



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21.03.2019

Αριθμός Απόφασης: 673

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **21/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., κατά της με αρ. .../22.10.2018, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης (αρ. φακέλου Θ .../2004) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 26/11/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **21/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 21.08.2004 απεβίωσε η καταλείποντας ως κληρονόμο, μεταξύ άλλων, τον Ακολούθως ο ... απεβίωσε την 17.09.2008 καταλείποντας, μεταξύ άλλων, κληρονόμο τον προσφεύγοντα Με την υπ' αρ. .../30.04.2007 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ .../2004) ο ..., ο οποίος συμπεριλήφθηκε μεταξύ των κληρονόμων, δήλωσε στο ενεργητικό της κληρονομιάς, μεταξύ άλλων περιουσιακών στοιχείων, το υπ' αρ. ... αγροτεμάχιο εμβαδού 4000 τ.μ., ευρισκόμενο στη Η φορολογική υποχρέωση για το ακίνητο αυτό αναβλήθηκε, ενόψει της δικαστικής διεκδίκησης του ακινήτου αφενός μεν από τη ... με την με αρ. Κατάθεσης .../29.01.2008 περί κλήρου αγωγής, που ασκήθηκε ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης στρεφόμενης κατά της ..., αφετέρου δε από την ιδιοκτήτρια όμορου ακινήτου, ήτοι την ..., με την με αρ. Κατάθεσης .../15.09.1998 διεκδικητική αγωγή, που ασκήθηκε ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκιδικής στρεφόμενης κατά της Ακολούθως εξεδόθη η υπ' αρ. .../2011 απόφαση του Εφετείου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία απερρίφθη τελεσιδίκως η με αρ. Κατάθεσης .../29.01.2008 περί κλήρου αγωγής, που ασκήθηκε από τη ... κατά της ... και στη συνέχεια, την 18.12.2017 υπεβλήθη από τον προσφεύγοντα ως κατά νόμω υπόχρεος και δη κληρονόμος του ..., η υπ' αρ. .../2017 συμπληρωματική δήλωση (αρ. φακέλου Θ .../2004), σύμφωνα με την οποία στο ενεργητικό της κληρονομιάς της ..., συμπεριλήφθηκε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου από έναν αγρό κείμενο στην τοπική κοινότητα ... εκτάσεως 4.307,50 τ.μ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

α) δεν υπολογίστηκε ορθά ο συμπληρωματικός φόρος, διότι δεν υφίσταται η παράβαση της ανακριβούς και της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, λόγω μη ολοκλήρωσης των δικαστικών διεκδικήσεων, ήτοι λόγω μη έκδοσης τελεσιδίκης δικαστικής απόφασης επί της με αρ. Κατάθεσης .../15.09.1998 διεκδικητικής αγωγής,

που ασκήθηκε ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκιδικής με ενάγουσα την ... και εναγόμενη τη Επί της ως άνω διεκδικητικής αγωγής εξεδόθη η υπ' αρ. .../2002 μη οριστική απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκιδικής, επομένως εκκρεμεί η διαφορά, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, για το τμήμα του ακινήτου που υφίσταται η δικαστική διεκδίκηση και ως εκ τούτου δεν έχει γεννηθεί η αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση, ώστε περαιτέρω να κριθεί ότι η υπ' αρ. .../2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς είναι ακριβής και εμπρόθεσμη και

β) επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή των ευνοϊκότερων ρυθμίσεων του άρθρου 398 του Ν. 4512/2018, ως προς την επιβολή του πρόσθετου φόρου κληρονομιάς, βάσει της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής των ευνοϊκότερων κυρώσεων στα πλαίσια του διαχρονικού δικαίου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ. 1 του Ν. 2961/2001: «1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 του Ν. 2961/2001: «Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α) ..., β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν, γ) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 1 του Ν. 2961/2001: «Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και β) ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 2 του Ν. 2961/2001: «Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) ..., β) ..., γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 29 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 49 του Ν. 4509/2017: «Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα».

Επειδή στο άρθρο 2 παρ. 4 του Ν. 2523/1997: «Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β)»

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του Ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή, στο άρθρο 53 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, στο άρθρο 54 παρ. 1 περ. β' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, (...)»

Επειδή, στο άρθρο 54 παρ. 2 περ. β' του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, (...)».

Επειδή, εν προκειμένω, εξεδόθη η υπ' αρ. .../2011 απόφαση του Εφετείου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία απερρίφθη τελεσιδίκως η με αρ. Κατάθεσης .../29.01.2008 περί κλήρου αγωγή, που ασκήθηκε από τη ... κατά της ... και η οποία

αφορούσε τη δικαστική διεκδίκηση, κατά ένα μέρος, ενός αγρού κείμενου στην τοπική κοινότητα ... εκτάσεως 4.307,50 τ.μ., όπως αυτό συμπεριλήφθηκε στην υπ' αρ. .../2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ .../2004), επί της οποίας εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, επί της με αρ. Κατάθεσης .../15.09.1998 διεκδικητικής αγωγής, που ασκήθηκε ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκιδικής από την ... στρεφόμενης κατά της ..., εξεδόθη η υπ' αρ. .../2002 μη οριστική απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου, η οποία διέταξε τη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης. Σύμφωνα δε με το υπ' αρ. .../02.02.2018 πιστοποιητικό του Γραμματέα του Πρωτοδικείου Χαλκιδικής, το οποίο προσκομίζει ο προσφεύγων, πιστοποιείται ότι μέχρι την 01.02.2018 δεν εξεδόθη οριστική απόφαση επί της με αρ. Κατάθεσης .../15.09.1998 διεκδικητικής αγωγής, λόγω μη κατάθεσης έκθεσης πραγματογνωμοσύνης.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. 75/2003 γνωμ. Ν.Σ.Κ.: «Περαιτέρω σε περιπτώσεις κατά τις οποίες τα διάδικα μέρη δεν επιδεικνύουν για μακρότατο χρονικό διάστημα (άνω της 20ετίας) ενδιαφέρον για την πρόοδο της ανοιγέισας δίκης, πρέπει να γίνει δεκτόν ότι ως επιδικία κατά την έννοια και το σκοπό των φορολογικών διατάξεων νοείται όχι πάντως αυτή που υφίσταται δικονομικά και μόνον, αλλά εκείνη στα πλαίσια της οποίας εκδηλώνεται σαφές ενδιαφέρον των διαδίκων για την εκκρεμούσα δίκη με την πρωτοβουλία για τη διενέργεια εκατέρωθεν διαδικαστικών πράξεων, διότι τότε και μόνον υπάρχει δικαιολογική αιτία μετάθεσης της φορολογικής ενοχής. Σε τυχόν αντίθετη περίπτωση, δηλαδή όταν η αγωγή ασκηθεί και εγκαταλειφθεί από τους διαδίκους επί μακρότατο χρονικό διάστημα (τουλάχιστον 20ετία και πλέον), τότε θα ανέβαλε αορίστως από τη ματαίωση της συζητήσεως της ή από τη μη διενέργεια διαδικαστικής πράξης η φορολογική ενοχή του κληρονόμου και μάλιστα χωρίς δυνατότητα παρέμβασης της φορολογικής αρχής, κατά σαφή παραβίαση της συνταγματικώς κατοχυρωμένης αρχής της ισότητας των φορολογικών βαρών (άρθρ. 4 παρ. 5 Συντάγματος)».

Επειδή περαιτέρω από το συνδυασμό των άρθρων 221 παρ. 1 και 215 παρ. 1 του ΚΠολΔ και των άρθρων 249, 261 παρ. 1 και 2 του ΑΚ, προκύπτει ότι η παραγραφή της εγερθείσας, εκ μέρους της ... αξίωσης, διεκόπη με την επίδοση της με αρ. αρ. Κατάθεσης .../15.09.1998 διεκδικητικής αγωγής. Ωστόσο δεν επακολούθησε για μακρό χρονικό διάστημα, πλέον της εικοσαετίας, νέα διαδικαστική πράξη, η οποία συνιστά διακοπτικό λόγο της παραγραφής. Είναι δε προφανές, βάσει του άρθρου 261 παρ. 1 του ΑΚ, ότι διακοπτικό λόγο της παραγραφής, δεν αποτελεί η έκδοση της υπ' αρ. .../2002 μη οριστικής απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου

Χαλκιδικής. Επομένως δε νοείται πλέον επιδικία, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, ώστε να μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, σχετικά με τον ως άνω αγρό κείμενο στην τοπική κοινότητα ... εκτάσεως 4.307,50 τ.μ.

Επειδή, εν προκειμένω, εναρκτήριο χρονικό σημείο της γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης αποτελεί, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 εδ. γ' του Ν. 2961/2001, η έκδοση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης, ήτοι η έκδοση της υπ' αρ. .../2011 απόφασης του Εφετείου Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με την οποία απερρίφθη τελεσίδικως η με αρ. Κατάθεσης .../29.01.2008 περί κλήρου αγωγή, που ασκήθηκε από τη ... κατά της Επομένως ο προσφεύγων, ως νόμιμος κληρονόμος του ..., όφειλε εντός έξι μηνών από την έκδοση της ως άνω απόφασης του Εφετείου Θεσσαλονίκης, να προβεί σε συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία προέβη μόλις την 18.12.2017, ήτοι εκπροθέσμως.

Επειδή, εν προκειμένω, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εφαρμόστηκε το άρθρο 2 παρ. 4 του Ν. 2523/1997, ήτοι ο πρόσθετος φόρος, ύψους 7.813,96 ευρώ, ανήλθε σε ποσοστό 60% επί του προσδιορισθέντος κυρίου φόρου ύψους 13.023,26 ευρώ.

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ. .../22.10.2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ .../2004) επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

– Υπ' αριθμ. .../22.10.2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης (αρ. φακέλου Θ .../2004):

Διαφορά φόρου: 13.023,26 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (60%)	ΑΡΘΡΟ 54 § 1 εδ. β' ΚΦΔ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (46 μήνες X 0,73% = 33,58%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	7.813,96	100,00	4.373,21	4.473,21	4.473,21

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 398 παρ. 2 του Ν. 4512/2018 (ΦΕΚ Α' 5/17.01.2018), το οποίο προσέθεσε την παράγραφο 50 στο άρθρο 72 του Ν. 4174/2013: «50. Φορολογούμενος σε βάρος του οποίου: α) έχει εκδοθεί και δεν έχει κοινοποιηθεί μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ή β) θα εκδοθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατόπιν προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού που έχει κοινοποιηθεί μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου, δύναται να αποδεχτεί την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, με ανέκκλητη και ανεπιφύλακτη δήλωσή του, η οποία υποβάλλεται εντός της προθεσμίας για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, στον προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού του φόρου. Εφόσον ο φορολογούμενος εξοφλήσει την προκύπτουσα οφειλή εντός της προθεσμίας της παραγράφου 3 του άρθρου 41, τα επιβληθέντα πρόστιμα, βάσει των άρθρων 58, 58Α παρ. 2 και 59 ή της παραγράφου 17 του παρόντος ή οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/ 1997 (Α' 179), κατά περίπτωση, μειώνονται στο εξήντα τοις εκατό (60%) αυτών. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου, εφαρμοζομένης αναλόγως της παρ. 3 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζονται ζητήματα προθεσμιών, καταβολής, αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει ότι, στην προκείμενη περίπτωση δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 398 παρ. 2 του Ν. 4512/2018, διότι το πεδίο εφαρμογής του, καταλαμβάνει περιπτώσεις έκδοσης οριστικών πράξεων

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, κατόπιν ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 34 εδ. α' του Ν. 4174/2013 και όχι περιπτώσεις έκδοσης πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, κατόπιν υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 εδ. γ' του Ν. 4174/2013 και επομένως ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος καθίσταται νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή**, της με ημερομηνία κατάθεσης **21/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ** ... και την **τροποποίηση** της υπ' αρ. .../22.10.2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης (αρ. φακέλου Θ .../2004).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. .../22.10.2018 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης (αρ. Δήλωσης .../18.12.2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς-αρ. φακέλου Θ .../2004)-
(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017):

	Βάσει δήλωσης	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος	13.023,26	13.023,26
Διαφορά φόρου		13.023,26
Πρόσθετος φόρος	7.813,96	
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013		4.373,21
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 εδ. β' του Ν.4174/2013		100,00
Συνολικό ποσό καταλογισμού	20.837,22	17.496,47

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.