



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604565
Fax : 2131604567

Καλλιθέα

31.10.2016

Αριθμός απόφασης:

3620

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/31.5.2016 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου οδός κατά της υπ' αριθμ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους φορολογίας 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους φορολογίας 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ολική ή μερική ακύρωση και την από 05.05.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/31.05.2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ./2016 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους 2005, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος κληρονομιάς ποσού 4.083,03€ πλέον 4.899,64 € πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα της από 05.05.2016 διαπιστωτικής έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομιάς, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. και κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2961/2001 βάσει της με αριθμ./03.11.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ. Από τον έλεγχο τόσο της με αριθμό/2006 αρχικής όσο και των με αριθμ./2006 και/2008 συμπληρωματικών, δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, έτους φορολογίας 2005, που υπέβαλε ο προσφεύγων, διαπιστώθηκαν διαφορές κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας δύο (2) ακινήτων τα οποία δεν εμπίπτουν στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, καθώς κατά το προσδιορισμό της αξίας αυτών λαμβάνονται υπόψιν σύμφωνα με τον ν. 2961/01 συγκριτικά στοιχεία πρόσφορα με το εκάστοτε κρινόμενο από το τηρούμενο βιβλίο συγκριτικών στοιχείων Δ.Ο.Υ ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ολικά η μερικά η υπ' αριθμ...../2016 Οριστική Πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των ακινήτων (εκτός αντικειμενικού συστήματος) είναι νόμιμος κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.

Σε περίπτωση αναντιστοιχίας συγκριτικών στοιχείων και πραγματικής αξίας των επίμαχων ακινήτων, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ είχε τη δυνατότητα εντός εύλογου χρόνου (6μηνο από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσής του) να προσδιορίσει διαφορετικά την αξία αυτών, ώστε να καταβληθεί ο αναλογών φόρος με την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης και χωρίς προσαυξήσεις.

- Η επιβολή πρόσθετου φόρου ανακριβούς δήλωσης στο ανώτατο ποσοστό 120% μετά την παρέλευση δέκα (10) και πλέον ετών από την επαγωγή της κληρονομιάς και τη φορολογική τακτοποίηση των φορολογικών αυτών υποχρεώσεων δεν είναι νόμιμη και καθίσταται καταχρηστική, διότι αντίκειται στις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της χρηστής διοίκησης καθώς και στη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας επιβαλλόμενου μέτρου και σκοπού.

- Ελλιπής η αιτιολογία της καταλογιστικής πράξης.
- Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρου Κληρονομιάς.

Η σχετική γνωστοποίηση της υπ' αριθμ./2015 εντολής ελέγχου του κοινοποιήθηκε την 22.02.2016. Συνεπώς έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρου κληρονομιάς, παραγραφή η οποία δεν παρατάθηκε μετά την 31.12.2015, ανεξαρτήτως της τυχόν έκδοσης μέχρι 31.12.2013 σχετικής εντολής ελέγχου, καθώς ουδέποτε τέτοια εντολή του γνωστοποιήθηκε, μέχρι και την ανωτέρω προθεσμία.

Η ευμενέστερη για την παραγραφή διάταξη στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών είναι η διάταξη του άρθρου 36 του ΚΦΔ που καθιερώνει την 5ετή παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό έναντι της 10 ετούς παραγραφής του άρθρου 102 ΚΦΚ η οποία και πρέπει να εφαρμοστεί. Συνεπώς, κατ' αναδρομική εφαρμογή του ευμενέστερου καθεστώτος έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρου κληρονομιάς στην περίπτωση του ήδη από 31.12.2010.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102, παρ. 1, περ. α' του ν.2961/01: «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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν 4337/2015 ορίζεται ότι:

«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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία

διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί»

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση, η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις 03/11/2015, σύμφωνα όμως τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, παρατείνεται για ένα έτος, ήτοι στις 31-12-2016. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§1 του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

« 1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 περ. α΄ του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:

α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο,»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§1 του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. 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 σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 ενότητα Α΄ του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«Α. Αγοραία αξία

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχρων 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 πρόσδοδος 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.»

Επειδή σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 05.05.2016 διαπιστωτική έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, στις 03.08.2005 απεβίωσε η και σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου Αθηνών και όπως προκύπτει από τα βιβλία διαθηκών, έως και την 05.02.2006 δεν δημοσιεύτηκε διαθήκη με διαθέτη την ανωτέρω. Κατά τον χρόνο θανάτου της και σύμφωνα με το πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών άφησε μοναδικό κληρονόμο τον γιό της και προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό/2006 αρχική δήλωση και τις με αριθμ. .../2006 και/2008 συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, με τις οποίες δηλώθηκαν τα παρακάτω περιγραφόμενα ακίνητα:

1.....2.....

3. 50% εξ αδιαιρέτου οικοπέδου 1.162,25 τμ στη στη θέση –

4. 50% εξ αδιαιρέτου οικοπέδου 395,00 τμ στη στη ..., στη θέση

5.....

.....

15.

Επειδή με την υπ. αριθμ./03.11.2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ δινεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων λόγω θανάτου περιουσιακών στοιχείων της, η οποία απεβίωσε την 03.08.2005, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν. 2961/2001. Η κοινοποίηση ή μη της παραπάνω εντολής ελέγχου στον φορολογούμενο ουδεμία βλάβη επιφέρει στο κύρος της εντολής, εφόσον η γνωστοποίηση του ελέγχου της υπόθεσης αποτελεί προαιρετικό στάδιο της διαδικασίας του ελέγχου έως την έκδοση – επαχθούς προς τον φορολογούμενο – πράξης. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων απέστειλε στη Δ.Ο.Υ ... το υπ' αριθμ./25.11.2015 ΔΑΠ, στο οποίο η Δ.Ο.Υ απάντησε με την από 08.12.2015 έκθεση ελέγχου της, προσδιορίζοντας την αξία τους ως ακολούθως:

Για το οικόπεδο έκτασης 1.162,25 τμ στη στη θέση

- 1) ΦΜΑ/08.10.2002. Αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εμβαδού 1.062,22 τμ, στη θέση «.....» εντός του οικισμού, οριστικής, αξίας Δ.Ο.Υ 35,00€ ανά τμ. Το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας.
- 2) Ζ(ΞΕ)-/16.04.2008. Αφορά μεταβίβαση κάθετης ιδιοκτησίας επι οικοπέδου εμβαδού 2.178τμ και ποσοστό συνιδιοκτησίας 34,87% αντιστοιχούντα σε 759,50τμ στη θέση «.....», εντός του οικισμού, οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ... 60,00€ ανα τμ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ

Οικόπεδο 1.162,25 τμ X 47,00€ X 50% = 27.312,88€.

Για το οικόπεδο έκτασης 395,00 τμ στη, στη θέση

- 1) ΦΜΑ/31.07.2003. Αφορά μεταβίβαση οικοπέδου εμβαδού 235τμ στη θέση «.....», εντός του οικισμού, οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ 92,26€ ανά τμ. Το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας.
- 2) ΦΜΑ/12.09.2007. Αφορά μεταβίβαση κάθετης ιδιοκτησίας επι οικοπέδου εμβαδού 1.180τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας 114 ‰ εξ αδιαιρέτου, αντιστοιχούντα σε 144τμ στη θέση «.....» εντός του οικισμού, οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ 168€ ανα τμ. Το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ

Οικόπεδο 395 τμ X 125,00€ X 50%= 24.687,50€.

Επειδή στην προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, γίνεται σύντομη περιγραφή του αντικειμένου φορολογίας και αναγράφεται ο προσδιορισμός του φόρου, καθώς και οι διατάξεις που εφαρμόζονται. Εξάλλου μαζί με την πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγουσα αντίγραφο της σχετικής έκθεσης έλεγχου στην οποία εκτίθενται αναλυτικά οι διαπιστώσεις έλεγχου και ο προσδιορισμός φορολογητέας αξίας και φόρου.. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν γνωρίζει κατά ποιόν τρόπο αναπροσαρμόστηκε και προσδιορίστηκε ουσιωδώς διαφορετικά η αξία των συγκεκριμένων ακινήτων της κληρονομικής του μερίδας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, 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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, και 4 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: β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, 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 καθορίστηκαν. 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 προσδιορίστηκε 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%)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της πρώτης παραγράφου του άρθρου 26 του ν.3943/2011: «1. Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 αντικαθίσταται ως εξής: «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 με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (η παράγραφος 17, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παραγρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 31-12-2013, σύμφωνα με την παραγρ. 1 του άρθρου 59 του ίδιου νόμου) ορίζεται ότι:

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 τη φορολογία κ χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση η Διοίκηση δεσμευόμενη από την αρχή της νομιμότητας υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων σχετικά με την επιβολή πρόσθετου φόρου και άρα ορθώς ενήργησε εφαρμόζοντας το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ. 3 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

3. Κατ' εξαίρεση, αν μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων που δηλώθηκαν εμπρόθεσμα περιλαμβάνονται και ακίνητα, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους μπορεί να γίνεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και προσωρινά, μέσα σε προθεσμία δώδεκα (12) μηνών από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή και άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, ύστερα από αίτημα του υπόχρεου που πρέπει να διατυπώνεται ρητά στη δήλωση.

Αν η αξία για τα ακίνητα που δηλώθηκε συμπίπτει με την αγοραία αξία τους, η υπόθεση περαιώνεται ως ειλικρινής. Αν δεν συμπίπτει, ο φορολογούμενος, μέσα σε ένα (1) μήνα από τον προσδιορισμό της προσωρινής αξίας, καλείται με απόδειξη από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας να προσέλθει σε ανατρεπτική προθεσμία ενός (1) μηνός από την πρόσκληση του, να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση σύμφωνη με την προσωρινή αξία που προσδιορίστηκε. Στην περίπτωση αυτή και εφόσον όλα τα υπόλοιπα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση είναι ακριβή, η συμπληρωματική δήλωση θεωρείται ειλικρινής και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος και πρόστιμο.

Αν δεν υποβληθεί συμπληρωματική δήλωση μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο ή αν τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση είναι ανακριβή, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 1 και 2, χωρίς να δεσμεύεται ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας από την προσωρινή αξία που ο ίδιος προσδιόρισε.

Αν ο προϊστάμενος δεν προσδιορίσει προσωρινή αξία, δεν επιβάλλεται για τα ακίνητα αυτά πρόσθετος φόρος στη διαφορά του φόρου που προκύπτει με βάση την αξία που δηλώθηκε και αυτή που οριστικά προσδιορίστηκε ή πρόστιμο εφόσον δεν προκύπτει γι' αυτά διαφορά φόρου για καταβολή.

Η διαδικασία της υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης μπορεί να αφορά ορισμένο ή ορισμένα μόνο από τα ακίνητα που έχουν δηλωθεί."

Επειδή, για να εφαρμοστεί σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις η διαδικασία του προσδιορισμού της αγοραίας αξίας των ακινήτων από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ θα πρέπει να υπάρχει αίτημα του υπόχρεου που να διατυπώνεται ρητά στη δήλωση. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, σύμφωνα με το έγγραφο των απόψεων της Δ.Ο.Υ ο προσφεύγων δεν υπέβαλε το σχετικό αίτημα, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του ότι δεν ακολουθήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ η διαδικασία της παρ. 3 του άρθρου 73 του ν 2961/2001 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **31.5.2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ : 03-8-2005

Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει του ν.3091/2002	6.478,86€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	2.395,83€
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	4.083,03€
Πρόσθετος φόρος 120%	4.899,64€
Σύνολο για καταβολή	8.982,67€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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).