηγούμενης χρήσης 189.961,50 X 10%**) η οποιαδήποτε δε απόκλιση ως προς τον τρόπο υπολογισμού του προσδιορισμού της αξίας των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού σε μία ομόρρυθμη εταιρία, συνιστά ευθεία παράβαση νόμου και δεν επιτρέπεται ακόμη κι αν ο έλεγχος στηρίζεται σε πραγματικά δεδομένα και στοιχεία. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και

απαράδεκτος διότι για τον προσδιορισμό της αξίας των αποθεμάτων της εταιρείας «.....», (σύμφωνα με την ΠΟΛ 1055/2003) , ελήφθη υπόψη η συντελεσθείσα απογραφή τέλους χρήσεως 1999 όπως απεικονίζεται από τις προσκομισθείσες δηλώσεις Ε3 οικ. έτους 2000 της ανωτέρω εταιρείας . Έτσι, το ποσό των 106.679,08 ευρώ προέκυψε ύστερα από μετατροπή του ποσού των 36.350.896 δρχ, που δηλώθηκε ως απογραφή τέλους χρήσεως 1999 στην οικεία δήλωση Ε3 της εταιρείας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σύμφωνα με το ανωτέρω άρθρο 28 του ν.4174/2013, η Φορολογική Διοίκηση όφειλε να εκδώσει την προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη μέσα σε προθεσμία τριάντα ημερών από την παραλαβή των εγγράφων απόψεων του, ο ισχυρισμός αυτός θα πρέπει να απορριφθεί ως παντελώς αβάσιμος τυπικά και ουσιαστικά διότι η μη τήρηση της προθεσμίας αυτής δε συνεπάγεται οιαδήποτε έννομη συνέπεια επί του κύρους της Πράξεως , εφόσον αυτή πράγματι εκδόθηκε εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001περί 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.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ 17 του Ν 4174/2013 στις πράξεις καταλογισμού οπουδήποτε 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 Ν 2523/1997 όπως ίσχυε κατά την φορολογική χρήση .Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 και 57 του Κ.Φ.Δ των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **58 του Ν. 4174/2013**. «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

β) τριάντα τοις εκατό (30%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

γ) εκατό τοις εκατό (100%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67 του Ν. 4174/2013 ο παρών κώδικας τίθεται σε ισχύ από την 1/1/2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ ιδίαν διατάξεις.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος έπρεπε να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 58 Ν. 4174/2013 όσον αφορά την επιβολή του πρόσθετου φόρου διότι είχε τεθεί σε εφαρμογή από 01-01-2014 είναι παντελώς αβάσιμος διότι οι διατάξεις του άρθρου 58 Ν 4174/2003 έχουν

εφαρμογή για φορολόγηση εισοδημάτων που αποκτώνται σε διαχειριστικές χρήσεις από 01-01-2014.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουκατά της υπ' αριθ./28-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

επί της υπ. αρ./28-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	20.506,27
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	24.607,52
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	45.113,79

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

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 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).