



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα 27/12/2016

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 4513

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : .....

**ΦΑΞ** : .....

### **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 αριθ. 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' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., κατά της με **αριθ.**

.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με χρονολογία φορολογίας το έτος 2000 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με χρονολογία φορολογίας το έτος 2000, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 25-04-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης .....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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., με χρονολογία φορολογίας το έτος 2000, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος κληρονομιάς ποσού 36.077.770 δρχ. (105.877,54 ευρώ) πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 43.293.324 δρχ.( ήτοι 127.053,04 ευρώ) και συνολικό ποσό για καταβολή **79.371.094 δρχ ήτοι 232.930,58 ευρώ**.

Η ως άνω προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. .... κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 25-04-2016 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ., ..... ..

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου, βάσει της με αριθ. ....εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., στην υπόθεση κληρονομιάς του κληρονομούμενου .....ΑΦΜ ....., που απεβίωσε την 14-03-2000, ο οποίος, Α)δυνάμει της από 12-03-2000 μυστικής διαθήκης του που δημοσιεύθηκε νόμιμα δια του υπ'αριθμ. ....πρακτικού του Ειρηνοδικείου ..... και κηρύχθηκε κύρια δυνάμει του υπ' αριθμ. ....πρακτικού του ίδιου Πρωτοδικείου, εγκατέστησε:

- εκ διαθήκης κληρονόμους του τους : 1) ....., 2) ....., 3) ....., 4) ....., 5) ....., 6) ....., 7) .....και 8) .....
- εξ αδιαθέτου κληρονόμους του τους : 1) ....., 2) ....., 3) .....

Για την εν λόγω κληρονομιά ο προσφεύγων υπέβαλε τις υπ'αριθμ. ..../2000, ..../2001, ..../2001 και ..../2001 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με τις οποίες δηλώθηκε φορολογητέα αξία **145.021.172 δρχ (425.594,05 ευρώ)**. Ωστόσο από τον έλεγχο που διενεργήθηκε η φορολογητέα αξία προσδιορίσθηκε σε **289.332.252 δρχ (849.104,19 ευρώ)** και εξαιτίας αυτού καταλογίσθηκε η διαφορά φόρου μετά των πρόσθετων φόρων με την έκδοση της προσαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων έχει παραγραφεί.
- Εσφαλμένη η προσβαλλόμενη πράξη διότι :
  - ως προς την αξία του **αγροτεμαχίου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου** ..... υπολογίσθηκε εντελώς αυθαίρετα και ανατιολόγητα η κατ' αποκοπή αξία του πηγαδιού στο ύψος των 300.000 δρχ
  - ως προς την αξία του **βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....»**..... λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον είναι τυφλό και το εν λόγω προκύπτει από το προσαγόμενο απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος.
  - ως προς την αξία του **βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....»**..... λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον συνορεύει με ρέμα γεγονός που αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ. ....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου ..... και στην υπ'αριθμ. ....πράξη αποδοχής κληρονομιάς).
  - ως προς την αξία του **βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....»** ..... λανθασμένα χαρακτηρίσθηκε ως αγρός καθόσον είναι βοσκότοπος και αυτό αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ.....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου .....και στην υπ'αριθμ. ....πράξη αποδοχής κληρονομιάς).
  - ως προς την αξία του **βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου** ..... λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον το εν λόγω συνορεύει με ρέμα γεγονός που αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ.....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου .....)
  - ως προς την αξία του **βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου** ..... λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον το εν λόγω είναι τυφλό γεγονός που αποδεικνύεται από το προσαγόμενο απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος.
- Σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ.δ του Ν.Δ. 118/1973 και την ΑΥΟ ΠΟΛ 1173/89 ποσό 200.000 δρχ μπορεί να εκπίπτει από την αξία της κληρονομιαίας περιουσίας και από κάθε κληρονομική μερίδα κατ' αναλογία χωρίς την προσκόμιση δικαιολογητικών. Ως εκ τούτου ο έλεγχος έσφαλε καθόσον απέρριψε το αίτημά του για αφαίρεση των εξόδων κηδείας με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά εξόδων κηδείας.
- Η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να εξαφανισθεί διότι η αξία των επίπλων και σκευών που προσδιορίσθηκε δεν περιλαμβάνεται στην κληρονομιά του υιού ενός φτωχού αγρότη. Προς επίρρωση αυτού επικαλείται την μαρτυρική κατάθεση του ..... .

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις με του **άρθρου 102 του ν. 2961/2001** περί παραγραφής του δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: «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) .....».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «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. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του **άρθρου 92 παρ. 3α του ν.3862/2010** «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12§7 του ν.3888/2010 Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις ισχύει ότι : «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, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 4 παρ. 7 του ν.3899/2010 «Το δεύτερο εδάφιο της παρ.7 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18§2 του ν. 4002/2011** «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».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2§§1 και 2 του ν. 4098/2012** ορίζεται ότι :

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 22 του ν. 4203/01-11-2013** (ΦΕΚ Α΄ 235/2013) ορίζεται ότι :

Άρθρο 22

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 37 § 5 του ν 4141/2013** ορίζεται ότι :

5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 22 του ν.4337/2015 :

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

**Επειδή**, εν προκειμένω, υπεβλήθησαν: α) την 07-08-2000 η υπ' αριθμ...../2001 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς β) την 05-03-2001 η υπ' αριθμ. ....../2001 δήλωση φόρου κληρονομιάς, γ) την 06-03-2001 η υπ' αριθμ. ....../2001 δήλωση φόρου κληρονομιάς και δ) την 26-03-2001 η υπ' αριθμ. ....../2001 δήλωση φόρου κληρονομιάς, με κληρονομούμενο τον ..... , που απεβίωσε την 14-03-2000, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου κληρονομιάς, παραγράφεται την 31-12-2016 αφού καταλαμβάνεται από τις παρατάσεις των ως άνω διατάξεων, δεδομένου ότι η υπ' αριθμ. ....../2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος εκδόθηκε την 09-12-2013. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι εσφαλμένη διότι :

**-ως προς την αξία του αγροτεμαχίου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου ..... με ΚΑΕΚ .....**, υπολογίσθηκε εντελώς αυθαίρετα και ανατιολόγητα η κατ' αποκοπή αξία του πηγαδιού στο ύψος των 300.000 δρχ.

Ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου βάσει της από 12-03-2000 μυστικής διαθήκης του κληρονομούμενου και της υπ' αριθμ. ....πράξης αποδοχής της κληρονομιάς του συμβολαιογράφου .....και της με αριθμ. ....../2001 δήλωσης φόρου κληρονομιάς το υπό κρίση ακίνητο είναι αρδευόμενο, περιέχον συστάδα δέντρων και αμπέλι σε τμήμα αυτού. Η ύπαρξη πηγαδιού εντός αγροτεμαχίου στο Νομό ....., δεδομένης της λειψυδρίας στην περιοχή προσδίδει σε αυτό αξία. Ως εκ τούτου ορθώς προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο επιπλέον κατ' αποκοπή αξία για την ύπαρξη πηγαδιού.

**-ως προς την αξία του βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....»..... με ΚΑΕΚ .....** λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον είναι τυφλό και το εν λόγω προκύπτει από το προσαγόμενο απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος.

Ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ. ....πράξης αποδοχής της κληρονομιάς του συμβολαιογράφου ....., το υπό κρίση ακίνητο περιγράφεται ως δύο συνεχόμενοι αγροί ολικής εκτάσεως «μιας και ημσείας ζευγαριάς» και συνορεύει με δημόσια οδό. Εξάλλου το εν λόγω δήλωσε και ο προσφεύγων με την με αριθμ. ....../2001 δήλωση φόρου κληρονομιάς όπου συγκεκριμένα αναγράφεται ότι το υπ' αριθμ.3 ακίνητο στην θέση «.....», Δήμου ..... εκτάσεως έξι (6) στρεμμάτων περίπου, συνορεύει με ιδιοκτησία κληρονόμου ....., ήτοι ιδίου κληρονομούμενου, με αγρόν ....., με αγρόν ..... και με αγροτικό δρόμο.

**-ως προς την αξία του βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» ..... με ΚΑΕΚ .....**, λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον συνορεύει με ρέμα γεγονός που αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ. ....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου .....και στην υπ' αριθμ. ....πράξη αποδοχής κληρονομιάς του συμβολαιογράφου .....).

Ωστόσο στο με αριθμ. ....συμβόλαιο, το εν λόγω αγροτεμάχιο περιγράφεται με τον αριθμό ένα (1), περιέχει πηγάδι και φραγκοσυκώδεντρα και συνορεύει δυτικά εν μέρει με ρέμα-δρόμο. Το εν λόγω ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφεται και στην υπ'αριθμ. ....πράξη αποδοχής κληρονομιάς και ομοίως δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα στην υπ'αριθμ. ..../2001 δήλωση φόρου κληρονομιάς, όπου συγκεκριμένα αναγράφεται ότι το υπ'αριθμ.5 ακίνητο στην θέση «.....», Δήμου ..... εκτάσεως έξι (6) στρεμμάτων περίπου συνορεύει με ιδιοκτησία ....., με Δημόσιον λαγκάδι και με αγροτικό δρόμο.

**-ως προς την αξία του βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» ..... με ΚΑΕΚ .....**, λανθασμένα χαρακτηρίστηκε ως αγρός καθόσον είναι βοσκότοπος και αυτό αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ. ....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου .....και στην υπ'αριθμ. ....πράξη αποδοχής κληρονομιάς).

Ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, βάσει αεροφωτογραφίας διαπιστώθηκε ότι η εν λόγω έκταση βρίσκεται εντός δομημένης περιοχής με αραιή δενδρώδη βλάστηση χωρίς ενδείξεις διάβρωσης ή ύπαρξης βραχώδους εδάφους. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**-ως προς την αξία του βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου ..... με ΚΑΕΚ .....** λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον το εν λόγω συνορεύει με ρέμα γεγονός που αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσεως του (το με αριθμ. ....συμβόλαιο του τ. συμβολαιογράφου .....).

Ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, στην υπ'αριθμ. ....πράξη αποδοχής της κληρονομιάς του συμβολαιογράφου ..... το εν λόγω αγροτεμάχιο αναφέρεται ότι συνορεύει με ρύμη (αγροτική οδό) και το εν λόγω επιβεβαιώνεται και με το από Ιανουάριο 2002 τοπογραφικό διάγραμμα του Αγρονόμου Τοπογράφου Μηχανικού .....και συγκεκριμένα επί της αποτυπωμένης πλευράς ΒΓ το εν λόγω ακίνητο συνορεύει με αγροτική οδό.

**-ως προς την αξία του βοσκότοπου που βρίσκεται στη θέση «.....» του Δήμου ..... με ΚΑΕΚ .....**, λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον το εν λόγω είναι τυφλό γεγονός που αποδεικνύεται από το προσαγόμενο απόσπασμα κτηματολογικού διαγράμματος.

Ωστόσο σύμφωνα με το από Ιανουάριο 2002 τοπογραφικό διάγραμμα του Αγρονόμου Τοπογράφου Μηχανικού ....., το εν λόγω ακίνητο επί της αποτυπωμένης πλευράς ΖΕ συνορεύει με αγροτική οδό.

**Επειδή** στο άρθρο 67 παρ.1 του ν.118/1973 ορίζεται:

«Εις την δήλωσιν συντασσομένην επί του υπό της Υπηρεσίας δωρεάν παρεχομένου εντύπου, αναγράφονται λεπτομερώς, εκτός των άλλων αναγκαίων δια τον καθορισμόν του φόρου λεπτομερειών και τα ακόλουθα :

α) Πλήρη τα στοιχεία του κληρονομούμενου, απάντων των κληρονόμων ή κληροδόχων και του δηλούντος.

β) Τα στοιχεία της διαθήκης, εφ' όσον κατέλιπε τοιαύτην ο κληρονομούμενος.

γ) Τα αντικείμενα, φορολογητέα ή μη, της κληρονομιάς, της κληρονομικής μερίδας και κληροδοσίας μετά προσδιορισμού του είδους και της αξίας ενός εκάστου, επί πλέον δε προκειμένου.: 1) περί ακινήτων η τοποθεσία, η νόμιμος αιτία και ο τίτλος κτήσεως τούτων υπό του κληρονομούμενου, αν δε ταύτα είναι εκμεμισθωμένα, το συμπεφωνημένον μηνιαίον μίσθωμα και το τυχόν υπάρχον μισθωτήριο συμβόλαιον, 2) περί κινητών ο τόπος εις ον ταύτα κείνται κατά τον χρόνον του θανάτου του κληρονομούμενου, 3) περί απαιτήσεων, η χρονολογία και το είδος των τίτλων, τα ονόματα και η κατοικία των οφειλετών και τα οφειλόμενα ποσά δια το κεφάλαιον, ως και δια τους οφειλόμενους μέχρι του θανάτου του κληρονομούμενου τόκους.

Εις την αρχικήν δήλωσιν αναγράφονται άνευ προσδιορισμού της αξίας τούτων και τα περιουσιακά στοιχεία, δια τα οποία μετατίθεται, νόμω ο χρόνος γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως κατά τας διατάξεις του άρθρου 7, ως και εκείνα δια τα οποία μετετέθη ο χρόνος γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως, μετ' απόφασιν του οικονομικού εφόρου.

δ) Αι υπό του κληρονομούμενου γενόμενοι εν ζωή δωρεαί προς τους κληρονόμους και κληροδόχους αυτού, ως και αι υπέρ αυτών συσταθείσαι προίκες.

ε) Τα χρέη και βάρη της κληρονομιάς.

στ) αι επικαρπία αι ήσκει ο κληρονομούμενος.

ζ) Βεβαίωσις του δηλούντος ότι η υποβαλλομένη δήλωσις περιλαμβάνει άπασαν την κινητήν και ακίνητον περιουσίαν, η οποία περιέρχεται εις τον υπόχρεων καθ' όσον γνωρίζει, ως και τας υπέρ αυτού συσταθείσας δωρεάς και προίκας.

η) Ο διορισμός αντικλήτου.

Δί' αποφάσεως του Υπουργού των Οικονομικών, δημοσιευομένης δια της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως, ορίζονται λεπτομερέστερον τα του περιεχομένου της δηλώσεως και τα συναπτά ταύτη έγγραφα.»

**Επειδή** εν προκειμένω ο προσφεύγων με την υποβολή των υπ' αριθμ. ....../200, ......./2001, ......./2001 και ......./2001 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς δεν συμπεριέλαβε στο παθητικό της κληρονομιάς τα έξοδα κηδείας, ούτε προέβη σε συμπληρωματική δήλωση, ως προς το εν λόγω στοιχείο. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του αλυσιτελώς προβάλλεται.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 13 του Ν.Δ. 118/1973 :

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς περιλαμβανομένων κινητών γίνεται επί τη βάσει παντός αποδεικτικού στοιχείου.

"2. Θεωρείται ότι μεταξύ της κληρονομιάς περιλαμβάνονται και έπιπλα, του εις φόρον υποχρέου δυναμένου να αποδείξη το εναντίον διά παντός νομίμου μέσου. Η αξία των επίπλων λογίζεται ίση προς το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς, επιτρεπομένης εις τε το

Δημόσιον και τον εις φόρον υπόχρεων της αποδείξεως διά παντός νομίμου μέσου αξίας μεγαλυτέρας ή μικροτέρας".

"Εις τα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και λοιπά εν γένει πολύτιμα αντικείμενα, ως και αι πάσης φύσεως συλλογαία έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών εν γένει αντικειμένων, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται ιδιαιτέρως, κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου. Εις περίπτωσιν καθ'ήν ταύτα είναι ησφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαϊάς και λοιπών κινδύνων, η αξία των δεν δύναται να είναι κατωτέρα της εν τω ασφαλιστηρίω συμβολαίω αναγεγραμμένης". »

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13§2 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικίων και Κερδών από Τυχρά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκε με την παρ.2 άρθρ.12 Ν.3091/2002, ΦΕΚ Α 330/24.12.2002 και ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2003.

«2. Μεταξύ της κληρονομίας θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας **των κτισμάτων** που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη. Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο.»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και το χρόνο υποβολής των ελεγχόμενων δηλώσεων φόρου κληρονομιάς (...../2000, ...../2001, ...../2001 και ...../2001), δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω διατάξεις της παρ.2 άρθρ.12 Ν.3091/2002, ΦΕΚ Α 330/24.12.2002, αλλά οι διατάξεις του ως άνω άρθρ. 13 του Ν.Δ. 118/1973 όπως αυτό ίσχυε το έτος 2000 και ορθά η φορολογική αρχή κατά τον υπολογισμό της κρινόμενης συνολικής φορολογητέας αξίας της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντος, υπολόγισε αξία επίπλων και σκευών σε ποσοστό 1/30 επί της δηλωθείσας ως άνω κληρονομικής μερίδας.

**Επειδή**, ο προσφεύγων-κληρονόμος δεν προσκόμισε στον έλεγχο, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του στοιχεία και νόμιμα μέσα προκειμένου να αποδείξει το αντίθετο ως προς την αξία των επίπλων που αναλογεί στην κρινόμενη αξία της κληρονομικής μερίδας του, πέραν της μαρτυρίας της υιού του ..... (επίσης κληρονόμου στην υπό κρίση περίπτωση

και δώδεκα ετών κατά την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου) η οποία δεν αξιολογείται από την Υπηρεσία μας.

**Επειδή,** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 25-04-2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ....., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και 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 ημερομηνία κατάθεσης .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., Α.Φ.Μ. .... .

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

#### **Χρονολογία φορολογίας 14-03-2000**

|                                     |                       |                     |
|-------------------------------------|-----------------------|---------------------|
| Διαφορά φόρου κληρονομιάς           | 36.077.770 δρχ        | 105.877,53 €        |
| Πρόσθετος φόρος                     | 43.293.324 δρχ        | 127.053,04 €        |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> | <b>79.371.094 δρχ</b> | <b>232.930,58 €</b> |

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

**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 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).