



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

Καλλιθέα, 10/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3381

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 16 04 529

ΦΑΞ : 213 16 04 566

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 /τ.Β' 01.09.2016) απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/05/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου – ΚΑΡΠΑΘΟΥ, κατά της υπ' αριθμ. /2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19/02/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της ημερομηνία κατάθεσης **12/05/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού 2.840,90 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 3.143,81 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 5.894,71 €.

Η διαφορά φόρου κληρονομιάς προέκυψε βάσει του πορίσματος της από 19/02/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας ν.2961/2001 της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, σύμφωνα με το οποίο η υπ' αριθμό/2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς που υπέβαλαν η προσφεύγουσα και οι α) του, β) του και γ) – του, ως μοναδικοί εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του του, ΑΦΜ:....., που απεβίωσε την 26/03/1999, κρίθηκε ανακριβής.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε την συνολική αξία των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων σε 89.359.073 δρχ αντί της δηλωθείσας αξίας των 63.544.722 δρχ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή της, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ λόγω της παραγραφής των, άλλως να μειωθεί στο προσήκον μέτρο, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για κοινοποίηση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις συνδυαστικές διατάξεις του άρθρου 102§1 περ. α' του ν.2961/2001 και του άρθρου 12§7 του ν. 3888/2010, η λήξη της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης δεν μπορεί να τοποθετηθεί σε χρόνο μεταγενέστερο της 01/01/2012.
2. Από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων του αρ.12§7 του ν.3888/10, του αρ.18§2 του ν.4002/11 και του αρ.2 του ν.4098/12 προκύπτει ότι οι παρατάσεις αυτές αφορούν τις φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες η προθεσμία παραγραφής έληγε πρωτογενώς στις 31-12-10, 31-12-11 και 31-12-12 και όχι και τις φορολογικές υποθέσεις στις οποίες η

προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου έληγε ύστερα από ήδη δοθείσα παράταση.

3. Οι διαδοχικές παρατάσεις της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου είναι ευθέως αντισυνταγματικές, διότι παραβιάζουν α) Το αρ.4 §1 του Συντ., β) Το αρ.20§1 του Συντ. και το αρ.6§1 της ΕΣΔΑ, γ) Το αρ.78§2 του Συντ. και δ) Την αρχή του Κράτους δικαίου και ιδίως την, από τις διατάξεις των αρ.2§1 και 5§1 του Συντ., απορρέουσα αρχή της ασφαλείας του δικαίου και την ειδικότερη πτυχή αυτής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του πολίτη προς το Κράτος.
4. Πλημμελής προσδιορισμός της αξίας των κληρονομιαίων ακινήτων από τη φορολογική αρχή διότι έλαβε υπόψη της συγκριτικά στοιχεία, μη πρόσφορα για τον προσδιορισμό της αξίας των δηλωθέντων ακινήτων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.2961/01 σχετικά με την ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας: *«ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν δήλωση».*

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 12§7 του ν. 3888/2010:

«7. 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, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικιών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 άρθρου 4 του Ν.3899/2010:

«7. Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 άρθρου 18 του Ν.4002/2011:

«2. 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 παρ.1 του άρθρου 2 του Ν.4098/2012:

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013 περί παράτασης της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, πράξης επιβολής φόρων κ.λπ.: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 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 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 αναφορικά με τον έλεγχο της με αριθ./2000 υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την προσφεύγουσα, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφονταν αρχικά μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι την 31.12.2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001. Στη συνέχεια όμως, με τους νόμους 3888/2010, 4002/2011 και 4098/2012 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παρατάθηκε ως 31/12/2013.

Επειδή, ο έλεγχος στην ως άνω δήλωση κληρονομιάς διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμό εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, που εκδόθηκε την 30/12/2013, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου παρατάθηκε νομίμως μέχρι την 31/12/2015 αρχικά, βάσει του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 και του άρθρου 37§5 του ν. 4141/2013 και στη συνέχεια μέχρι 31/12/2016 δυνάμει του άρθρου 22 του

ν.4337/2015. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης είναι αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα θέτει θέμα αντισυνταγματικότητας και μη συμμόρφωσης με την ευρωπαϊκή έννομη τάξη των διαδοχικών παρατάσεων της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου βάσει των οποίων εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Ωστόσο, ο σχετικός έλεγχος ανήκει στην αποκλειστική 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 τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2961/2001 σχετικά με την αξία των ακινήτων: *«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 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε για το προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου συνιδιοκτησίας της στη θέση «.....» του Δήμου Καρπάθου είναι απρόσφορο και προτείνει ως πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο ακίνητα ιδιοκτησίας και των οποίων οι αξίες υπολογίστηκαν στο ποσό των 30.733 δρχ. και 31.463 δρχ αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ οι ως άνω ιδιοκτησίες βρίσκονται στη θέση «.....» και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι πρόκειται για ακίνητο ίδιου προορισμού, ίδιας χρήσης, ομοίων χαρακτηριστικών εκμετάλλευσης, στην ίδια περιοχή και θέση.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του κτίσματος επιφάνειας 20τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου Καρπάθου στο ποσό των 139.536 δρχ ως την δηλωθείσα, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19/02/2016 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ 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.

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12/05/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ**,

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

Χρονολογία Φορολογίας 1999

Οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς	2.840,90 ευρώ
Πρόσθετος φόρος	3.143,81 ευρώ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.984,71 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α.α.**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).