



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 23/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1872

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ....., κατοίκουπεριοχήκατά της υπ' αριθ./17-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. αριθ..... /17-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... ης οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/12/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από και 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..... /17-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον € (πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη δήλωσης).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε με βάση την υπ. αρ. εντ. ελέγχου /20-4-2015 για τον προσδιορισμό της αγοραίας ή της αντικειμενικής αξίας των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων που κατέλειπε με διαθήκη ο αποβιώσας την 21-10-2004όπως αυτά δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα στις υπ. αρ. αρχική/05 και συμπληρωματική/10 υποβληθείσες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς και σε συνδυασμό με την από 20/9/1999 ιδιόγραφη διαθήκη του κληρονομούμενου όπου διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
1	<u>Αρχική Δήλωση</u>05 Οικόπεδο εμβαδού τμ., που βρίσκεται..... Ν. Κορινθίας στην ειδική θέση '.....το οποίο είναι άρτιο και οικοδομήσιμο.	18.000,00 €	51.553,62 €	αξία δήλωσης 21,65 €/τμ αξία ελέγχου 62,00€/τμ
2	<u>Συμπληρωματική Δήλωση</u>τμ., που βρίσκεται εντός του οικισμού, Ν. Κορινθίας στην θέση '.....	220.000,00 €	228.780,00 €	αξία δήλωσης 57,70 €/τμ αξία ελέγχου 60,00€/τμ
3	<u>ΑΔΗΛΩΤΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ (αναφέρεται στη διαθήκη)</u> Οικόπεδο εκτάσεως τμ., εντός του οικισμού του..... Ν. Κορινθίας, μετά της εντός αυτού ισογείου οικίας επιφανείας κυρίων χώρων τμ. και βοηθητικών χώρων τμ. (όπως προκύπτει από το Ε9 των κληρονόμων). Στο ακίνητο αυτό το δικαίωμα οικήσεως, το οποίο φορολογικά εξομοιώνεται με την επικαρπία, κληρονομείταικαι η ψιλή κυριότητα κληρονομείται στον..... Αξία κτίσματος	0,00 €	17.769,86 €	Αντικειμενική Αξία (Αναβάλλεται η φορολογία για την ψιλή κυριότητα)
	Αξία οικοπέδου			αξία ελέγχου 70,00€/τμ

4	ΑΔΗΛΩΤΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ (αναφέρεται στη διαθήκη) Οικόπεδο εμβαδούτμ., που βρίσκεται εντός του οικισμού.....Ν. Κορινθίας, στην θέση '.....Η'. (σύμφωνα με το από τον Οκτώβριο 2010 τοπογραφικό	0,00 €	196.736,58 €	αξία ελέγχου 58,00€/τμ
	ΑΔΗΛΩΤΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ (αναφέρεται στη διαθήκη) Αγροτεμάχιο εμβαδούτμ., που βρίσκεται εκτός του οικισμού.....Ν. Κορινθίας, στην θέση '.....'. (σύμφωνα με το από τον Οκτώβριο 2010 τοπογραφικό του.....	0,00 €	17.470,97 €	Αντικειμενική Αξία (ΑΑ-ΓΗΣ)
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	238.000,00 €	568.311,03 €	
	Μείον Παθητικό	1.500,00 €	1.500,00 €	
	Υπόλοιπο Ενεργητικού	236.500,00 €	566.811,03 €	
	Έπιπλα και σκεύη (επί των κτισμάτων)	0,00 €	0,00 €	
	Γενικό Σύνολο	236.500,00 €	566.811,03 €	

Με βάση τα ανωτέρω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ με συστημένη επιστολή κοινοποίησε το με αριθ.πρωτ..... /20-10-2015 και με αρ..... 19-10-2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με την αντίστοιχη πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς. Ο προσφεύγων υπέβαλε έγγραφες απόψεις με το υπ. αρ.πρωτ...../30-11-2015 σημείωμα στο οποίο εκθέτει τις αντιρρήσεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και τη πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς ήτοι:

1. Εσφαλμένως βεβαιώθηκε σε βάρος του φόρος κληρονομιάς για δήθεν αδήλωτο περιουσιακό στοιχείο που κληρονόμησε από τον αποβιώσαντα στις 21-10-2004 πατέρα του..... ήτοι γεωτεμάχιο εμβαδούτ.μ. στην θέση «.....» του οικισμούΝ. Κορινθίας , εκ των οποίων τα.....μ. **βρίσκονται εντός του οικισμούκαι τ.μ. εκτός οικισμού.**

Η έκταση του συγκεκριμένου οικοπέδου εμβαδού τ.μ. περιλαμβάνεται μεν τυπικά στην διαθήκη του κληρονομηθέντος από αυτόν πατρός τουπου απεβίωσε το έτος 2004, πλην όμως επ' αυτού έχει προβάλει δικαιώματα κυριότητας εκ χρησικτησίαςκάτοικος Κορίνθου με ΑΦΜ και για τον λόγο αυτό, ήγειρε εναντίον του την από 26/11/2015 αγωγή κυριότητας του Μονομελές Πρωτοδικείοαντίγραφο της οποίας προσκομίζει. Από την αγωγή αυτή προκύπτει ότι αμφισβητείται η κυριότητα του από τον εναγόμενο που ισχυρίζεται ότι το νέμεται διάνοια κυρίου κλπ. από του έτους 1984 μέχρι σήμερα.

2.Τόσο από την μερίδα του αποβιώσαντος πατέρα τουόσο και από την μερίδα του που τηρείται στο Α' Υποθηκοφυλακείο(προσκόμισε επικυρωμένα αντίγραφα) , προκύπτει ότι το ένδικο άνω ακίνητο δεν έχει καταχωρηθεί ούτε στην δική του μερίδα αλλά ούτε και στην μερίδα του δικαιοπαρόχου τουκαι τούτο διότι (ανεξάρτητα του περιεχομένου της διαθήκης) δεν προκύπτει κυριότητα αυτών επί του επιδίκου σήμερα ακινήτου. Η δε κυριότητα του επί του άνω

ακινήτου θα κριθεί από την έκβαση της από 26-11-2015 αγωγής του στο Μονομελές Πρωτοδικείο.....

3. Τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος είναι απρόσφορα και ανομοιογενή και δεν ανταποκρίνονται στις αξίες των οικοπέδων της περιοχής «.....».....το έτος 2005 και αντί αυτών επικαλείται:

A) Αριθμ./..../2015 συμβόλαιο , οικόπεδομ2 με τιμή μονάδος 11,00 ευρώ ανά μ2 .

B) Αριθμ./21-11-2014 συμβόλαιο εκτάσεως1 μ2 με αξία 24,75 ευρώ ανά μ2 (για όλα τα ακίνητα).

4. Οι πρόσθετοι φόροι που επεβλήθησαν σε βάρος του είναι μη νόμιμοι και πρέπει να ακυρωθούν .

Οι οποίες έγιναν μερικώς αποδεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ως κάτωθι:

A) Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του, το προσκομισθέν τοπογραφικό διάγραμμα, σύμφωνα με το οποίο το υπό κρίση ακίνητο(υπ. αρ. 4) έχει συνολική έκταση τμ. εκ των οποίων τμ. βρίσκονται εντός οικισμού του Δ.Δ.και τα τμ. εκτός οικισμού και τροποποιεί το πόρισμα του ελέγχου ως προς την έκταση του οικοπέδου και προσδιορίζει την αξία του εκτός σχεδίου τμήματος σύμφωνα με τα αντικειμενικά κριτήρια.

B Τα πραγματικά γεγονότα όπως ότι: α) ο κληρονόμος-προσφεύγων νέμεται το κρινόμενο ήτοι γεωτεμάχιο τμ. βάσει του από τον Οκτώβριο 2010 τοπογραφικού διαγράμματος (οικόπεδο εκτάσεως τμ. - σύμφωνα με την διαθήκη) στην θέση '.....' του Δήμου-N. Κορινθίας, συνεχώς από το θάνατο του πατέρα του (κληρονομούμενου) το έτος 2004 μέχρι και σήμερα όπως άλλωστε προκύπτει και από το δικόγραφο της αγωγής που κατέθεσε στο Μονομελές Πρωτοδικείοστις 30-11-2015 και το οποίο προσκόμισε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και β δήλωνε το ακίνητο μέχρι σήμερα στο Ε9 έκρινε ότι δεν υπάγεται το κρινόμενο στις διατάξεις του άρθρου 8. Ν 2961/2001.

Γ) Τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλέστηκε ο κληρονόμος- προσφεύγων κρίθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ασαφή, γιατί δεν αναφέρουν τη θέση στην οποία βρίσκονται ούτε το όνομα του συμβολαιογράφου (παρά μόνο τον αριθμό του συμβολαίου) για να μπορέσει η υπηρεσία να τα αναζητήσει. Επιπλέον δεν παρέχεται από απόψεως χρόνου φορολογίας δυνατότητα σύγκρισης καθώς τα επικαλούμενα συγκριτικά στοιχεία έχουν χρόνο φορολογίας το 2015 και 21-11-2014 και το κρινόμενο 21-10-2004 (πλέον των 10 ετών διαφορά).

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

1. Εσφαλμένως βεβαιώθηκε σε βάρος του φόρος κληρονομιάς για δήθεν αδήλωτο περιουσιακό στοιχείο που κληρονόμησε από τον αποβιώσαντα στις 21-10-2004 πατέρα τουήτοι γεωτεμάχιο εμβαδού τ.μ. στην θέση «.....Η» του οικισμού Δ.Δ., εκ των οποίων τα τ.μ. βρίσκονται εντός του οικισμούκαι τ.μ. εκτός οικισμού.

Η έκταση του συγκεκριμένου οικοπέδου εμβαδού τ.μ. περιλαμβάνεται μεν τυπικά στην διαθήκη του κληρονομηθέντος από εμένα πατρός μουπου απεβίωσε το έτος 2004, πλην όμως επ' αυτού έχει προβάλει δικαιώματα κυριότητας εκ χρησικτησίας, κάτοικοςμε ΑΦΜ και για τον λόγο αυτό,Κορίνθου, αντίγραφο της οποίας προσκομίζει. Από την αγωγή αυτή προκύπτει ότι αμφισβητείται η κυριότητα του από τον εναγόμενο που ισχυρίζεται ότι το νέμεται διάνοια κυρίου κλπ. από του έτους 1984 μέχρι σήμερα.

Περαιτέρω τόσο από την μερίδα του αποβιώσαντος πατέρα τουόσο και από την μερίδα του του τηρούνται στο Α' Υποθηκοφυλακείο(επικυρωμένα αντίγραφα των οποίων προσκομίζει), προκύπτει ότι το ένδικο άνω ακίνητο δεν έχει καταχωρηθεί ούτε στην δική του μερίδα αλλά ούτε και στην μερίδα του δικαιοπαρόχου μουκαι τούτο διότι (ανεξάρτητα του περιεχομένου της διαθήκης) δεν προκύπτει κυριότητα μας επί του επιδικίου σήμερα ακινήτου. Η δε κυριότητα του επί του άνω ακινήτου θα κριθεί από την έκβαση της από 26-11-2015 αγωγής μου στο Μονομελές Πρωτοδικείο

Σύμφωνα με την Νομοθεσία μέχρι την έκδοση τελεσίδικης απόφασης δεν μπορεί να βεβαιωθεί φόρος κληρονομιάς σε βάρος του για το άνω ακίνητο, το οποίο νομίμως δεν δήλωσε, όπως ανωτέρω ανέπτυξε'.

2. Άλλως και όλως επικουρικώς τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος είναι απρόσφορα και ανομοιογενή και δεν ανταποκρίνονται στις αξίες των οικοπέδων της περιοχής «.....» στον το έτος 2005.

Τα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία είναι τα εξής:

A) Το με αριθμ./...../2015 συμβόλαιο, οικόπεδομε τιμή μονάδος 11,00 ευρώ ανά μ2

B) Το με αριθμ./21-11-2014 συμβόλαιο εκτάσεωςμε αξία 24,75 ευρώ ανά μ2 (για όλα τα ακίνητα).

3.Επίσης οι πρόσθετοι φόροι που επεβλήθησαν σε βάρος του είναι μη νόμιμοι και πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 1 Ν 2961/2001

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 το Άρθρο 2 του Ν 2961/2001

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

α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,

2. Η μη μεταγραφή της αποδοχής κληρονομιάς ή κληροδοσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1193 του Αστικού Κώδικα, δεν εμποδίζει την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 3 του Ν 2961/2001

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

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 8 Ν.2961/2001 «Άρθρο 8. Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης με απόφαση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ορίζεται : Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις :

α) **Αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου** ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και **εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή** ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσοδου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. Ειδικά, σε περίπτωση αντικειμένων μικρής προσόδου, η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να αφορά μέρος ή ποσοστό αυτών.

2.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, **γίνεται με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο**, η οποία υποβάλλεται πριν από τη λήξη του λόγου που συνιστά τη μετάθεση και εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης και σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου.

3.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παράγραφο 2, δεν μπορεί να γίνει σε χρόνο κατά τον οποίο δεν υφίσταται ο λόγος που δικαιολογεί τη μετάθεση.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 9 Ν 2961/2001 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 το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της 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(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 41 του Ν 1249/1982 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 1 του άρθρου 14 του Ν 1473/1984 οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων έργων εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδος και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται σε κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών .Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 67 Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών

....**Στην αρχική δήλωση αναγράφονται**, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθ. 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως 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 το Άρθρο 75 Πρόσθετοι φόροι (Ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179Α΄/11.9.1997) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του ν. 3943/2011.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του νόμου 3943/2011 , 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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένως βεβαιώθηκε σε βάρος του φόρος κληρονομίας για δήθεν αδήλωτο περιουσιακό στοιχείο που κληρονόμησε από τον αποβιώσαντα στις 21-10-2004 πατέρα τουήτοι γεωτεμάχιο εμβαδού τ.μ. στην θέση «.....» του οικισμού Δ.Δ.του ΔήμουΝ. Κορινθίας , εκ των οποίων τατ.μ. βρίσκονται εντός του οικισμού Δ.Δ.και τ.μ. εκτός οικισμού. Η έκταση του συγκεκριμένου οικοπέδου εμβαδούτ.μ. περιλαμβάνεται μεν τυπικά στην διαθήκη του κληρονομηθέντος από εμένα πατρός μουπου απεβίωσε το έτος 2004, πλην όμως επ' αυτού έχει προβάλει δικαιώματα κυριότητας εκ χρησικτησίας ο, κάτοικοςμε ΑΦΜ και για τον λόγο αυτό, ήγειρε εναντίον του την από 26/11/2015 αγωγή κυριότητας στο Μονομελές Πρωτοδικείο....., αντίγραφο της οποίας προσκομίζει. Από την αγωγή αυτή προκύπτει ότι αμφισβητείται η κυριότητα του από τον εναγόμενο που ισχυρίζεται ότι το νέμεται διάνοια κυρίου κλπ. από του έτους 1984 μέχρι σήμερα. Περαιτέρω τόσο από την μερίδα του αποβιώσαντος πατέρα τουόσο και από την μερίδα του του τηρούνται στο Α' Υποθηκοφυλακείο(επικυρωμένα αντίγραφα των οποίων προσκομίζει), προκύπτει ότι το ένδικο άνω ακίνητο δεν έχει καταχωρηθεί ούτε στην δική του μερίδα αλλά ούτε και στην μερίδα του δικαιοπαρόχου μουκαι τούτο διότι (ανεξάρτητα του περιεχομένου της διαθήκης) δεν προκύπτει κυριότητα μας επί του επιδίκου σήμερα ακινήτου. Η δε κυριότητα του επί του άνω ακινήτου θα κριθεί από την έκβαση της από 26-11-2015 αγωγής μου στο Μονομελές Πρωτοδικείο..... **Ο ισχυρισμός αυτός είναι παντελώς αβάσιμος διότι:** **α)** η αγωγή κατατέθηκε στο Μονομελές Πρωτοδικείοστις 30-11-2015 και αφού ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου **β)** το ακίνητο αυτό αναφέρεται στην από 20-09-1999 ιδιόγραφη διαθήκη του κληρονομούμενου....., χωρίς να γίνεται καμία αναφορά για διεκδίκησή του από άλλο πρόσωπο **γ)** το ακίνητο αυτό κληρονόμησε ο πατέρας του (όπως αναφέρεται στην αγωγή) από τον δικό του πατέρα το έτος 1947 και συντάχθηκε η με αριθ./1985 πράξη αποδοχής κληρονομίας της Συμβολαιογράφου Κορίνθου**δ)** στην αγωγή που κατατέθηκε αναφέρεται ότι «τόσο ο πατέρας μου από του έτους 1947 μέχρι του θανάτου του 2004, όσο και εγώ από το έτος 2004 που κατέστην κληρονόμος του μέχρι σήμερα νέμομαι το άνω ακίνητο ως κληρονόμος του βασιζόμενος στα διαδοχικά κληρονομικά δικαιώματα που ανέπτυξα ανωτέρω με καλή πίστη και νόμιμο τίτλο και επιμελούμαι του ακινήτου αυτού (καλλιέργεια κτήματος, καθάρισμα, οριοθέτηση και περίφραξη)» **ε)** το υπό κρίση ακίνητο δηλώνεται από τον κληρονόμο στο Ε9 και επιβαρύνεται με τον ανάλογο φόρο επί των ακινήτων, ο οποίος βεβαιώνεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., χωρίς να ασκηθεί κανένα ένδικο μέσο **στ)** η μη μεταγραφή του υπό κρίση ακινήτου στο Υποθηκοφυλακείο δε σημαίνει έλλειψη κυριότητας αυτού κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 2 παρ. 2 του Ν.2961/2001 και «Η μη μεταγραφή της αποδοχής κληρονομίας ή κληροδοσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1193 του Αστικού Κώδικα, δεν εμποδίζει την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου». Συνεπώς από τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει αβίαστα ότι ο προσφεύγων νέμεται το υπό κρίση ακίνητο δεν εμπίπτει στις διατάξεις μετάθεσης του χρόνου γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στο το άρθρο 8 παρ.1α του Ν.2961/2001.

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη :

1. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων τις υπ. αρ. αρχική/05 και συμπληρωματική/10 υποβληθείσες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς και την διαθήκη που κατέλειπε ο κληρονομούμενος.

2. Για το ακίνητο με α/α 1: Τον (Φ.Μ.Α./05) όπου την 19-07-2005 μεταβιβάσθηκε **το ίδιο οικόπεδο**, η αξία του οποίου προσδιορίσθηκε οριστικά προς 65,00 €/τμ. Το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και η αξία του προσδιορίστηκε σε 62,00€/τμ .

2. Για το ακίνητο με α/α 2: Τον (Φ.Μ.Α./10) όπου την 26-07-2010 μεταβιβάσθηκε **το ίδιο οικόπεδο**, η αξία του οποίου προσδιορίσθηκε οριστικά προς 83,92€/τμ. .Το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και η αξία του προσδιορίστηκε σε 60,00€/τμ .

3. Για το ακίνητο με α/α3: Τον (Φ.Μ.Α.2/03) όπου την 08-08-2003 μεταβιβάσθηκε ομοειδές οικόπεδο εκτάσεωςτμ., **εντός του ίδιου οικισμού**, η αξία του οποίου προσδιορίσθηκε οριστικά προς 67,00 €/τμ. Το κρινόμενο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας η αξία του προσδιορίστηκε σε 70,00€/τμ ..

4. Για το ακίνητο με α/α 4: α) Τον (Φ.Μ.Α/05) όπου την 19-07-2005 μεταβιβάσθηκε οικόπεδο εκτάσεωςτμ. **στην ίδια θέση** και το οποίο διαχωρίζεται από το κρινόμενο με δίοδο (**αποτελούσε ένα ενιαίο ακίνητο πριν το διαχωρισμό** – όπως αναφέρεται στη διαθήκη), η αξία του οποίου προσδιορίσθηκε οριστικά προς 65,00 €/τμ.. Το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας και την έκταση . β) Τον (Φ.Μ.Α/05) όπου την 04-03-2005 μεταβιβάσθηκε ομοειδές οικόπεδο εκτάσεως τμ. * 500‰ σε παραπλήσια θέση ‘.....’, η αξία του οποίου προσδιορίσθηκε οριστικά προς 67,00 €/τμ. (Φ.Μ.Α.). Το κρινόμενο μειονεκτεί λίγο ως προς το χρόνο φορολογίας και την έκταση η αξία του προσδιορίστηκε σε 58,00€/τμ .

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για εσφαλμένη κρίση του ελέγχου περί λήψεων απρόσφορων και δυσμενών συγκριτικών στοιχείων είναι παντελώς αυθαίρετος και αβάσιμος, διότι ο προσδιορισμός της αξίας των υπό κρίση ακινήτων έγινε με γνώμονα τα ως άνω πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία .

Επειδή οι πρόσθετοι φόροι επεβλήθησαν σε βάρος του προσφεύγοντος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ.1β του Ν.2523/97 όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 26 του Ν.3943/2011 ο ισχυρισμός του ότι είναι μη νόμιμοι και πρέπει να ακυρωθούν είναι παντελώς αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουκατά της υπ’ αριθ./17-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

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

Επί του υπ. αρ./2015 οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	51.308,23
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης	61.569,87
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	112.878,10

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

.....

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).