



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 10/6/2020

Αριθμός απόφασης 1118

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 24.760,86 €, πλέον 23.225,69 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Η χήρα, απεβίωσε στις 21/12/2006 και κατέλειπε την υπ./1996 Δημόσια Διαθήκη, του Συμβολαιογράφου νομίμως δημοσιευθείσα από το Μονομελές Πρωτοδικείο, με την οποία εγκατέστησε κληρονόμο της μεταξύ άλλων τον προσφεύγοντα του

Ο προσφεύγων στις 01.06.2009 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Νίκαιας την με αριθμό/2009 (...../2006) δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε οικόπεδο, εκτάσεως 2.291,92 τ.μ το οποίο βρίσκεται στην θέση, εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως του δήμου, με δηλωθείσα αγοραία αξία 50.000 €.

Κατ' εκτέλεση της με αριθ./2010 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 10 του ν 2961/2001, στην ανωτέρω δήλωση.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το συγκριτικό στοιχείο της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου με αρ./2006 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφανείας 1.166,85 τ.μ. εκ του οποίου τμήμα εκτάσεως 328,45 τ.μ. ρυμοτομείται, το οποίο βρίσκεται στο Ο.Τ. και επί της οδού της Κτηματικής Περιφέρειας του Δήμου, η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 120,00 ευρώ ανά τ.μ., **προσδιόρισε** την αξία του κρινόμενου στο ποσό των 275.030,40 ευρώ (οικόπεδο 2.291.92 τ.μ. Χ 120 ευρώ ανά τ.μ).

Στην συνέχεια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του ν. 4174/2013 συντάχθηκε το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο υπ' αριθ./....../2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Κληρονομιάς, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή (.....) στις 25.11.2019.

Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./2019 υπόμνημα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ισχυρίστηκε ότι το κρινόμενο ακίνητο εντάχθηκε στο σχέδιο πόλεως με το διάταγμα ρυμοτομίας από 26/11/1999 (ΦΕΚ/1999) και ρυμοτομείται τμήμα αυτού εμβαδού 252,99 τ.μ. (σελ έκθεσης 2-4).

Ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτές τις απόψεις του προσφεύγοντος διότι, στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς, το κρινόμενο περιγράφεται: "ΕΝΑ ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΕΚΤΑΣΕΩΣ 2.291,92 Τ.Μ. ΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΗ ΘΕΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ " και **καθόσον δεν υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς** με τις επικαλούμενες αλλαγές, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί ως αόριστη, διότι δεν περιλαμβάνει συνοπτική περιγραφή των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων των οποίων αμφισβητεί τη δηλωθείσα φορολογητέα αξία.
- 2) Η ρυμότηση του κρινόμενου αναφέρεται στην υπ. αρ./2009 πράξη αποδοχής. **Με τις απόψεις που κατέθεσε** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 16/12/2019 με αρ. πρωτ. επί της κοινοποιηθείσας Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου **προέβη** σε διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς της αρχικής δήλωσης με αρ./2009 που είχε υποβάλει καθώς μετά την υποβολή της κυρώθηκε η πράξη εφαρμογής στην περιοχή.
- 3) Η επιβολή του φόρου έρχεται σε αντίθεση με τα άρθρο 4 παρ. 5 και 17 Συντάγματος.
- 4) Έπρεπε να μετατεθεί ο χρόνος φορολόγησης της εν λόγω κληρονομιάς στο έτος 2012 , με την κύρωση της πράξης εφαρμογής (επικαλείται διατάξεις του άρθρου 25^Α παρ 1 του Ν 3842/2010 και της ΣΤΕ 166/2016).
- 5) Δεν αποδέχεται την αξία του κρινόμενου, όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, καθόσον αυτή δεν αντιστοιχεί στην αληθινή εμπορική αξία του ακινήτου του. Προς τούτο επικαλείται το από 15/10/2014 πρακτικό καθορισμού αξίας εισφοράς σε χρήμα του δήμου
- 6) Παρανόμως του κοινοποιήθηκε οριστική πράξη διορθωτικού φόρου κληρονομιάς, διότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του υπό κρίση φόρου.
- 7) Η επιβολή τόκου εκπρόθεσμης καταβολής είναι παράνομη.
- 9) Παράνομος ο υπολογισμός του προστίμου επί της διαφοράς του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 58 ν. 4174/2013 σε ποσοστό 50% του ποσού της διαφοράς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία.

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 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 στην φορολογία κληρονομιών η υποχρέωση για την υποβολή δήλωσης προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 61-72 ν 2961/2001.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως 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 19 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι **αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλλε στην φορολογική διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση** η οποία υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τη ΣΤΕ 1364/2017 εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση της εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο.

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 67 του ν 2961/2001 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 της άρθρου 7 περ ι του Ν 2961/2001: μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατ εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά **τον χρόνο της καταβολής του τιμήματος** για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται ή κατά τον χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος.

Επειδή σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 Ν 2961/2001 μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατ εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται **ε)κατά τον χρόνο της καταβολής του τιμήματος** για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται ή κατά τον χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την μεταβίβαση ή την γονική παροχή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. Α1 Ν.3842/2010 (**ΦΕΚ 23-4-2010**) η περίπτωση ι' του άρθρου 7 και η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 Ν 2961/2001 καταργούνται. β) Μέσα σε προθεσμία ενός έτους από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν δηλώσεις φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες, κατά την ημερομηνία αυτή, είχαν εφαρμογή οι καταργούμενες διατάξεις. Για τον υπολογισμό του φόρου στις υποθέσεις αυτές ως χρόνος φορολογίας λαμβάνεται η ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 166/2016** κρίθηκε ότι τα αναγραφόμενα της διάταξης του άρθρου 25 παρ. Α1 Ν.3842/2010 κρίθηκαν ανίσχυρα και μη εφαρμοστέα ως αντισυνταγματικά καθώς αντίκεινται στο άρθρο 4 παρ 5 και στο άρθρο 17 του συντάγματος όπως επίσης και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση **ΣΤΕ 370/1997** προσθέτει στο ελληνικό διοικητικό δίκαιο μια περίπτωση υποχρέωσης ανάκλησης παράνομης διοικητικής πράξης.

Επειδή όπως γίνεται δεκτό κατά πάγια νομολογία (ΣτΕ 5339/1995. 1655/1999. 3711/01. 949-2012), το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. στην οποία και γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται. Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου. Από τις διατάξεις αυτές προκύπτει ότι, πλην της μνείας της παράβασης και του επιβαλλόμενου με αυτήν προστίμου, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου ως τυπικό στοιχείο του κύρους της και ότι η αιτιολογία τικ πράξης αυτής μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτήν έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν.

Τα ίδια γίνονται δεκτά και στο πεδίο του δημοσιονομικού δικαίου, όπου το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει κάνει δεκτό ότι, η πλήρης, σαφής και επαρκής αναφορά στην εκδοθησόμενη απόφαση δημοσιονομικής διόρθωσης της αιτίας επιστροφής του οικείου αχρεωστήτως καταβληθέντος

ποσού με ειδική σχετική αναφορά ή παραπομπή **στη** σχετική έκθεση ελέγχου, προς συμπλήρωση της **αρκεί για την** πλήρη, **σαφή και επαρκή αιτιολογία της.**

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς πρέπει να ακυρωθεί ως αόριστη, διότι δεν περιλαμβάνει συνοπτική περιγραφή των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος, διότι στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφονται όλες οι διατάξεις του νόμου βάσει των οποίων πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος, συνοδεύεται δε από την έκθεση ελέγχου και δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα της πράξης κατά πάγια νομολογία (ΣτΕ 5339/1995. 1655/1999. 3711/01. 949-2012).

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

α) **το υπό κρίση ακίνητο τελεί υπό ειδικές συνθήκες** από άποψη πολεοδομικών βαρών και περιορισμών, όπως αστικά ακίνητα τα οποία έχουν κηρυχθεί αναγκαστικώς απαλλοτριωτέα ή έχουν ρυμοτομηθεί, στερούμενος του δικαιώματος χρήσης και εκμετάλλευσης κληρονομώντας ουσιαστικά την προσδοκία καταβολής αποζημίωσης, αλλά πριν από την καταβολή αυτής αναγκάζεται να καταβάλλει πρόσθετα φορολογικά βάρη.

β) **η επιβολή φόρου έρχεται σε αντίθεση με το αρθρ. 4 παρ. 5 του Συντάγματος**, καθ' ο μέρος καθιστά υποχρεωτική την επιβολή φόρου κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, αφού, υπό τις συνθήκες αυτές, η απόκτηση της κυριότητας του ακινήτου δεν αντανakλά αντίστοιχη επαύξηση της φοροδοτικής του ικανότητας.

γ) σε αντίθεση και με το άρθρο 17 του Συντάγματος, η επιβολή φόρου κληρονομιάς σε ένα τέτοιο ακίνητο φαίνεται να στηρίζεται στην πεποίθηση του νομοθέτη περί από μακρόν αδρανείας της Διοίκησης σε σχέση με τη συντέλεση της απαλλοτρίωσης.

δ) **οι διατάξεις του άρθρου 25Α παρ. 1 εδαφ α' και β' του ν. 3842/2010**, καθ' ο μέρος καθιστούν υποχρεωτική την επιβολή φόρου κληρονομιάς στις περιπτώσεις, στις οποίες εκ του νόμου είχε μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας, είναι ως αντισυνταγματικές, ανίσχυρες και μη εφαρμοστέες.

ε) επικαλείται τις αποφάσεις **ΣΤΕ 166/2016** και αιτείται την ακύρωση της καταλογιστικής πράξης επιβολής φόρου που αφορά τα κρινόμενα ακίνητα για τα οποία δεν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις τις άρθρου 7 περ ι' σε συνδυασμό με την περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 Ν 2961/2001 που καταργηθήκαν με άρθρου 25 παρ. Α1 Ν.3842/2010 η διάταξη του οποίου κρίθηκε αντισυνταγματική ως άνω.

στ) έπρεπε να μετατεθεί ο χρόνος φορολόγησης της εν λόγω κληρονομιάς στο έτος 2012 με την κύρωση της πράξης εφαρμογής επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν 2961/2001. **Με τις απόψεις που κατέθεσε** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την 16/12/2019 με αρ. πρωτ. επί της κοινοποιηθείσας Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου **προέβη** σε διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς

Επειδή οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος είναι αβάσιμοι διότι, το κρινόμενο δεν δηλώθηκε ως ρυμοτομούμενο, για να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 7 περ ι' του Ν 2961/2001

και κατ επέκταση δεν έτυχαν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 25Α παρ. 1 εδαφ α' και β' του ν. 3842/2010 και της ΣΤΕ 166/2016.

Επιπρόσθετα ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου έλαβε υπόψη του την υπ. αρ./2009 υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για την φορολογική αρχή, **το περιεχόμενο της οποίας ουδέποτε αμφισβητήθηκε είτε με επιφύλαξη είτε με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης** (η κατάθεση απόψεων επί της κοινοποιηθείσας Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου δεν επέχει θέση δήλωσης φορολογίας κληρονομιών) κατά τα οριζόμενα των άρθρων 20 και 32 του Ν 4174/2013.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αξία του ως άνω κρινόμενου οικοπέδου, όπως αυτή προσδιορίστηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, δεν αντιστοιχεί στην εμπορική αξία του ακινήτου του επικαλούμενος το από 15/10/2014 πρακτικό καθορισμού αξίας εισφοράς σε χρήμα του δήμου

Επειδή η φορολογική αρχή προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του κρινόμενου χρησιμοποίησε το πλέον πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο **στον ίδιο χρόνο φορολογίας** και με τις ίδιες συνθήκες (ρυμοτομούμενο) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν 1521/1950.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αόριστος και αβάσιμος διότι οι αξίες που επικαλείται με το από 15/10/2014 πρακτικό καθορισμού αξίας εισφοράς σε χρήμα του δήμου αφορούν χρόνο φορολογίας 2014 και ο κρινόμενος χρόνος φορολογίας είναι το έτος 2006.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001

1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός 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.

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για την εικονικότητα συμβόλαιο. ...

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του υπό κρίση φόρου.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι, η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος γεννήθηκε μέχρι την 21/12/2006 και εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν

2961/2001, όπου το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε **μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης.**

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα την 1/6/2009 και η παραγραφή του δικαιώματος για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου άρχεται από την 31/12/2019, επομένως η προσβαλλόμενη πράξη νομίμως εκδόθηκε την 18/12/2019.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων όπως ισχύει με το άρθρο 53 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ, αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας ο φορολογούμενος είναι υποχρεωμένος να καταβάλει τόκους επί του ποσού φόρου για την χρονική περίοδο από την λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου...(Σχετ. ΠΟΛ 1252/20-11-2015).

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι: «Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 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 1.1.2014 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 [παραγράφου 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.....

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ι ότι είναι παράνομος ο υπολογισμός του προστίμου επί της διαφοράς του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 58 ν. 4174/2013 σε ποσοστό 50% του ποσού της διαφοράς και η επιβολή τόκου εκπρόθεσμης καταβολής είναι αβάσιμος σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2019

Διαφορά φόρου	24.760,86
Πρόστιμο 50%	12.380,43
Τόκοι ν4174/2013	10.845,26
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	47.986,55

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

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.