



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 24/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3551

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 αριθ. 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' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ. ..., κατοίκου Ταύρου Αττικής, οδός ..., αρ. ..., κατά της με αριθ. ...

Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05/04/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αριθ. ... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού 3.174,29 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 3.809,15 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.983,44 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ. .../.../2015 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, στην υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου, ΑΦΜ ..., που απεβίωσε την 23/09/2000, αφήνοντας εξ αδιαθέτου κληρονόμους: τη σύζυγό του ..., η οποία απεβίωσε την 14/04/2002, και την προσφεύγουσα κόρη του ..., η οποία υπέβαλε την υπ' αριθμ. .../2005 δήλωση φόρου κληρονομιάς για λογαριασμό δικό της και της αποβιώσας μητρός της. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος έκρινε την ως άνω δήλωση ανακριβή και προσδιόρισε την συνολική αξία των κληρονομιαιών περιουσιακών στοιχείων σε 122.155,80 ευρώ αντί της δηλωθείσας αξίας των 79.671,40 ευρώ, καθόσον η αξία των κληρονομιαιών οικοπέδων που βρίσκονται στη θέση ... του Δήμου Διακοπτού προσδιορίστηκε με βάση συγκριτικά στοιχεία.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- α) Ο έλεγχος έσφαλε καθόσον αφενός εξέλαβε ως άρτιο ένα μη άρτιο οικοπέδο, το οποίο μάλιστα εμπίπτει στην κατηγορία των δενδροπεριβόλων, συνεπώς η αξία ανέρχεται τουλάχιστον στα 18-20€, κατά πολύ μικρότερη της προσδιορισθείσας από τον έλεγχο, και αφετέρου τα προς σύγκριση στοιχεία αποτελούσαν αντικείμενο φόρου μεταβίβασης, ήτοι δεν αποτελούν ομοειδείς περιπτώσεις.
- β) Βρίσκεται σε οικονομική αδυναμία.

γ) Ο έλεγχος διενεργήθηκε μετά την παρέλευση έντεκα ετών από την υποβληθείσα δήλωση, γεγονός που καθιστά τις πράξεις αν όχι παραγεγραμμένες, τουλάχιστον αποδυναμωμένες, δεδομένου ότι αντίκεινται στις αρχές της χρηστής διοίκησης, της προστατευόμενης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί οικονομικής αδυναμίας δεν επηρεάζει το κύρος της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του ίδιου ως άνω νόμου περί παραγραφής του δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: «1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου: α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, β)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή εν προκειμένω το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου κληρονομιάς, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2015, ενώ καταλαμβάνεται από την ενιαύσια παράταση της ως άνω διάταξης, αφού εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../.../2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§1 του ν. 2961/2001 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία: «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. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή

νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§8 του ως άνω νόμου σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των αντικειμένων φορολογίας «Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1079/27.07.2004, «Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 περ. Β' της ως άνω ΠΟΛ. : «Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας, ... αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους (άρθρο 10, ενότητα Α' του Ν. 2961/2001 & παρ. 2 του άρθρου 3, του Α.Ν.1521/1950)» .

Επειδή εν προκειμένω τα κληρονομιαία από την προσφεύγουσα οικοπέδα εκτάσεως α) 1.271,91 τ.μ. και β) 744,81 τ.μ. που βρίσκονται στη θέση ... εντός του οικισμού του Δήμου Διακοπτού βρίσκονται εκτός των αντικειμενικών αξιών του Υπουργείου Οικονομικών, η αγοραία αξία τους προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 § 2 του α.ν. 1521/1950 βάσει συγκριτικών στοιχείων που ίσχυαν στην περιοχή κατά τον χρόνο φορολογίας.

Επειδή, σύμφωνα με την από 05/04/2016 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των επίμαχων ακινήτων με βάση πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία, και συγκεκριμένα με βάση α) την με αρ. .../2002 δήλωση ΦΜΑ, που υπεβλήθη για την μεταβίβαση οικοπέδου επιφανείας 278,46 τ.μ. προς 47,00 €/τ.μ., το οποίο

βρίσκεται σε κοντινή θέση και περιοχή με τα επίμαχα, και β) την με αρ. .../2003 δήλωση ΦΜΑ, που υπεβλήθη για την μεταβίβαση οικοπέδου επιφανείας 326,65 τ.μ. προς 50,00 €/τ.μ., το οποίο βρίσκεται σε κοντινή θέση και περιοχή με τα επίμαχα. Λαμβάνοντας δε υπόψη, ότι τα κρινόμενα πλεονεκτούν ως προς το χρόνο φορολογίας, αλλά μειονεκτούν λόγω μεγαλύτερης έκτασης, ενώ το πρώτο ακίνητο μειονεκτεί και ως μη οικοδομήσιμο, προσδιόρισε την αγοραία αξία των επίμαχων οικοπέδων προς 50,00 €/τ.μ. και 52,00 €/τ.μ., αντίστοιχα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05/04/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Α' Πατρών επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ.

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

Φόρος κληρονομιάς	3.174,29 ευρώ
Πρόσθετος φόρος βάσει των διατάξεων του ν.2523/1997	3.809,15 ευρώ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.983,44 ευρώ

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

**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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).