



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

1/12/2015

Αριθμός απόφασης:

4642

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 της ΑΦΜ....., κατοίκουκατά της α) υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως νόμο υπόχρεη της αποβιωσάσης μητέρας τηςβ) υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. γ) υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως νόμο υπόχρεη του αποβιώσαντος αδελφού τηςκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ. αρ. α) υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. β) υπ' αριθ.οριστική

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. γ) υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19/5/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 30/11/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 1999 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 31.993,93 €, πλέον 38.392,72€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 1999 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 63.987,86€, πλέον 76.785,43 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 1999 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 31.993,93 €, πλέον 38.392,72€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στην κληρονομική περιουσία που κατέλειπε ο αποβιώσας την 8/4/1999 Οι κληρονόμοι του ως άνω αποβιώσαντος υπέβαλαν στην Δ.Ο.Υ. την υπ. αρ.δήλωση φόρου κληρονομιάς δυνάμει της οποίας κατεβλήθη ο βάση δήλωσης φόρος.

Για τον έλεγχο της ακρίβειας και την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 2-33 και 61-84 του Ν.2961/2001 της παραπάνω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμόεντολή ελέγχου από τον Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.όπου διαπιστώθηκε ανακρίβεια ως προς την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του Ν 2961/2001 στη δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε στις 08-10-1999 στη Δ.Ο.Υ. από τους κληρονόμους του Για το λόγο αυτό απεστάλησαν στους κληρονόμους με συστημένη επιστολή τα με αριθμό σημειώματα διαπιστώσεων άρθρου 28 του Ν 4174/2013 και άρθρου 6 του Ν 2690/1999 με συνημμένες τις με αριθμόκαι/2015 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς αντίστοιχα. **Στις 18-05-2015** οι κληρονόμοι υπέβαλαν στα γραφεία της Δ.Ο.Υ.προφορικό αίτημα για περιορισμό της αξίας των επίπλων και σκευών στο 1/60 της κληρονομητέας περιουσίας, **αίτημα το οποίο ο έλεγχος έκανε αποδεκτό. Στις 20/05/2015** απεστάλησαν στην κληρονόμο ...**έκθεση ελέγχου με συνημμένες τις με αριθμό ...και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς** συνολικού ύψους **281.546,59€** με την ιδιότητα της ως κληρονόμου του αποβιώσαντος πατρός της καθώς κι ως κατά νόμο υπόχρεου της μητέρας τηςκαι του αδελφού της ...οι οποίοι είχαν προαποβιώσει με τα ακόλουθα πληροφοριακά στοιχεία:

ΣΥΓΚΕΓ		ΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΗΤΕΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		
ΑΡΙΘ. ΛΗΛΩΣΗΣ	A/ A	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
	1	Ισόγεια οικία κείμενη στη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου επί του οικοδομικού τετραγώνουεπιφανείαςτ.μ (Έντυπο 1)	3.036.694,00 δρχ-	3.593.420,00 δρχ.
82/1999	2	Το ½ εξ αδιαιρέτου σε μία ή περισσότερες οικοδομές επί τμήματος οικοπέδου στη θέσηεντός της πόλεως επί του οικοδομικού τετραγώνου, εμβαδού ///τ.μ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου και εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείαςτ.μ είκοσι εκατοστά (20%) με εμβαδόν μελλοντικών κτισμάτων ..τ.μ (Έντυπο 3)	4.974.842,00 δρχ-	4.974.842,00 δρχ."
	3	Μια ισόγεια οικία κατά τον τίτλο κτήσης και τώρα διώροφη οικία κείμενη στη συνοικία εντός της πόλεως επί της οδούκαι επί του οικοδομικού τετραγώνουαποτελούμενη από τέσσερα διαμερίσματα επιφανείας του ισογείουτ.μ και του ορόφου .τ.μ ("Έντυπο Ι)	27.983.638,00 δρχ.	35.470.024,00 δρχ.
	4	Το 1/2εξ αδιαιρέτου σε μια παλαιά ανώγειο οικία, το ισόγειο της οποίας ανήκει στον..., κείμενη στη θέση επί του οικοδομικού τετραγώνουεπιφανείας ...τ.μ (Έντυπο 1)	12.592.638,00 δρχ-	12.592.638,00 δρχ.
	5	Το 1/2εξ αδιαιρέτου μιας επαγγελματικής στέγης επί της οδού εντός του Ο.Ττ.μ με ισόγειο βοηθητικό κτίσμα επιφανείαςτ.μ	27.983.637,00 δρχ-	27.983.637,00 δρχ.
	6	Το 1/2εξ αδιαιρέτου μιας οικίας πρώτου ορόφου επί της οδού, εντός του Ο.Τ ...επιφανείας ...τ.μ (Έντυπο 1)	15.391.000,00 δρχ-	15.391.000,00 δρχ.
	7 '	Το 1/2εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου επί της οδού ...και επί του Ο.ΤN και..., επιφανείας ... τ.μ εντός του οποίου υπάρχουν τα κάτωθι κτίσματα ; α) Ξενοδοχείο Γ'κατηγορίας με επωνυμίαμε επιφάνεια υπογείου τ.μ, επιφάνεια ισογείουτ.μ και επιφάνεια ορόφου ...τ.μ. β) ισόγεια αποθήκητ.μ, γ) ισόγεια τουαλέτα ...τ.μ, δ) ισόγειο βοηθητικό χώρο επιφανείαςτ.μ και ε) έτερο ισόγειο βοηθητικό ...τ.μ	17.252.100,00 δρχ.	103.883.540,30 δρχ.
	8	Μια ανεξάρτητη και αυτοτελής ιδιοκτησία ισογείου ...τ.μ επί της οδούκαι επί του ΟΤ....χρησιμοποιούμενη ως χώρος υποδοχής και	28.897.860,00 δρχ-	28.897.860,00 δρχ-
		καφέ-μπάρ του ξενοδοχείου..., με ποσοστό συνιδιοκτησίας (350,29%) εξ αδιαιρέτου επί του όλου ακινήτου επιφανείαςτ.μ. Μια ανεξάρτητη και αυτοτελής ιδιοκτησία πρώτου ορόφου επιφανείαςτ.μ και δώμα επιφανείαςτ.μ συνολικής επιφανείαςτ.μ λειτουργούσης ως ξενοδοχείο με την επωνυμίαμε ποσοστό συνιδιοκτησίας (649,71%) εξ αδιαιρέτου επί του όλου ακινήτου επιφανείας ..τ.μ.		
	9	Το ½ εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου επί της οδού ...και επί του Ο.Τκαι ...επιφανείας ... τ.μ εντός του οποίου υπάρχουν τα κάτωθι κτίσματα : α) αποθήκη ...τ.μ και β) κελί-ισόγειος βοηθητικός χώρος επιφανείας .. τ. α	12.069.000,00 δρχ-	14.022.830,90 δρχ.
	10	Το με αριθμό κυκλοφορίας ...επιβατικό αυτοκίνητο ...με Γ1 άδεια 12/02/1993 1.400 κυβικών	1.000.000,00 δρχ-	1.000.000,00 δρχ.

	εκατοστών		
11	Βοσκότοπος στοντ.μ περίπου (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Ε με Κ.Α.Ε.Κ ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗ ...τ.μ	6.000.000,00 δρχ-	10.264.387,50 δρχ.
12	Βοσκότοπος στατ.μ περίπου (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Εμε Κ.Α.Ε.Κ ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗτ.μ	7.500.000,00 δρχ.	15.916.474,43 δρχ.
13	Βοσκότοπος στοντ.μ περίπου (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Ε με Κ.Α.Ε.Κ ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗ ...τ.μ	7.500.000,00 δρχ-	17.774.023,12 δρχ-
14	Βοσκότοπος στα -τ.μ περίπου (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Ε.με Κ.Α.Ε.Κ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ...τ.μ	75.000.000,00 δρχ-	114.000.000,00 δρχ-
15	Αγρός στατ.μ περίπου 8.000 τ.μ (απόσταση από θάλασσα 63,00 μέτρα με Κ.Α.Ε.Κ ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗτ.μ εκ των οποίων ...τ.μ εντός Ζ.Ο.Ε ..., εντός του οποίου υπάρχει κελί επιφανείας ...τ.μ και ...τ.μ (2.3α.9) 1	20.000.000,00 δρχ.	75.325.300,00 δρχ.
16	Αγρός στατ.μ περίπου 13.000 τ.μ (απόσταση από θάλασσα 15,00 μέτρα με Κ.Α.Ε.Κ... ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗτ.μ έκτων οποίωντ.μ εντός Ζ.Ο.Ετ.μ εντός Ζ.Ο.Ε	32.000.000,00 δρχ-	134.294.300,00 δρχ-
17	Αγρός -τ.μ. (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800,00 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Ε με Κ.Α.Ε.Κ... ΝΕΑ ΚΑΤΑΜΕΤΡΗΣΗ	3.000.000,00 δρχ-	7.970.886,00 δρχ-

	τ.μ	*0	
18	Αγρός στη -τ.μ (απόσταση από θάλασσα πάνω από 800 μέτρα και εντός Ζ.Ο.Εμε Κ.Α.Ε.Κ... ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟτ.μ	7.000.000,00 δρχ.	20.778.640,00δρχ
19	Ατομική επιχείρηση Ξενοδοχείου του κληρονομούμενου.....	0,00	3.121.821,00 δρχ.
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	309.181.409,00 δρχ.	647.255.624,25 δρχ.
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	0,00	0.00
	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΗΤΕΑΣΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (μετά την αφαίρεση του παθητικού)	309.181.409,00 δρχ-	647,255.624,25 δρχ-
	Έπιπλα και σκεύη: 1/30* Καθαρή αξία περιουσίας	Δεν δηλώθηκαν	21.575.187,48
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΗΤΕΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	309.181.409,00 δρχ.	668.830.811,73 δρχ

ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
907.355,57€	1.962.819,70€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1.Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί , διότι οι διαδοχικές παρατάσεις του αρχικού χρόνου παραγραφής αντίκεινται στις διατάξεις της παρ.1 και 2 του άρθρου 78 και στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ 1 του Συντάγματος (Σχ.ετ. Αποφ. Διοικ. Εφ. Αθηνών 624/2014).
- 2.Παράβαση της αρχής του δικαιώματος της ακρόασης αρ. 28 Ν 4174/2013.

3. Αμφισβήτηση των ληφθέντων συγκριτικών στοιχείων για τον υπολογισμό της της αξίας των ακινήτων, βοσκοτόπων και αγρών στις θέσεις:

.....-.....-.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α' 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α724.4.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «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 σύμφωνα 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 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει παραγραφεί για την κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων και οι διαδοχικές παρατάσεις με τις ως άνω διατάξεις αντίκεινται στις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 78 σε συνδυασμό με το άρθρο 4 παρ 1 του Συντάγματος είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην 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 του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « Η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά, να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. **Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 30 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή στους..... απεστάλησαν ως κληρονόμοι και ως νόμο υπόχρεοι των κληρονόμωνη με αρ. πρωτ.. ...γνωστοποίηση και η με αρ. πρωτ. ...πρόσκληση ελέγχου καθώς και η με αρ. πρωτ.γνωστοποίηση και η με αρ. πρωτ.πρόσκληση ελέγχου αντίστοιχα, με τις οποίες κλήθηκαν οι κληρονόμοι να υποβάλλουν ανέκκλητο αίτημα για την υπαγωγή ή όχι της υπόθεσης τους στις διατάξεις της ΠΟΛ 1055/2003,στις οποίες δεν ανταποκρίθηκαν παρελθούσης απράκτου της προθεσμίας των 10 ημερών.

Επειδή η Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή(ΡΕ....) τα με αριθμούς σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις με συνημμένα σε αυτά τις με αριθμό:..... προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς αντίστοιχα.

Επειδή στις 18-05-2015 οι πληρεξούσιες δικηγόροιπροσήλθαν στα γραφεία της Δ.Ο.Υκαι σε απάντηση των παραπάνω σημειωμάτων διαπιστώσεως ελέγχου, υπέβαλαν προφορικό αίτημα των κληρονόμων για περιορισμό της αξίας των επίπλων και σκευών στο 1/60 της κληρονομητέας περιουσίας, αίτημα το οποίο ο έλεγχος έκανε αποδεκτό(αναλυτικά περιγράφεται στην σελ 25 της από 19/5/2015 έκθεσης ελέγχου της αρμοδίας Δ.Ο.Υ) .

Επειδή ζητήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η επίσπευση της έκδοσης των οριστικών πράξεων και της βεβαίωσης των καταλογισθέντων ποσών προκειμένου η προσφεύγουσα να προλάβει τις ημερομηνίες υπαγωγής στην ευνοϊκή ρύθμιση του Ν.4321/2015(αναλυτικά γίνεται μνεία στις απόψεις τις αρμοδία Δ.Ο.Υ).Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 είναι παντελώς αβάσιμες και αναπόδεικτες σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα και εκτεθέντα.

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 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ 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 παροχήςη κάθε 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 στοιχείο .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Μεταξύ της κληρονομιά θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη.

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 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 την εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών 1062222/198/0013/ΠΟΛ 1079/27-7-2004 όπως έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο 1098592/315/0013/ΠΟΛ 1129/8-12-2004 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών.

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

α. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων την με αρ.2006 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου

β. Για τον χρόνο φορολογίας 8/4/1999 και τον υπολογισμό της αξίας των αγροτεμαχίων λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία . «Στις επιπτώσεις κατά τις οποίες η αγοραία αξία υπερβαίνει τις αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής γίνεται εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1079/2004».

γ. Για το ακριβές μέγεθος των αγροτεμαχίων αλλά και την απόσταση τους από την θάλασσα ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα προσκομισθέντα τοπογραφικά διαγράμματα .

Προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ως ακολούθως:

1.Αξία του ακινήτου με Α/Α: 11 Βοσκότοπος στοντμ(νέα καταμέτρηση ...00τ.μ- βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 7) , ο έλεγχος εφάρμοσε την ΠΟΛ 1079/2004 με αποτέλεσμα η οριστική ανά μέτρο αξία του ελεγχόμενου ακινήτου να προσδιορισθεί σε 2.869€ η οποία είναι μικρότερη τόσο από το συγκριτικό που αντιπροτείνει η προσφεύγουσα (3.000€/τμ) όσο και από την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού (5.500€/τμ) **η οποία και εφαρμόσθηκε 7 μήνες μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου**(ΦΕΚ 2082/26-11-1999 Τόμος Β').

2.Αξία του ακινήτου με Α/Α: 12 Βοσκότοπος στατμ(νέα καταμέτρηση ...τ.μ - βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 7), ο έλεγχος εφάρμοσε την ΠΟΛ 1079/2004 με αποτέλεσμα η οριστική ανά μέτρο αξία του ελεγχόμενου ακινήτου να προσδιορισθεί σε 2.619€ η οποία είναι μικρότερη τόσο από το συγκριτικό που αντιπροτείνει η προσφεύγουσα (3.000€/τμ) όσο και από την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού (5.500€/τμ) **η οποία και εφαρμόσθηκε 7 μήνες μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου**(ΦΕΚ 2082/26-11-1999 Τόμος Β').

3.Αξία του ακινήτου με Α/Α: 13 Βοσκότοπος στοντμ(νέα καταμέτρησητ.μ -βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 7), ο έλεγχος εφάρμοσε την ΠΟΛ 1079/2004 με αποτέλεσμα η οριστική ανά μέτρο αξία του ελεγχόμενου ακινήτου να προσδιορισθεί σε 2.869€ η οποία είναι μικρότερη τόσο από το συγκριτικό που αντιπροτείνει η προσφεύγουσα (3.000€/τμ) όσο και από την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού (5.500€/τμ) **η οποία και εφαρμόσθηκε 7 μήνες μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου**(ΦΕΚ 2082/26-11-1999 Τόμος Β').

4.Αξία του ακίνητου με Α/Α: 14 Βοσκότοπος στα -τμ.(σύμφωνα με το κτηματολόγιο 57.176,29 τ.μ -βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 7) ο έλεγχος έλαβε σαν πρόσφορο το συγκριτικό με αξία 2.000€ ανά μέτρο (φάκελος συγκριτικού:... 8) αξία η οποία υπολείπεται σημαντικά από την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού (5.500€/τμ) **η οποία και εφαρμόστηκε 7 μήνες μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου(ΦΕΚ 2082/26-11-1999 Τόμος Β')** .

5.Αξία του ακίνητου με Α/Α: 15 Αγρός σταπερίπου 8.000 τμ(νέα καταμέτρησητ.μ ,απόσταση από θάλασσα 63 μέτρα-βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 8), ο έλεγχος έλαβε σαν πρόσφορο το συγκριτικό με αξία 7.500€ ανά μέτρο (φάκελος συγκριτικού:....). Δεδομένου ότι το κρινόμενο κληρονομητέο ακίνητο πλεονεκτεί έναντι του συγκριτικού καθότι έχει απόσταση από τη θάλασσα μικρότερη από 100μ ο έλεγχος προσαυξάνει την αξία του κατά μόλις 35% όταν κατά το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας, όταν ένα ακίνητο έχει απόσταση από τη θάλασσα μικρότερη από 100 μέτρα η αξία του προσαυξάνεται κατά 80%.%(**Δεν εφαρμόζεται η ΠΟΛ 1079/2003 καθότι η αξία βάση συγκριτικών στοιχείων υπολείπεται της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής).**

6.Αξία του ακίνητου με Α/Α: 16 Αγρός σταπερίπου ...τμ (νέα καταμέτρηση ...τ.μ ,απόσταση από θάλασσα 15 μέτρα -βλέπε έκθεση ελέγχου σελ.8), ο έλεγχος έλαβε σαν πρόσφορο, το συγκριτικό με αξία 7.500€ ανά μέτρο (φάκελος συγκριτικού:...). Δεδομένου ότι το κρινόμενο κληρονομητέο ακίνητο πλεονεκτεί έναντι του συγκριτικού καθότι έχει απόσταση από τη θάλασσα μικρότερη από 100μ ο έλεγχος προσαυξάνει την αξία του κατά μόλις 35% όταν κατά το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας, όταν ένα ακίνητο έχει απόσταση από τη θάλασσα μικρότερη από 100 μέτρα η αξία του προσαυξάνεται κατά 80%.(**Δεν εφαρμόζεται η ΠΟΛ 1079/2003 καθότι η αξία βάση συγκριτικών στοιχείων υπολείπεται της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής).**

7.Αξία του ακίνητου με Α/Α: 17 Αγρός -τμ. (νέα καταμέτρησητ.μ ,απόσταση από θάλασσα πάνω από 800,00- βλέπε έκθεση ελέγχου σελ. 9) ο έλεγχος έλαβε σαν πρόσφορο το συγκριτικό με αξία 3.300€ ανά μέτρο (φάκελος συγκριτικού:...) αξία η οποία υπολείπεται σημαντικά από την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού (5.500€/τμ) **η οποία και εφαρμόστηκε 7 μήνες μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου(ΦΕΚ 2082/26-11-1999 Τόμος Β')**.

Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας 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 όχι μόνο τα συγκριτικά στοιχεία αλλά και τις τιμές του αντικειμενικού προσδιορισμού σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1079/27-7-2004** .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19/5/2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ....., κατά της α) υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως νόμο υπόχρεη της αποβιωσάσης μητέρας τηςβ) υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. γ) υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους φορολογίας 1999 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως νόμο υπόχρεη του αποβιώσαντος αδελφού της

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

Α) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	31993,93
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	38.392,72
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	70.386,65

Β) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	63.987,86
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	76.785,43
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	140.773,29

Γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	31.993,93
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	38.392,72
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	70.386,65

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
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).