



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2109563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 21-5-2014

Αριθμός απόφασης: 1306

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουΑΦΜ....., κατοίκουκατά της α) υπ'αριθ.πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ετών 1992,1993,1995 και κατά της β) υπ αρ.πράξης επιβολής προστίμου Ν 820/78 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την α) υπ'αριθ.πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ετών 1992,1993,1995 και κατά της β) υπ αρ.πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υτων οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/6/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 14-5-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της α) υπ' αριθ. ...πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1992,1993,1995 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του φόρος κληρονομιάς ποσού 800563 δρχ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας75% ποσού 600492 δρχ και β) της υπ. αρ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 31 παρ 2 Ν 820/1978 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 900,00 ευρώ . Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά τον έλεγχο των υποβληθεισών ... δηλώσεων φόρου κληρονομιάς

Συνεπεία των παραπάνω ο ως άνω προσφεύγων κατέθεσε , την με αρ. πρωτ:.....

ενδικοφανή προσφυγή στη Δ.Ο.Υ..... ισχυριζόμενος τα εξής:

1. ΠΕΡΙ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ

2. ΑΜΦΙΣΒΗΤΗ ΤΩΝ ΛΗΦΘΕΝΤΩΝ ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

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 9 παρ 2 του Ν 2961/2001 όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές) αν η φορολογική δήλωση γι αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και η φορολογικές κλίμακες που ισχύουν **κατά τον χρόνο της υποβολής της δήλωσης**, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο χρόνος γένεσης της φορολογικής του υποχρέωσης είναι η 4-2-1986 ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου είναι αβάσιμος ,διότι οι δηλώσεις φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκαν στις 20-8-1992,19-10-1993,6-2-1995 και βάσει αυτών παρελθούσης της τριετίας γενάτε η φορολογική υποχρέωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 1 περ. α) του άρθρου 102 Ν 2961/2001 το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου για ανακριβή δήλωση μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 3 περ β) του άρθρου 102 Ν 2961/2001 επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά την λήξη της δεκαετούς ή της δεκαπενταετούς προθεσμίας που ορίζεται από τις παρ 1 και 2 του ανωτέρω νόμου **...αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση ,για τυπικό ελάττωμα του τίτλου στον οποίο στηρίχθηκε.**

Επειδή στις περίπτωση του εδαφίου β) της παρ 3 του άρθρου 102 Ν 2961/2001 η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να γίνει μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την έκδοση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εφόσον έχει εκδοθεί **τελεσίδικη δικαστική την**που ακυρώνει την υπ. αρ.πράξη προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς και την υπ. αρ. 79/2002 πράξη επιβολής προστίμου του Ν 820/78 το δικαίωμα του δημοσίου για εκ νέου κοινοποίηση των ιδίων πράξεων (η υπ αρ. πράξηπροσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς και η υπ. αρ.πράξη επιβολής προστίμου του Ν 820/78) έχει παραγραφεί επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 20 παρ 15 του ν 3427/2005 και τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ 20 του ν 3842/2010 με τις ερμηνευτικές εγκυκλίους Υπ. Οι. 1048/28-4-2010 και 1063/18-5-2010 είναι αβάσιμος .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ 1 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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν 2961/2001 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 ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων:

A.1. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειας ...τ.μ το οποίο βρίσκεται εντός οικισμού ..της περιφέρειαςΠρέβεζας .

2. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειαςτ.μ το οποίο βρίσκεται εντός οικισμού.. της περιφέρειαςΠρέβεζας .

3. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειαςτ.μ μετά παλαιάς οικίας επιφάνειας ...τ.μ το οποίο βρίσκεται εντός οικισμού... της περιφέρειαςΠρέβεζας.

Έλαβε υπόψη τον χρόνο φορολογίας 20-8-1992 και το Συγκριτικό Στοιχείο της δήλωσης Φ.Μ.Α :σύμφωνα με την οποίο μεταβιβάστηκε την 25/8/1992 οικόπεδο επιφάνειας τμ/αντί 9.450 δρχ/τ.μ στον οικισμότης περιφέρειαςΠρέβεζας.

Προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω κρινόμενων ακινήτων :

1. Οικόπεδοτ.μ X 9.450δρχ τ.μ X 1/16=217.864 δρχ

2. Οικόπεδο ...τ.μ X 9.450 δρχ τ.μ 1/16=343.578 δρχ

3. Οικόπεδοτ.μ X 9.450δρχ /τ.μ 1/16 = 314.472 δρχ

Και Οικία επιφάνειαςΧm3=317,52 m3 X12.000δρχ/ m3 X1/16=238.140 δρχ

B. 1. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου του αρ. κληροτεμαχίου εκτάσεως ..τ.μ στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας ...Πρέβεζας σε απόσταση από την θάλασσα περίπου 1700 τ.μ.

2. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου του αρ. ...κληροτεμαχίου εκτάσεως0τ.μ στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας Πρέβεζας σε απόσταση από την θάλασσα περίπου 1400 τ.μ.

3. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου του αρ. ..κληροτεμαχίου εκτάσεως ...τ.μ στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας Πρέβεζας σε απόσταση από την θάλασσα περίπου 1600 τ.μ.

Έλαβε υπόψη τον **χρόνο φορολογίας 19-10-1993** και το Συγκριτικό Στοιχείο της δήλωσης Φ.Μ.Α :σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε την 1/2/1993 αγροτεμάχιο στη θέση «.....» επιφάνειας ... τμ/αντί 2450 δρχ/τ.μ στον οικισμό κτηματικής περιφέρειας Πρέβεζας .

Προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω κρινόμενων ακινήτων :

1. Το 1/16 του αρ. ...κληρτ.μ X 2450 δρχ/τ.μ=901.447 δρχ
2. Το 1/16 του αρ. ...κληρτ.μ X 2500 δρχ/ τ.μ =2143750 δρχ
3. Το 1/16 του αρ.κληρ ..τ.μ X 2450 δρχ/τ.μ=470094 δρχ

Γ.1. Το 1/16 εξ αδιαιρέτου του υπ. αρ. ...κληροτεμαχίου επιφάνειας 28.132 τ.μ στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας Πρέβεζας σε απόσταση 1100 μ από την θάλασσα.

Έλαβε υπόψη τον **χρόνο φορολογίας 6-2-1995** και το Συγκριτικό Στοιχείο της δήλωσης Φ.Μ.Α :σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε την 17/11/1995 αγροτεμάχιο στη θέση «...» επιφάνειας τμ/αντί 4500 δρχ/τ.μ με απόσταση από την θάλασσα 100μ της κτηματικής περιφέρειας Πρέβεζας .

Προσδιόρισε την αξία του ανωτέρω κρινόμενου ακινήτου :

1. Το 1/16 του αρ.κληρτ.μ X 4.000 δρχ/τ.μ=7.033.000δρχ

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ελήφθησαν συγκριτικά που δεν ανταποκρίνονται ούτε στην αγοραία ούτε στην αντικειμενική αξία των ακινήτων , ότι η οικία είναι παλαιός αγροτικός οικίσκος εγκαταλελειμμένος, ότι η σχετική έκθεση συντάχθηκε από το γραφείο του ελεγκτή χωρίς να έχει προσωπική αντίληψη και γνώση των επίδικων και ότι σύμφωνα με τις εκθέσεις αναγκαστικής κατάσχεσης υπ. αρ. ...των μεριδίων της συζύγου του και των μεριδίων του υιού του , ότι τα ίδια ακίνητα εκτιμήθηκαν σε χαμηλότερες αξίες, είναι αόριστος, διότι τα συγκριτικά που χρησιμοποιήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ για τον προσδιορισμό της αξίας των επίδικων ακινήτων είναι ομοειδή προς τα κρινόμενα , στον ίδιο οικισμό , στην ίδια απόσταση από την θάλασσα ,δεν απέχουν χρονικά από τον χρόνο φορολόγησης ,η αξία των ακινήτων σε περίπτωση αναγκαστικής κατάσχεσης δεν συνάδει με τις διατάξεις περί εκτίμησης αξίας ακινήτων του άρθρου 10 του Ν 2961/2001.

Επειδή όταν η διαφορά αξίας δήλωσης και ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 25% της αξίας του ελέγχου και η διαφορά του κύριου φόρου της δήλωσης και του ελέγχου είναι μεγαλύτερη του 20% του κύριου φόρου του οφειλομένου βάσει της δήλωσης εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 31 παρ 2 του Ν 820/78 .

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβή δήλωση φόρου κληρονομιάς με διαφορά κύριου φόρου δήλωσης και ελέγχου 800.563 δρχ που είναι μεγαλύτερη του 20% του φόρου βάση δήλωσης 84.178 δρχ και η διαφορά αξίας δήλωσης και ελέγχου 2.424531 δρχ μεγαλύτερη του 25% της τελευταίας 2.999.856 δρχ συντρέχει η περίπτωση εφαρμογής των ανωτέρω διατάξεων.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουα) κατά της υπ'αριθ.πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ετών 1992,1993,1995 και β) κατά της υπ αρ. ...πράξης επιβολής προστίμου Ν 820/78 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

- **Επί της πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς**

Διαφορά φόρου	800.563 δρχ ή 2.349,41 ευρώ
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (75%)	600422 δρχ ή 1.762,00 ευρώ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.400.985 δρχ ή 4.111,47

- **Επί της πράξης επιβολής προστίμου**

Προστίμου Ν 820/1978 ΔΡΧ 306.675 ΔΡΧ ή 900,00 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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).

