



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 30-04-2019

Αριθμός απόφ.:1291

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'(22-03-2017) με θέμα <<Οργανισμός Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών << Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής >>.

4. Την με αριθ. πρωτ./31-12-2018 ενδικοφανή προσφυγή των: α) με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ, κατοίκων και γ)με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των με αριθ./06-12-2018 &/06-12-2018 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 07-01-2019 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./31-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ και γ) 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, (αριθ.πρωτ./06-12-2018 & REGR/07-12-2018), καταλογίσθηκε σε βάρος τηςφόρος ύψους **27.764,10€** (κύριος φόρος 15.004,38€ πλέον πρόσθετος φόρος 12.759,72€), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3554/2007 κατηγορία Α' (τέκνο).

Με την με αριθ./06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, (αριθ.πρωτ./06-12-2018 & REGR/07-12-2018), καταλογίσθηκε σε βάρος της φόρος ύψους **27.764,10€** (κύριος φόρος 15.004,38€ πλέον πρόσθετος φόρος 12.759,72€), σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3554/2007 κατηγορία Α' (τέκνο).

Με το με αριθ.πρωτ./06-12-2018 έγγραφο, εστάλη με συστημένη επιστολή (REGR/07-12-2018), η από 06-12-2018 έκθεση ελέγχου στον, η κληρονομαία μερίδα του οποίου είναι αφορολόγητη λόγω ποσού και βαθμού συγγενείας (σύζυγος).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./17-09-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, για τον έλεγχο της με αριθ./05-05-2008 υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. ΚΡΑΝΙΔΙΟΥ δήλωσης φόρου κληρονομιάς, της κληρονομουμένης που απεβίωσε στις 04-08-2007 (αριθ. φακέλου/2007) και κατέλειπε ως εξ αδιαθέτου κληρονόμους της, τον σύζυγό της και τα τέκνα της και

Οι κληρονόμοι δήλωσαν ως κληρονομαία περιουσία, α)ένα λογαριασμό ταμειευτηρίου της β)ένα ισόγειο διαμέρισμα στη Ζ' ζώνη του και γ)δέκα τρία (13) ακίνητα που βρίσκονται όλα στη νήσο, από τα οποία τα δώδεκα (12) κρίθηκαν ειλικρινή, ενώ για το 13^ο ακίνητο, που αφορά αγρό στη θέση επιφανείας 2.828.830τμ, με ποσοστό εξ αδιαιρέτου 5,3113%, εστάλη το με αριθ./2008 Δ.Α.Π. από τη Δ.Ο.Υ. ΚΡΑΝΙΔΙΟΥ στην αρμόδια για τα ακίνητα αυτά Δ.Ο.Υ. ΠΟΡΟΥ για εκτίμηση αξίας και λόγω συγχωνεύσεων και καταργήσεων των Δ.Ο.Υ., η εκτίμηση έγινε από τη Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ στις 11-10-2018, προσδιορίζοντας την αξία του ως εξής:

$2.828.830\text{τμ} \times 3,60\text{€/τμ} \times 5,3113\% = 540.891,53\text{€}$, έναντι της δηλωθείσας αξίας $30.000,00\text{€}$ ($2.828.830\text{τμ} \times 0,20\text{€/τμ}$ (περίπου) $\times 5,3113\%$).

Από τον έλεγχο επιδόθηκαν με συστημένες επιστολές προς όλους τους κληρονόμους τα με αριθ., &/01-11-2017 Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς και οι με αριθ. &/01-11-2017 προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας για τις και, προκειμένου να υποβάλλουν τις απόψεις τους εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου και να προσκομίσουν στην υπηρεσία οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Οι κληρονόμοι ανταποκρίθηκαν και έστειλαν από κοινού με το με αριθ. πρωτ./27-11-2018 έγγραφό τους, στο οποίο αναπτύσσουν τις αντιρρήσεις τους, θεωρώντας εξωπραγματική την αξία του 13^{ου} ακινήτου και επικεντρώνονται στα παρακάτω σημεία: α) ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου δεν γίνεται μόνο με τη χρήση συγκριτικών στοιχείων αλλά και με βάση τη θέση, τη μορφή, την απόδοση σε δασικά προϊόντα, τη μη δυνατότητα χρήσης για οικιστικούς σκοπούς, την κήρυξη της περιοχής ως αρχαιολογικό χώρο Ζώνης Α' και λοιπά χαρακτηριστικά, β) η παράθεση ενός και μόνου συγκριτικού είναι μη νόμιμη και εκτός πραγματικότητας και γ) η αυτοψία θα βοηθούσε ώστε να ληφθούν υπόψη τα ειδικά χαρακτηριστικά και οι πραγματικές συνθήκες (βραχώδεις εκτάσεις με έντονες κλίσεις εδάφους).

Επίσης αναφέρθηκαν σε δύο συγκριτικά που αφορούν ομοειδή και όμορη έκταση στη νήσο:

α) στη δήλωση κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά έτους 1998 (...../1998), για καλλιεργήσιμες εκτάσεις η αξία προσδιορίστηκε στο ποσό των 100δρχ/τμ ή 0,29€/τμ, ενώ για βραχώδη και δασική έκταση η αξία προσδιορίστηκε στο ποσό της 1δρχ/τμ ή 0,0029€/τμ και β) στη δήλωση κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. Πόρου έτους 1988 (...../1988) για βραχώδη έκταση η αξία προσδιορίστηκε στο ποσό των 110δρχ/τμ ή 0,32€/τμ, χωρίς να ληφθεί υπόψη το δασικό, το αδόμετο και το αρχαιολογικό (που προέκυψε το έτος 1994).

Ο έλεγχος απέρριψε τις έγγραφες απόψεις και εξέδωσε τις με αριθ./06-12-2018 και/06-12-2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, προσδιορίζοντας την κληρονομία συνολική αξία ακινήτων στο ποσό των 686.783,49€ (περιλαμβάνονται έξοδα κηδείας) και την αξία μερίδων των κληρονόμων ως εξής:

.....: $686.783,49\text{€} \times 3/8 = 257.543,81\text{€}$

.....: $686.783,49\text{€} \times 3/8 = 257.543,81\text{€}$

.....: $686.783,49\text{€} \times 2/8 = 171.695,87\text{€}$.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη χρήση συγκριτικών στοιχείων, εσφαλμένη εκτίμηση ακινήτου, μη συγκρίσιμο και μη αξιοποιήσιμο λόγω κήρυξής του ως δασική περιοχή και αρχαιολογικό χώρο Ζώνης Α'. Έλλειψη αυτοψίας και επιτόπιου ελέγχου.
2. Το συγκριτικό που χρησιμοποιήθηκε είναι απρόσφορο, ακατάλληλο, καθότι δεν αφορά σε ομοειδή δασική έκταση με το κρινόμενο.
3. Ύπαρξη δεδικασμένου όσον αφορά τον υπολογισμό της αξίας στη νήσο
4. Ανεπαρκής και αόριστη αιτιολογία στην προσβαλλόμενη οριστική πράξη.
5. Παραγραφή δικαιώματος δημοσίου για έκδοση πράξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: «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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

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 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 τις διατάξεις του άρθρου 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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 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 πρόσδοδος 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 στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής 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 τα οικόπεδα ή τα γήπεδα, ως εξής: α).....β)για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 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 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 τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.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 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 της περ.α της παρ.2 του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι η φορολογική διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της, με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α)ονοματεπώνυμο ή επωνυμία φορολογούμενου, β)Α.Φ.Μ. φορολογούμενου, γ)ημερομηνία έκδοσης πράξης, δ)είδος προσδιορισμού φόρου και το θέμα που αφορά, ε)το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ)την ημερομηνία μέχρι την εξόφληση του φόρου, ζ)τον τόπο εξόφλησης του φόρου, η)τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό του φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, θ)το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, ι) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, κ)λοιπές πληροφορίες.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.3554/2007 για κλίμακες που ισχύουν από 01-03-2007 έως 12-12-2007, οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες. Για καθεμιά από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα, ως εξής:

Η Α΄ κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα, γ)εγγονούς και δ)γονείς κληρονομούμενου.

Κλίμακια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
95.000	-	-	95.000	-
25.000	5	1.250	120.000	1.250
145.000	10	14.500	265.000	15.750
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.4 του Ν.2523/1997, όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ.1 του Ν.3943/2011, και ισχύουν από τη

δημοσίευση του νόμου αυτού (31-03-2011), προβλέπεται ότι τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν:

α).....β) το 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή τη μη υποβολή δήλωσης, την πληρωμή του φόρου του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 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 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«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 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της [παρ. 1](#) τροποποιείται η [παρ. 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του Ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις

διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 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 κατά τη διενέργεια ελέγχου, μετά την έκδοση της με αριθ./17-09-2018 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, για τον έλεγχο της με αριθ./05-05-2008 (αριθ. φακέλου/2007) υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. ΚΡΑΝΙΔΙΟΥ δήλωσης φόρου κληρονομιάς, διαπιστώθηκε ανακρίβεια ως προς την αξία του αγρού στη θέση στη νήσο επιφανείας 2.828.830τμ, με ποσοστό εξ αδιαιρέτου 5,3113%, εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν νόμιμα, οι με αριθ./06-12-2018 και/06-12-2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι το δικαίωμα του δημοσίου έχει παραγραφεί για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου είναι αβάσιμος, διότι η κρινόμενη δήλωση υπεβλήθη στις 05-05-2008 και ο χρόνος παραγραφής της επέρχεται σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα στις 31-12-2018 (άρθρο 102 του Ν. 2961/2001).

Επειδή ο έλεγχος ορθά προέβη σε επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της κληρονομιάς της με αριθ. φακέλου/2007 δήλωσης της Δ.Ο.Υ. ΚΡΑΝΙΔΙΟΥ, αφού ο θεσμός της προσωρινής προεκτίμησης ακινήτων που εφαρμόστηκε με το Ν. 1947/1991, θεσπίστηκε αποκλειστικά για τις φορολογίες Γονικών Παροχών, Δωρεών και Μεταβιβάσεων και όχι για τη φορολογία Κληρονομιών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1148/1991.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ.2552/20-09-2012 Φ.Ε.Κ. ανεστάλη από 08-10-2012 η λειτουργία της Δ.Ο.Υ. ΚΡΑΝΙΔΙΟΥ και μεταφέρθηκε η καθ' ύλην και κατά τόπον αρμοδιότητά της στη Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και σύμφωνα με το πρόγραμμα ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗΣ (Ν. 3852/2010), η χωρική αρμοδιότητα του Δήμου Ύδρας υπάγεται στη Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνάγεται ότι ορθά εκτίμησε η τελευταία την αγοραία αξία του κρινόμενου ακινήτου.

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ελήφθη υπόψη το κάτωθι συγκριτικό:

Δήλωση μεταβίβασης την 29-09-1994: δασική έκταση επιφάνειας 21.300τμ στην περιοχή προς 785δρχ.ή 2,30€/τμ.. Το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας του συγκριτικού αλλά μειονεκτεί ως προς την έκταση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ 1 & 2 του Ν. 3028/2002 <<περί προστασίας αρχαιοτήτων πολιτιστικής κληρονομιάς>>, ορίζεται ότι στους χερσαίους αρχαιολογικούς χώρους που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως ή εκτός ορίων νομίμως υφιστάμενων οικισμών, η άσκηση γεωργίας, κτηνοτροφίας, θήρας ή άλλων συναφών δραστηριοτήτων, καθώς και η οικοδομική δραστηριότητα είναι δυνατή μετά από άδεια, που χορηγείται με απόφαση του Υπουργού Πολιτισμού ύστερα από γνώμη του συμβουλίου.

Με απόφαση του Υπουργού Πολιτισμού η οποία εκδίδεται ύστερα από γνώμη του συμβουλίου και διατυπώνεται ύστερα από πραγματοποίηση αυτοψίας, είναι δυνατόν να καθορίζεται μέσα στους χώρους της προηγούμενης παραγράφου περιοχή στην οποία απαγορεύεται παντελώς η δόμηση (Ζώνη προστασίας Α΄). Στην περιοχή αυτή μπορεί να επιτρέπεται με ειδικά αιτιολογημένη απόφαση του Υπουργού Πολιτισμού, ύστερα από γνώμη του συμβουλίου, μόνο η κατασκευή κτισμάτων ή προσθηκών σε υπάρχοντα κτίρια που είναι αναγκαία για την ανάδειξη των μνημείων ή χώρων καθώς και για την εξυπηρέτηση της χρήσης τους.

Επειδή μετά τα ως άνω εκτεθέντα η Δ.Ο.Υ., αφού έλαβε υπόψη της το υποβληθέν Φ.Ε.Κ. με αριθ./14-09-1994 περί καθορισμού της νήσου ως ζώνη προστασίας Α΄, την με αριθ.πρωτ./11-03-1997 πράξη χαρακτηρισμού του Δασάρχη Πόρου, την με αριθ.πρωτ./14-03-2006 απάντηση του Δασάρχη Πόρου και την από 03-10-2005 σχετική έκθεση προσδιορισμού αξίας δασικής έκτασης του γεωπόνου και τα σχετικά τοπογραφικά, απεφάνθη, ότι ο προσδιορισμός της αξίας είναι πλήρης, σαφής και λεπτομερής, διότι προκύπτει σαφέστατα το είδος του ακινήτου, η θέση του, η επιφάνειά του, το συγκριτικό που χρησιμοποιήθηκε, τα συγκριτικά στοιχεία πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η καθαρά πρόσδοδος αυτού, τα ειδικά χαρακτηριστικά, καθώς και τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα για το κρινόμενο σε σχέση με το χρόνο μεταβίβασης και έκτασης.

Επειδή ο ισχυρισμός των προσφευγόντων για τη μη δυνατότητα χρήσης της περιοχής για οικιστικούς σκοπούς δεν ευσταθεί, διότι όπως φαίνεται από την απογραφή του 2011 (Φ.Ε.Κ./20-03-2014 και Φ.Ε.Κ./20-03-2014), η νήσος ήδη κατοικείται, αφού το αποτέλεσμα της απογραφής πληθυσμών–κατοικιών για τη νήσο που υπάγεται στο Δήμο Ύδρας, έδειξε 18 κατοίκους που αφορούν στο μόνιμο πληθυσμό και 17 κατοίκους που αφορούν στο de fakto πληθυσμό.

Επειδή όσον αφορά την κήρυξη της περιοχής ως αρχαιολογικό χώρο Ζώνης Προστασίας Α΄, σύμφωνα με το με αριθ./14-07-1994 Φ.Ε.Κ., (σχετικό το με αριθ./03-01-

2017 έγγραφο της Εφορείας Αρχαιοτήτων Δυτικής Αττικής και Νήσων για παντελή απαγόρευση δόμησης για την προστασία των επί της νήσου πρωτοελλαδικών, υστεροελλαδικών και ελληνοιστικών οικισμών και των ελληνοιστικών και βυζαντινών λειψάνων), αυτή δεν ασκεί καμία επίδραση στο δικαίωμα της κυριότητας <<καθ' αυτό>>, αλλά απλώς επηρεάζει την αγοραστική του αξία και δεν δικαιολογείται φορολογική απαλλαγή, διότι αυτό θα ήταν αντίθετο προς τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της συνεισφοράς των Ελλήνων στα δημόσια βάρη.

Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί εσφαλμένης χρήσης συγκριτικών στοιχείων, αοριστία ελέγχου όσον αφορά τα συγκριτικά, μη συγκρίσιμο και μη αξιοποιήσιμο λόγω κήρυξης του ως δασικό και αρχαιολογικό χώρο Ζώνης Α', μη υπαρκτής βάσης δεδομένων για τον υπολογισμό της αξίας στη νήσο, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της και παρά το γεγονός ότι δεν πραγματοποιήθηκε αυτοψία και επιτόπιος έλεγχος, ελήφθη υπόψη κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο που ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας, οπότε ο ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στις οικείες καταλογιστικές πράξεις με αριθ. &/06-12-2018 έχουν μνημονευθεί ο Ν.2961/2001 βάσει του οποίου υπολογίζεται ο φόρος, οι διατάξεις του Ν.2523/1997 βάσει του οποίου υπολογίζονται οι προσαυξήσεις ή πρόσθετοι φόροι, καθώς και οι διατάξεις του Ν.4174/2013 βάσει του οποίου καθορίζονται οι φορολογικές διαδικασίες έκδοσης καταλογιστικών πράξεων και εκθέσεων ελέγχου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων όσον αφορά ελλείψεις από την πράξη ουσιωδών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη είναι αβάσιμος και αυθαίρετος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 06-12-2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές κι 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 με αριθ./31-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ και γ)με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** των με αριθ./06-12-2018 &/06-12-

2018 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων με βάση την παρούσα απόφαση :

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/06-12-2018

Φόρος: 15.004,38€

Πρόστιμο: 12.759,72€

ΣΥΝΟΛΟ 27.764,10€

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/06-12-2018

Φόρος: 15.004,38€

Πρόστιμο: 12.759,72€

ΣΥΝΟΛΟ 27.764,10€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ.τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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