



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/1/2017

Αριθμός απόφασης 418

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)

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).

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

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

4.Την από 26/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ,.....κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός ΑΘΗΝΑ κατά της υπ' αριθ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29/8/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/9/2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ...../2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 3.250,58 €, πλέον 3.900,70 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Ο προσφεύγων υπέβαλλε από κοινού με τους λοιπούς συγκληρονόμους τις με αρ./04.05.2004 και/12.07.2005 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς από τον κληρονομούμενο του ο οποίος απεβίωσε στις **29.01.2004**

Οι αξίες των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης προσδιορίστηκαν με βάση την περιγραφή των ακινήτων στις δηλώσεις φόρου κληρονομιάς και στα φύλλα υπολογισμού της αξίας των ακινήτων όπως υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα από κοινού με τους λοιπούς συγκληρονόμους.

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων στα οποία δεν προσιדיάζε το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των, στάλθηκε αρμοδίως το α.π./11.11.2015 δελτίο αίτησης πληροφοριών στη αρμόδια ΔΟΥ ΚΟΡΙΝΘΟΥ, προκειμένου να προσδιοριστεί η αγοραία αξία αυτών. Η ΔΟΥ ΚΟΡΙΝΘΟΥ διαβίβασε τη με αριθμό/26.10.2015 έκθεση εκτίμησης ακινήτων όπου προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ακινήτων ήτοι : i) ενός διαμερίσματος επιφάνειας 25,00 τ.μ εντός σχεδίου πόλεως του Ν. Κορινθίας και επί της ΠΕΟ με ποσοστό συν/σίας 114,24/1000 **επί του οικοπέδου εκτάσεως 630,00 τ.μ και αποκλειστική χρήση τμήματος της τaráτσας επιφ. 220 τ.μ.,** ii) οικίας επιφάνειας 48,00 τ.μ **μετά του οικοπέδου της εκτάσεως 657,00 τ.μ που βρίσκεται εντός του σχεδίου πόλεως και επί της ΠΕΟ,** iii) το ½ εξ αδιαιρέτου καταστήματος επιφ. 121,00 τ.μ **επί οικοπέδου εκτάσεως 200,00 τμ στην ίδια ως άνω θέση** ,όπως εμφανίζεται στον παρακάτω πίνακα:

i) οικόπεδο	630,00 X 114,24/1000 X 180,00€	12.955,00 €
αποκλειστική χρήση τaráτσας	200,00 X 0,15 X 180,00€	5.400,00 €
αντικ αξία κτίσματος		7.492,00 €
ii) οικόπεδο	657,00 X 180,00 €	118.260,00 €
αντ αξία οικίας		2.310,00 €
iii) οικόπεδο	200,00 X 187,00 € X 1/2	18.700,00 €

i) οικόπεδο	630,00 X 114,24/1000 X 180,00€	12.955,00 €
αντ αξία καταστήματος		9.917,72 €
Σύνολο		175.034,72 €

Σημειώνεται ότι ως συγκριτικό στοιχείο ελήφθη οικόπεδο που μεταβιβάστηκε στις 20.11.2002 έκτασης 781,20 τμ X 500/1000 στην ίδια θέση επί της ΠΕΟ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς 160,00€/τμ (ΦΜΑ/20-11-2002).

Ακολούθως, επαναπροσδιορίστηκε η αξία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντος και εκδόθηκε το α/α/28.06.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του αρ. 28 ν. 4174/2013, όπου επισυναπτόταν η με αρ./2016 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με την αρ. (κατάσταση/05.07.2016) συστημένη επιστολή. Με τα παραπάνω τάχθηκε προθεσμία 20 ημερών, προκειμένου να υποβάλει εγγράφως στην υπηρεσία τις απόψεις του προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο ή παρέχοντας προφορικές διευκρινίσεις επί των έγγραφων απόψεών του.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το α.π./21.07.2016 υπόμνημά του με αιτιάσεις και προσκόμιση συγκριτικών στοιχείων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ που δεν έγιναν αποδεκτά. Ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1.Την αρχή της αναλογικότητας που ορίζει ότι μεταξύ του συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και του επιδιωκόμενου σκοπού πρέπει να υπάρχει εύλογη σχέση(άρθρο 25 § 1, δ΄. του Συντάγματος" με ακριβές αντίγραφο από το βιβλίο συγκριτικών της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ.
2. τις διατάξεις του άρθρου 102 του Ν. 2961/01 περί παραγραφής το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή πρόσθετου διορθωτικού φόρου έχει παραγραφεί. ...(.Αρθ. 78 του Συντάγματος)
3. Το 78 παρ. 2 του Συντάγματος που ορίζεται ότι : «Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε.
4. Το άρθρον 1 παρ. 4 του Ν. 2523/97.
5. το άρθρο 28 του Ν. 4174/13 (ελλιπής αιτιολογία της συγκεκριμένης διοικητικής πράξης).

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 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 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 απρόσφορά 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 ίδιου νόμου.

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

α. Για τον ακριβή προσδιορισμό των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων τις/04.05.2004 και/12.07.2005 δηλώσεις φόρου κληρονομίας.

β. Για τον χρόνο φορολογίας **29/1/2004** και τον υπολογισμό της αξίας των οικοπέδων λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία .

γ. Το Συγκριτικό Στοιχείο της δήλωσης **ΦΜΑ/20-11-2002** όπου μεταβιβάστηκε στις **20.11.2002** οικόπεδο έκτασης 781,20 τμ X 500/1000 στην ίδια θέση επί της ΠΕΟ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς **160,00€/τμ** (14 μήνες προγενέστερο).

δ. Τα συγκριτικά στοιχεία που προτάθηκαν από τον προσφεύγοντα στο με. αρ./21-7-2016 πρόσκληση της φορολογικής αρχής ήτοι:

1. Το Φ.Μ.Α/21-3-2002 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 2.442,00τμ X 23/1000 στην ίδια θέση επί της παλαιάς οδού ΑΘΗΝΩΝ ΚΟΡΙΝΘΟΥ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς **160,00€/τμ**. (21μήνες προγενέστερο).

2.Το **Φ.Μ.Α/17-10-2002** όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 1.457,90τμ X 19/1000=27,70τ.μ στην ίδια θέση ΠΕΟ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς **130,00€/τμ**. (14 μήνες προγενέστερο).

3.Το Φ.Μ.Α/13-5-2005 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 1.457,90τμ X 15/1000=21,86 στην ίδια θέση ΠΕΟ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς **155,00€/τμ** (14 μήνες μεταγενέστερο).

4.Το Φ.Μ.Α/28-3-2006 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο έκτασης 454,92τμ X ½ =227,46 στην ίδια θέση ΠΕΟ η αξία του οποίου προσδιορίστηκε οριστικά προς **168,00€/τμ**. (26 μήνες μεταγενέστερο).

Προσδιόρισε την αξία των ως άνω υπό κρίση ακινήτων ως αρχικώς προσδιορίστηκαν από την Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ μη αποδεχόμενος τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και την μη αξιολογώντας την προσκόμιση των ως άνω νέων συγκριτικών στοιχείων ,λαμβάνοντας υπόψη ότι τα κρινόμενα πλεονεκτούν των προτεινόμενων συγκριτικών στοιχείων λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται την αρχή της αναλογικότητας που ορίζει ότι μεταξύ του συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και του επιδιωκόμενου σκοπού πρέπει να υπάρχει εύλογη σχέση(άρθρο 25 § 1, δ΄. του Συντάγματος") και επισυνάπτει ακριβές αντίγραφο του βιβλίου συγκριτικών της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ από το οποίο προκύπτουν και άλλα συγκριτικά στοιχεία που ως άνω περιγράφονται.

Επειδή από το βιβλίο Συγκριτικών στοιχείων ακινήτων της Δ.Ο.Υ ΚΟΡΙΝΘΟΥ που περιλαμβάνεται στον φάκελο του προσφεύγοντος υφίστανται τα ως άνω περιγραφόμενα συγκριτικά στοιχεία προγενεστέρα και μεταγενέστερα του χρόνου φορολογίας εξ αδιαιρέτου και με συναφή χαρακτηριστικά κυμαινόμενης αξίας από 130€-168 €/τ.

Επειδή η προσδιορισθείσα αξία από τον έλεγχο του κρινόμενου με βάση το ληφθέν συγκριτικό με την αιτιολογία ότι πλεονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας προσδίνοντας του μια αύξηση ποσοστού 12 % χωρίς περεταίρω αιτιολογία για τις διακυμάνσεις των τιμών των προτεινόμενων συγκριτικών ,κρίνεται ανεπαρκής.

Επειδή συνεκτιμώντας τα ανωτέρω περιγραφόμενα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και τους παράγοντες που επιδρούν στην διαμόρφωση της αγοραίας αξίας ενός ακινήτου καθόσον , τα συγκριτικά στοιχεία που υφίστανται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ αφορούν οικόπεδα στην ίδια περιοχή η αξία των οποίων κυμαίνεται από 130-168 € /τ.μ Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται εν μέρει δεκτοί

Προσδιορίζετε με την παρούσα η αξία των κρινόμενων **χωρίς την προσαύξηση που επιβλήθηκε** από τον έλεγχο 12,5 % στα **160€ /τμ** ως εξής:

i) οικόπεδο	$630,00 \times 114,24/1000 \times 160,00\text{€}$	11.515,39€
αποκλειστική χρήση τάρτσας	$200,00 \times 0,15 \times 160,00\text{€}$	4.800,00 €
αντικ αξία κτίσματος		7.492,00 €
ii) οικόπεδο	$657,00 \times 160,00 \text{ €} \times 1/2$	52.560,00€
αντ αξία οικίας		2.310,00 €
iii) οικόπεδο	$200,00 \times 160,00 \text{ €} \times 1/2$	16.000,00 €
αντ αξία καταστήματος		9.917,72 €
Σύνολο		157.155,11

ΕΝΑΝΤΙ ΕΛΕΓΧΟΥ(σελ -3 έκθεσης ελέγχου)

i) οικόπεδο	630,00 Χ 114,24/1000 Χ 180,00€	12.955,00 €
αποκλειστική χρήση ταράτσας	200,00 Χ 0,15 Χ 180,00€	5.400,00 €
αντικ αξία κτίσματος		7.492,00 €
ii) οικόπεδο	657,00 Χ 180,00 €1/2	<u>59.130,00 €</u>
αντ αξία οικίας		2.310,00 €
iii) οικόπεδο	200,00 Χ 187,00 € Χ 1/2	18.700,00 €
αντ αξία καταστήματος		9.917,72 €
Σύνολο		175.034,72 €

διαμορφώνοντας τον φόρο και η προσαύξηση που αναλογούν ως εξής

	ΚΑΤΑ ΔΗΛΩΣΗ	ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΗ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΑΞΙΑ	88.734,58	121.240,38	114.670,38
Προγενέστερη Δ-ΓΠ	42343,44	42.343,44	42.343,44
ΣΥΝΟΛΟ	131.078,02	163.583,82	157.013,82
ΦΟΡΟΣ	9.107,80	12.358,38- 9.107,80=3.250,58	11.701,38- 9.107,80=2.593,58
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ N.2523/97		3.900,70	3.112,29
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	7.151,28 Σελ 7 της έκθεσης ελέγχου	5.705,28	

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α') δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικιών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικιών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η επιβολή προσαυξήσεων και προστίμων πρέπει να διαγραφούν είναι αβάσιμος διότι η αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς βάση δήλωσης ανέρχεται σε 88.734,58 Χ20%=106.481,49€ και υπερβαίνει αυτής του ελέγχου 157.013,82 κατά τα ως άνω οριζόμενα .

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 του προσφεύγοντος, 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.». Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εκδοθείσα κρινόμενη πράξη στερείται αιτιολογίας είναι αβάσιμος διότι επί της εκδοθείσας πράξης και επί της έκθεσης ελέγχου αναφέρονται όλα τα διαλαμβανόμενα όπως ορίζονται στις ως άνω διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 26/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανους προσφυγής του του , ΑΦΜκατά της υπ' αριθ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

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

Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2016

Διαφορά φόρου	2.593,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας120%	3.112,29
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.705,28

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 ΦΑΚΟΣ

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 .