



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 27/12/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:4512

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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου, 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 απόοικεία 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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, 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 805.312 δρχ. (2.363,35 ευρώ) πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 966.374 δρχ.(2.836,02 ευρώ) και συνολικό ποσό για καταβολή **1.771.686 δρχ ήτοι 5.199,37 ευρώ**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 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 κληρονομούμενουτου 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.....καιδηλώσεις φόρου κληρονομιάς με τις οποίες δηλώθηκε φορολογητέα αξία **52.596.833 δρχ (154.356,08 ευρώ)**. Ωστόσο από τον έλεγχο που διενεργήθηκε η φορολογητέα αξία προσδιορίσθηκε σε **56.623.394 δρχ (166.172,84 ευρώ)** και εξαιτίας αυτού καταλογίσθηκε η διαφορά φόρου μετά των πρόσθετων φόρων με την έκδοση της προσβαλλόμενης 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** 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 κληρονομιάς 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 κατάσταση της
- Σε καμία περίπτωση δεν έπρεπε να του επιβληθεί πρόσθετος φόρος διότι η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του 20% της αξίας που οριστικά καθορίσθηκε.

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 06-03-2001 η υπ' αριθμ.αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, και β)την 19-11-2003 η υπ'αριθμ.....συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς με κληρονομούμενο τοντου ΑΦΜ, 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.εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο έλεγχος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 09-12-2013. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, προβάλλεται αβάσιμα.

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, εκτάσεως 4.000 τ.μ., λανθασμένα λήφθηκε υπόψη ότι συνορεύει με δρόμο καθόσον το εν λόγω είναι τυφλό με πρόσβαση σε οδό μέσω δουλείας διόδου, που βαρύνει το γειτνιάζον ακίνητο του προσφεύγοντος με ΚΑΕΚΤο βεβαρημένο με την δουλεία ακίνητο ήρθε στην κατοχή του προσφεύγοντος με την υπ'αριθμ.....«δωρεά εν ζωή ακινήτου» του συμβολαιογράφου Ωστόσο σύμφωνα με την από 10/09/2012 δήλωση του τοπογράφου μηχανικού το ακίνητο έχει πρόσωπο σε αγροτική ρύμνη και σύμφωνα με την από 15/09/2012 αεροφωτογραφία, το υπό κρίση ακίνητο επί των βορείων συνόρων του γειτνιάζει με οδό και το εν λόγω αποδεικνύεται και με το από 22/07/2016 κτηματολογικό απόσπασμα του Κτηματολογικού γραφείου Ως εκ τούτου ορθώς κατά τον προσδιορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου δεν λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο ο μειωτικός συντελεστής 0,90(ως έλαβε υπόψη ο

προσφεύγων) που αφορά τυφλή εδαφική έκταση αλλά ο συντελεστής 1,00 που αφορά εδαφική έκταση που έχει πρόσωπό σε οδό «αγροτική ή ιδιωτική ή κοινόχρηστο χώρο εκτός αιγιαλού και παραλίας».

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

«Εις την δήλωσιν συντασσομένην επί του υπό της Υπηρεσίας δωρεάν παρεχομένου εντυπου, 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.

Δι' 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 της υπ' αριθμ.....δήλωσης φόρου κληρονομιάς και της υπ' αριθμ.....συμπληρωματικής δήλωσης δεν συμπεριέλαβε στο παθητικό της κληρονομιάς τα έξοδα κηδείας, ούτε προέβη σε άλλη συμπληρωματική δήλωση

πέραν της προαναφερόμενης, 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 κληρονομίας περιλαμβανομένων κινητών γίνεται επί τη βάσει παντός αποδεικτικού στοιχείου.

"2. Θεωρείται ότι μεταξύ της κληρονομίας 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 κληρονομίας, επιτρεπομένης εις τε το Δημόσιον και τον εις φόρον υπόχρεων της αποδείξεως διά παντός νομίμου μέσου αξίας μεγαλύτερας ή μικρότερης".

"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 ιδιαίτέρως, 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 Προϊκών 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 (.../2001,.... /2003), 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 μητέρας του (επίσης κληρονόμου στην υπό κρίση περίπτωση) η οποία δεν αξιολογείται από την Υπηρεσία μας.

Επειδή στο άρθρο 1 παρ.4 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«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 προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των γονικών παροχών, δωρεών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίηση 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%).».

Επειδή εν προκειμένω η διαφορά της κληρονομιαίας μερίδας προέρχεται από την ανακριβή αναγραφή των περιγραφικών στοιχείων του ακινήτου με ΚΑΕΚ(αγροτεμάχιο στη θέση «.....» εκτάσεως 4.000 τ.μ. απόσταση από θάλασσα 2.100 μ. που δηλώνεται τυφλό ενώ έχει πρόσωπο σε αγροτική οδό). Ως εκ τούτου επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ακόμη και αν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε κατόπιν του ελέγχου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση 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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, Α.Φ.Μ.

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

Χρονολογία φορολογίας 14-03-2000

Διαφορά φόρου κληρονομιάς	805.312δρχ	2.363,35 €
Πρόσθετος φόρος	966.374δρχ	2.836,02 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.771.686δρχ	5.199,37 €

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).