



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 05.09.2016

Αριθμός απόφασης: 2945

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 11.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ./ 08.03.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 1999, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 08.03.2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 1999, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 08.03.2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις από 18.04.2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθ. / 08.03.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 1999, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 1.486,22 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 1.783,46 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 3.269,68 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ. / 09.12.2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τον έλεγχο της κληρονομητέας περιουσίας που κατέλειπε με διαθήκη (αρ. πιστ. 2000 του Τμήματος Διαθηκών) ο που απεβίωσε την 3.08.1999 και που αφορά την μερίδα της κληρονόμου, με Α.Φ.Μ. Η προσφεύγουσα την 26.09.2000 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. την με αριθ. / 2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς με τη χρήση των διατάξεων της ΑΥΟ ΠΟΛ 1256/1999 και χρησιμοποίησε φύλλα υπολογισμού με το αντικειμενικό σύστημα (έντυπα ΑΑ-ΓΗΣ). Συγκεκριμένα επρόκειτο για τα εξής περιουσιακά στοιχεία: α) ένα αγροτεμάχιο 2.500 τ.μ. κειμένου στη θέση «.....», δηλωθείσας αξίας 2.062.500 δρχ. ή 6.052,82 ευρώ β) ένα αγροτεμάχιο 10.000 τ.μ. κειμένου στη θέση, δηλωθείσας αξίας 2.000.000 δρχ. ή 5.869,41 ευρώ γ) ένα αγροτεμάχιο 5.000 τ.μ. κείμενου στη θέση, δηλωθείσας αξίας 4.195.000 δρχ. ή 12.311,08 ευρώ και δ) το 1/12 ενός αγροτεμαχίου 21.000 τ.μ. κείμενου στη θέση, δηλωθείσας αξίας 1.722.262 δρχ. ή 5.054,33 ευρώ.

Όπως προέκυψε από το σχετικό φάκελο της υπόθεσης η ως άνω κληρονόμος δεν εμφανίζονταν να έχει υποβάλλει δήλωση φόρου κληρονομιάς, ενώ ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των ως άνω περιουσιακών στοιχείων με βάση συγκριτικά στοιχεία και στην συνέχεια εκδόθηκε το με αριθ. / 10.11.2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του ν.4174/2013 με την αντίστοιχη Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου, η οποία απεστάλη με συστημένη

επιστολή στην ως άνω κληρονόμο προκειμένου να υποβάλλει εγγράφως ή προφορικά τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα με το με αριθ. / 1.12.2015 Υπόμνημά της, γνωστοποίησε στον έλεγχο ότι την 26.09.2000 είχε υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την με αριθ. /2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς και κατέβαλε τον βεβαιωθέντα φόρο.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πράγματι την 26.09.2000 υπεβλήθη η με αριθ. /2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς η οποία εκ παραδρομής δεν συσχετίστηκε με τον φάκελο της υπόθεσης. Κατόπιν αυτού, προχώρησε στον έλεγχο της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης, έλεγξε την ακρίβεια των φύλλων υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έκρινε ειλικρινής την δηλωθείσα αξία των ως άνω α και γ ακινήτων ενώ έκρινε ανακριβής την αξία των ως άνω β και δ ακινήτων και προσδιόρισε την αξία τους ως εξής: αναφορικά με το αγροτεμάχιο των 10.000 τ.μ. κείμενου στη θέση, η αξία του κρίθηκε ανακριβής με διαφορά αξίας 1.565.949 δρχ. ή 4.595,60 ευρώ και αναφορικά με το 1/12 αγροτεμαχίου 21.000 τ.μ. κείμενου στη θέση, η αξία του κρίθηκε ανακριβής με διαφορά αξίας 3.472.813 δρχ. ή 10.191,67 ευρώ. Η διαφορά της δηλωθείσας αξίας με την προσδιορισθείσα από τον έλεγχο αξία ανέρχεται σε 5.038.762 δρχ. ή 14.787,27 ευρώ και στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ. / 08.03.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ώστε να απαλλαγεί κάθε διαφοράς φόρου κληρονομιάς, προσαυξήσεων, προστίμων και τόκων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Ο έλεγχος δεν γνωρίζει τις περιοχές της ενδοχώρας της, τη φύση και θέση των κληρονομιών ακινήτων και ως εκ τούτου αμφισβητεί ως ανακριβείς τις εκτιμήσεις της αξίας των ως άνω ακινήτων.

β) Όσον αφορά το αγροτεμάχιο εκτάσεως 10.000 τ.μ. στη θέση «.....», ο έλεγχος αναφέρει ως συγκριτικό στοιχείο μεταβίβαση αγροτεμαχίου 2.490 τ.μ. τον Ιούλιο του 1998 αντί 1.700 δρχ. ή 4,99 ευρώ ανά τ.μ. (αρ. δήλωσης Φ.Μ.Α. /6.7.1998). Όμως το συγκριτικό στοιχείο αυτό είναι τελείως απρόσφορο διότι βρίσκεται στην πλευρά του εκεί λόφου που βλέπει τη θάλασσα, ενώ το εν λόγω κείται από την μέσα πλευρά του λόφου χωρίς καμία θέα προς τη θάλασσα. Αντίθετα στα βιβλία της Δ.Ο.Υ. (σελ. 121) υπάρχει καταχώρηση μεταβίβασης αγροτεμαχίου πιο κοντά στο κρινόμενο με αξία 950 δρχ. ή 2,79 ευρώ ανά τ.μ. (δήλωση Φ.Μ.Α. /1997). Ο έλεγχος δεν δίνει την ανάλογη βαρύτητα στο γεγονός ότι το ως άνω αγροτεμάχιο βρίσκεται στη θέση στην οποία απαγορεύεται κάθε είδους δόμηση, δεδομένου ότι και η επιτρεπόμενη περιορισμένη δόμηση (ισόγεια οικία χωρίς υπόγειο 50-80 τ.μ.) προϋποθέτει ότι αυτός που θα την οικοδομήσει πρέπει να είναι κατ' επάγγελμα αγρότης – κτηνοτρόφος, ενώ η προσφεύγουσα είναι κατ' επάγγελμα δασκάλα. Επιπλέον πρόκειται για βοσκότοπο και ως εκ τούτου υποκείμενο στο μειωτικό της αξίας του συντελεστή του 0,25.

γ) Όσον αφορά το ιδανικό μερίδιο 1/12 του αγροτεμαχίου 21.000 τ.μ. κείμενου στη θέση ο έλεγχος εκτιμά την αξία του πάνω από το τριπλάσιο της δηλωθείσας, αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι αφενός μεν εφαρμόζει τις αντικειμενικές αξίες που ίσχυαν μεταγενέστερα του ως άνω χρόνου φορολογίας (1.11.1999 αντί 3.08.1999) και αφετέρου επειδή διαπιστωμένα και από τον έλεγχο βρίσκεται σε απόσταση από τη θάλασσα πάνω από 800 μέτρα, το εκτιμά με βάση τον συντελεστή 9,68 της περιοχής της πόλης του Ο ίδιος ο έλεγχος στην αρχική εκτίμησή του, με βάση συγκριτική τιμή της 4.05.1999 1.200 ευρώ/ τ.μ. (αρ. δηλ. Φ.Μ.Α. /4.05.1999), εκτίμησε την αξία του ως άνω εξ αδιαιρέτου μεριδίου της σε 2.100.000 δρχ. ή 6.162,87 ευρώ, αξία που πλησιάζει την πραγματικότητα διότι το εν λόγω αγρόκτημα βρίσκεται στην στην οποία απαγορεύεται κάθε επέμβαση, κάθε επέμβαση, κάθε εγκατάσταση, κάθε δραστηριότητα εξορυκτική-λατομική, κάθε αλλοίωση του φυσικού περιβάλλοντος. Επίσης το 1996, εποχή κατά την οποία η είχε ήδη αναπτυχθεί, υπάρχει πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο και δη μεταβίβαση πλησιόχωρου αγροτεμαχίου εκτάσεως 5.000 τ.μ. με οριστική εκτίμηση 500 δρχ. ή 1,47 ευρώ/ ανά τ.μ. (σελ. 45 σχετικού βιβλίου Δ.Ο.Υ., αρ. δηλ. /27.9.1996). Με βάση την αρχική εκτίμηση του ελέγχου και τον υπολογισμό του μειωτικού παράγοντα 10% λόγω της ύπαρξης συνιδιοκτησίας και όχι αποκλειστικής ιδιοκτησίας η αξία του ως άνω ιδανικού μεριδίου της καταλήγει στο ποσό των 1.890.000 δρχ. ή 5.546,58 ευρώ και η διαφορά περιορίζεται στο ποσό των 167.738 δρχ. ή 492,26 ευρώ. Επιπλέον δεν υπολογίζεται ο μειωτικός συντελεστής του 0,25 δεδομένου ότι το υπό κρίση αγροτεμάχιο είναι βοσκότοπος, γεγονός που εκμηδενίζει κάθε διαφορά.

δ) Το δικαίωμα του δημοσίου προς βεβαίωση διαφοράς φόρου κληρονομιάς, προστίμων, τόκων κλπ. υπέκυψε σε δεκαετή παραγραφή από το τέλος του έτους κατά το οποίο υποβλήθηκε η με αριθ. /2000 δήλωση φόρου κληρονομιάς, ήτοι παραγράφηκε την 31.12.2010. Επίσης, όπως ήδη έχει κριθεί νομολογιακά, δεν επιτρέπεται παράταση της ήδη δια νόμου παραταθείσης προθεσμίας παραγραφής, σε αντίθετη περίπτωση παραβιάζονται ευθέως οι κατοχυρωμένες από το ισχύον Σύνταγμα αρχές της ισότητας, της ασφάλειας δικαίου και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης των πολιτών προς το Κράτος.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω νόμου: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ως άνω νόμου σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των αντικειμένων φορολογίας «Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας. 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 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 ιδίων 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.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

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, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. 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. 2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σταδιακά, για τις περιοχές της προηγούμενης παραγράφου, ζώνες με αξία γης και συντελεστές αυξομείωσής τους, οι οποίοι προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία γης. Στις περιπτώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 και της ενότητας Α' του άρθρου αυτού».

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):

«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, η προσφεύγουσα με την με αριθ./2000 (Θ...../1999) υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς δήλωσε το ακίνητο (χωράφι) στη θέση εκτάσεως 10.000 τ.μ., με αξία 2.000.000 δρχ. ή 5.869,41 ευρώ, ενώ για τον υπολογισμό χρησιμοποίησε έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ. Ο έλεγχος κατά την σύνταξη του σημειώματος διαπιστώσεων, με βάση την υποβληθείσα δήλωση Ε9 της προσφεύγουσας, όπου δήλωνε απόσταση από τη θάλασσα 300 μ. και μην έχοντας στη διάθεσή του τοπογραφικό διάγραμμα, υπολόγισε την αξία του ακινήτου σε 15.653.053 δρχ. ή 45.937,06 (ορθός συντελεστής Ειδικής Βασικής Αξίας Γης 3,22 ευρώ καθώς και δυνατότητα περαιτέρω αξιοποίησης). Η προσφεύγουσα με το αριθ./19.02.2016 υπόμνημά της εξέφρασε τις αντιρρήσεις της ενώ προσκόμισε το από Νοέμβριο 2015 τοπογραφικό διάγραμμα γηπέδου σύμφωνα με το οποίο η απόσταση από τη θάλασσα είναι 322 μέτρα. Περαιτέρω προέκυψε ότι το κρινόμενο ακίνητο παρόλο που είναι άρτιο και οικοδομήσιμο, ευρίσκεται εντός, περιοχή, σύμφωνα με την οποία επιτρέπεται η δόμηση με συγκεκριμένους όρους και προϋποθέσεις που η προσφεύγουσα δεν πληροί, στοιχεία όπου ο έλεγχος έλαβε υπόψη του και τελικώς υπολόγισε εκ νέου την αξία του ακινήτου σε 3.565.949 δρχ. ή 10.465 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα στην ίδια ως άνω υποβληθείσα, σχετικά με το 1/12 σκληροχώραφου στη θέση εκτάσεως 21.000 τ.μ., με αξία 1.722.262 δρχ. ή 5.054,33 ευρώ, ενώ για τον υπολογισμό της αξίας χρησιμοποίησε έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ, στο οποίο έλαβε υπόψη της Ειδική Βασική Αξία Γης 50 δρχ. ή 0,14 ευρώ και συντελεστή 0,25 για βοσκότοπο. Ο έλεγχος κατά τον υπολογισμό της αξίας χρησιμοποίησε τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε9 της προσφεύγουσας, μην έχοντας τοπογραφικό διάγραμμα με δεδομένο ότι η πλησιέστερη απόσταση από τη θάλασσα για τη συγκεκριμένη περιοχή είναι 1.500, υπολόγισε ορθό συντελεστή Αρχικής Βασικής Αξίας Γης 9,68 ευρώ, δεν έλαβε υπόψη του το μειωτικό συντελεστή 0,25 του βοσκοτόπου και τελικά υπολόγισε την αξία του εν λόγω ακινήτου σε 5.195.075 δρχ. ή 15.246,00 ευρώ.

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος προέβη στον υπολογισμό της αξίας του ως άνω ακινήτου σύμφωνα με τα περιγραφικά στοιχεία των υποβληθεισών δηλώσεων Ε9 της προσφεύγουσας ενώ η τελευταία δεν προσκόμισε στον έλεγχο τοπογραφικό διάγραμμα του εν λόγω ακινήτου από το οποίο να προκύπτει η απόσταση από τη θάλασσα.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 08.03.2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ 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.

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 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010: «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, 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 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./26.09.2000 υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την προσφεύγουσα, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου, προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παραγράφονταν 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.

Όμως στην υπό κρίση περίπτωση έλαβαν χώρα οι ως άνω παρατάσεις, ενώ την 09.12.2013 εκδόθηκε η με αριθ./ 2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου για τον έλεγχο της ακρίβειας και την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.2961/2001 της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης. Ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013, σύμφωνα με τις οποίες η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου παρατάθηκε δύο έτη από τη λήξη της, ήτοι μέχρι 31.12.2015. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015, σύμφωνα με τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου που έληγε 31.12.2015 παρατάθηκε για ένα ακόμη έτος, ήτοι μέχρι 31.12.2016, εκδόθηκε η με αριθ./08.03.2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία κοινοποιήθηκε στην υπόχρεη με την αριθ. πρωτ./09.03.2016 συστημένη επιστολή.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι και 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 11.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **κατοίκου**, **οδός**, **αρ.**, με **Α.Φ.Μ.**

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

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ. / 08.03.2016

Οφειλόμενη διαφορά φόρου	1.486,22 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	1.783,46 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.269,68 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Γ. 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).