



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 12 / 05 / 2025



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1405

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκουκατά της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς χρονολογία φορολογίας, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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 με χρονολογία φορολογίας, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 29.557,39 €, πλέον πρόσθετος φόρος και προσαυξήσεις ποσού 35.468,87 €, ήτοι σύνολο προς καταβολή **65.026,26 €**.

Ιστορικό

Ο προσφεύγων κατέστη κληρονόμος του θανόντος (την 24-03-2013) πατέρα του(με συνκληρονόμους την μητέρα του και τις αδερφές του), σύμφωνα με την υπ' αριθ. δημόσια διαθήκη που συντάχθηκε ενώπιον της Συμβολαιογράφου και δημοσιεύθηκε με το με αριθ. πρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης του Ειρηνοδικείου και όπως αυτή συμπληρώθηκε με την από μυστική διαθήκη που είχε κατατεθεί στο Συμβολαιογράφο με την υπ' αρ πράξη του και δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθμό πρακτικό δημοσίευσης Μυστικής Διαθήκης του Ειρηνοδικείου υπεβλήθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυκόνου η με αριθ. σχετική δήλωση φόρου κληρονομιάς. Με την με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου

Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε έλεγχος σε εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ και του Ν.2961/2001 όπως ισχύει. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα δηλωθέντα στοιχεία στην κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος από τις σχετικές υποβληθείσες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην σχετική από έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών (σελ. 3-62) προσδιόρισε διαφορές ως προς την φορολογητέα αξία της ατομικής επιχείρησης (.....) και ως προς την οικοσκευή και ως εκ τούτου προέβη στην έκδοση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου όπου μαζί με το με αριθ. σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα. Καθώς ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή του και να ακυρωθεί η σχετική προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου έτους 2013.

- Λάθος υπολογισμός της αξίας των επίπλων και σκευών καθώς το ορθό είναι να υπολογίζεται στο 1/30 της αξίας μόνο των κτισμάτων και όχι επί των οικοπέδων-αγροτεμαχίων, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 13 του ν.2961/2001, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο.

- Εσφαλμένη η επιβολή φόρου κληρονομιάς επί της ατομικής επιχείρησης –

Ο θανών είχε εκμισθώσει πριν τον θάνατό του το στον προσφεύγοντα και συνεπώς κατά τον θάνατό του δεν διατηρούσε ατομική επιχείρηση. Συνεπώς δεν τεκμαίρεται φόρος κληρονομιάς ως απόρροια φόρου υπεραξίας λόγω μεταβιβάσεως επιχειρήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **άρθρ. 1, 2, 3, 6, και 9 του Ν. 2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια»**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1. Επιβολή φόρου

1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2.Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.

Άρθρο 2. Κτήση αιτία θανάτου

1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:

α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,

β)νέμηση,

γ) σύμβαση ασφάλισης ζωής του κληρονομουμένου, εφόσον δεν ορίζονται στο ασφαλιστήριο οι δικαιούχοι,

δ) αυτασφάλιση του κληρονομουμένου, εφόσον αυτή δεν προβλέπεται από νόμο,

ε) συνένωση επικαρπίας ακινήτων ή κινητών γενικά πραγμάτων με την ψιλή κυριότητα, λόγω θανάτου του επικαρπωτή ή διάλυσης του νομικού προσώπου, αν ο επικαρπωτής είναι νομικό πρόσωπο, όταν η κτήση ή μεταβίβαση με επαχθή αιτία της ψιλής κυριότητας αυτών και η κτήση της επικαρπίας ή [.....]

2. Η μη μεταγραφή της αποδοχής κληρονομιάς ή κληροδοσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1193 του Αστικού Κώδικα, δεν εμποδίζει την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

3. Οι προβλεπόμενες από τον Αστικό Κώδικα προθεσμίες αποποίησης της κληρονομιάς και η αποδοχή της κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής, δεν αποτελούν λόγο διάφορης εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος νόμου.

Άρθρο 3. Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 25. [.....]

Άρθρο 5. Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά. [.....]

Άρθρο 6. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου. [.....]

Άρθρο 9. Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας

1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 12 του Ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«4. Για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας: α) των μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, λαμβάνοντας υπόψη αποτελέσματα από τους τελευταίους πριν από τη μεταβίβαση ισολογισμούς και την απόδοση των ίδιων κεφαλαίων της

επιχείρησης και β) ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής, λαμβάνοντας υπόψη τα καθαρά κέρδη των τελευταίων πέντε (5) ετών, την αμοιβή του επιχειρηματία, το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου ετήσιας διάρκειας και τα έτη λειτουργίας της. Εκτός των ανωτέρω μεγεθών, λαμβάνεται υπόψη και κάθε άλλο στοιχείο που επηρεάζει αυξητικά ή μειωτικά την αξία.

Με την ίδια απόφαση καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος αυτής, καθώς και κάθε άλλο θέμα που αφορά την εφαρμογή τους. Οι διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 5 της ενότητας Β' του άρθρου 10 του παρόντος εφαρμόζονται ανάλογα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 13 του Ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομιάς 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 κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. 62, 63, 64 του Ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 62 - Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων

1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και

β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή [.....]

Άρθρο 63 - Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

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

β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,

γ) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7.

δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,

ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,

στ) από την αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,

ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.»

Άρθρο 64 - Παράταση προθεσμιών για δήλωση

1.[.....]

2. Προθεσμίες που ορίζονται από τις κείμενες φορολογικές διατάξεις, για την υποβολή φορολογικών δηλώσεων, μπορούν να παρατείνονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, είτε για ολόκληρη τη χώρα είτε για τμήματα αυτής, όταν συντρέχει λόγος ανώτερης βίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 102 του Ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 102 - Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου

1. 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,

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 εικονικότητα συμβόλαιο,

γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 10 και 22 του άρθ. 70 του ΚΦΔ (Ν.4987/2022), ορίζεται ότι:

«10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α'85) σε πρώτο βαθμό. [.....]

22. Για τα έσοδα που εμπίπτουν στο άρθρο 2 και το Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α' 170) ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται. Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις

υποθέσεις του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζονται από την 1η.1.2014 η παρ. 1 του άρθρου 30 και το Τμήμα ΙΧ του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην **ΠΟΛ.1039/04-03-2003** με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 10, 11, 12, 13, 14, και 26 παρ. 2 του ν.3091/2002 "Απλουστεύσεις και βελτιώσεις στη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου και άλλες διατάξεις" (Φ.Ε.Κ. 330 τ. Α' /24-12-2002)», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 12 - Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών

[.....]

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν.2961/2001 και ορίζεται ότι για τον υπολογισμό της αξίας της κληρονομιαιάς περιουσίας, η αξία των επίπλων είναι - κατά τεκμήριο μαχητό - ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και όχι ίση με το 1/30 της αξίας ολόκληρης της λοιπής κληρονομίας, όπως ίσχυε.

Ο συσχετισμός της αξίας των επίπλων μόνο με αυτή των κτισμάτων αποσκοπεί στην πλέον ορθολογική επιβολή του σχετικού φόρου, αλλά και τη δικαιότερη φορολογική μεταχείριση του κληρονόμου, δεδομένου ότι τα έπιπλα συντελούν στη λειτουργικότητα των κτισμάτων, εξυπηρετώντας ως ενιαίο σύνολο τις οικογενειακές ανάγκες. Επομένως, δεν μπορούν να αποτελούν συνάρτηση και της λοιπής τυχόν κληρονομιαιάς περιουσίας (οικοπέδων, μετοχών, κινητών, απαιτήσεων κλπ).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2003, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα (άρθρο 30 ν.3091/2002) ή για υποθέσεις στις οποίες έχει εφαρμογή μετά την ημερομηνία αυτή η παράγραφος 2 του άρθρου 9 του ν.2961/2002. [.....].».

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην **ΠΟΛ.1055/2003** με θέμα «Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής», μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«Ι. Κατά τη μεταβίβαση αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων και μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, στην υποβαλλόμενη δήλωση φόρου αναγράφεται η φορολογητέα αξία αυτών, η οποία προσδιορίζεται ως ακολούθως:

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Α' ΚΑΙ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. Ή ΔΕΝ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ

1. Η φορολογητέα αξία ολόκληρης επιχείρησης εξευρίσκεται αν στην αξία των ιδανικών των κεφαλαίων προστεθεί: α) η διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της αξίας αυτών κατά το χρόνο απόκτησης τους και β) η αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού της (αποθεμάτων, εμπορευμάτων) και αφαιρεθεί η αξία των στοιχείων του παθητικού (απαιτήσεων).

1.1. Προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων

α) Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των εισοδημάτων κάθε πηγής των τελευταίων πέντε (5) ετών πριν από τη μεταβίβαση, που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Εάν τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης είναι λιγότερα από πέντε (5), λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των ετών αυτών.

β) Από το μέσο όρο των εισοδημάτων, που προσδιορίζονται όπως πιο πάνω, αφαιρούνται:

αα) Η ετήσια αμοιβή η οποία προβλέπεται από τη συλλογική σύμβαση εργασίας των εμποροϋπαλλήλων, που ισχύει κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, για υπάλληλο με πέντε (5) χρόνια υπηρεσία, χωρίς προσαυξήσεις επιδομάτων πολυετίας και οικογενειακών βαρών, στρογγυλοποιούμενη στην πλησιέστερη εκατοντάδα χιλιάδας. Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, η αμοιβή αυτή προσαυξάνεται κατά ποσοστό τριάντα επί τοις εκατό (30%).

ββ) Οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας του τελευταίου μήνα του ημερολογιακού έτους πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

γ) Το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των παραπάνω περιπτώσεων αα και ββ (R) αναπροσαρμόζεται με την εφαρμογή τη σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας...

1.2. Προσδιορισμός αξίας παγίων

α) Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της επιχείρησης προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001. Αν από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης, προκύπτει αξία μεγαλύτερη από την προσδιοριζόμενη κατά τα ανωτέρω, λαμβάνεται η μεγαλύτερη αυτή αξία.

β) Η φορολογητέα αξία των μηχανημάτων, τεχνικών εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού της επιχείρησης ισούται με την αγοραία αξία αυτών, η οποία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001.

γ) Η φορολογητέα αξία των μεταφορικών μέσων, προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001.

1.3. Προσδιορισμός αξίας λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού

α) Η αξία των αποθεμάτων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

β) Η αξία των απαιτήσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά τη χρήση που προηγείται της μεταβίβασης.

γ) Η αξία των υποχρεώσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

2. Αν η λειτουργία της επιχείρησης διακόπτεται μετά τη μεταβίβαση αυτής, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνονται υπόψη μόνο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αυτής (παράγραφος 1.2 του κεφαλαίου Α) και τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού (παράγραφος 1.3 του κεφαλαίου Α).

Γ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Η φορολογητέα αξία ατομικής επιχείρησης εξευρίσκεται κατά τα οριζόμενα πιο πάνω στα κεφάλαια Α και Β, χωρίς υπολογισμό της αξίας των ακινήτων και των αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, έστω κι αν αυτά είναι ενταγμένα στην οικονομική εκμετάλλευση της.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπερ. α' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.2238 1994, ορίζεται ότι φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα, με συντελεστή 20%, κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής της, με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1196/20-06-2000 με θέμα Φορολογία κέρδους ή ωφέλειας που προέρχεται από εκμίσθωση καταστήματος, ορίζεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις της υποπερ. α' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα, με συντελεστή 20%, κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, μερίδων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής της, με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ.

2. Πεδίο εφαρμογής των παραπάνω διατάξεων αποτελεί, κατ' αρχάς, η μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, μερίδας ή μεριδίου με τα άυλα στοιχεία αυτής, που γίνεται με αντάλλαγμα, γιατί μόνο στις μεταβιβάσεις αυτού του είδους (από επαχθή αιτία) είναι δυνατό να προκύψει περιουσιακή επαύξηση - κέρδος ή ωφέλεια για τον μεταβιβάζοντα.

3. Ετσι, σε όσες περιπτώσεις εκμισθώνεται ή παραχωρείται η χρήση καταστήματος (γραφείου, περιπτέρου κ.λπ.) με καθορισμένο μηνιαίο μίσθωμα, δεν πρόκειται για μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου από αυτά που αναφέρονται στις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.2238/1994, ώστε να προκύψει περιουσιακή επαύξηση - κέρδος ή ωφέλεια για τον κύριο της επιχείρησης εκμετάλλευσης καταστήματος που εκμισθώνει τούτο.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 77 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως αναφέρεται στο ιστορικό της υπόθεσης, ο προσφεύγων ως κληρονόμος του θανόντος (την 24-03-2013) πατέρα του (με συνκληρονόμους την μητέρα του και τις αδερφές του), σύμφωνα με την υπ' αριθ. δημόσια διαθήκη που συντάχθηκε ενώπιον της Συμβολαιογράφου και δημοσιεύθηκε με το με αριθ. πρακτικό δημοσίευσης δημόσιας διαθήκης του Ειρηνοδικείου και όπως αυτή συμπληρώθηκε με την από μυστική διαθήκη που είχε κατατεθεί στο Συμβολαιογράφο με την υπ' αριθ. πράξη του και δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθμό πρακτικό δημοσίευσης Μυστικής Διαθήκης του Ειρηνοδικείου, υπεβλήθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. η με αριθ. σχετική δήλωση φόρου κληρονομιάς. Με την με αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε έλεγχος σε εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΔ και του Ν.2961/2001 όπως ισχύει. Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα δηλωθέντα στοιχεία στην κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος από τις σχετικές υποβληθείσες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, όπως αναλυτικά περιγράφεται στην οικεία από έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών (σελ. 3-62) προσδιόρισε διαφορές ως προς την φορολογητέα αξία της ατομικής επιχείρησης (.....) και ως προς την οικοσκευή και ως εκ τούτου προέβη στην έκδοση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου όπου μαζί με το με αριθ. σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα.

Αναλυτικότερα η εικόνα της προσδιορισθείσας φορολογητέας αξίας από τον έλεγχο καθώς και της διαφοράς από την αξία της δηλωθείσας κληρονομιαίας περιουσίας έχει ως εξής:

α/α	Περιγραφή ακινήτου	Αξία Βάσει δήλωσης	Αξία βάση ελέγχου	Διαφορές	Οικοσκευή βάσει δήλωσης	Οικοσκευή βάσει ελέγχου	Διαφορές
							
1		773.481,02	773.481,02	0,00		25.782,70	25.782,70
		696.132,91	696.132,91	0,00		23.204,43	23.204,43
		47.481,00	47.481,00	0,00		1.582,70	1.582,70
		42.732,90	42.732,90	0,00		1.424,43	1.424,43
		11.169,34	11.169,34	0,00		372,31	372,31

.....	10.052,41	10.052,41	0,00		335,08	335,08
.....	42.619,85	42.619,85	0,00		1.420,66	1.420,66
.....	38.357,87	38.357,87	0,00		1.278,60	1.278,60
.....	59.419,08	59.419,08	0,00		1.980,64	1.980,64
.....	53.477,17	53.477,17	0,00		1.782,57	1.782,57
.....	73.451,75	73.451,75	0,00		2.448,39	2.448,39
.....	66.106,58	66.106,58	0,00		2.203,55	2.203,55
.....	167.891,46	167.891,46	0,00		5.596,38	5.596,38
.....	151.102,31	151.102,31	0,00		5.036,74	5.036,74
.....	134.032,08	134.032,08	0,00		4.467,74	4.467,74
.....	120.628,87	120.628,87	0,00		4.020,96	4.020,96

	.....	101.184,27	101.184,27	0,00		3.372,81	3.372,81
	.....	91.065,84	91.065,84	0,00		3.035,53	3.035,53
2	..... ..... ..... ..... .....	195.877,20	195.877,20	0,00			0,00
3	..... ..... ..... ..... .....	66.048,78	66.048,78	0,00			0,00
4	..... ..... ..... ..... .....	61.023,80	61.023,80	0,00			0,00
5	..... ..... ..... ..... .....	75.188,11	75.188,11	0,00		2.506,27	2.506,27
6	..... ..... ..... ..... .....	144.301,78	144.301,78	0,00			0,00

7	.....						
							
							
							
	.....	53.987,85	53.987,85	0,00			0,00
	.....				41.723,80	91.852,49	50.128,69
							
8	.....						
							
							
							
	.....	1.528.494,79	1.528.494,79	0,00			
	.....	557.018,61	557.018,61	0,00			
	.....	124.273,05	124.273,05	0,00			
							
9	.....						
	.....	288.246,19	288.246,19	0,00			
							
	.....	564.570,06	564.570,06	0,00			
							

							
	.....	72.915,27	72.915,27	0,00			
	.....	48.651,41	48.651,41	0,00			
10	.....	(50803,20)	(50803,20)	0,00	0,00	1.693,44	
	.....				1.693,44	1.693,44	0,00
							
11	.....	464.088,61	464.088,61	0,00		15.469,62	
	.....	28.488,60	28.488,60	0,00		949,62	
	.....	6.701,60	6.701,60	0,00		223,29	
	.....	25.571,91	25.571,91	0,00		852,40	
	.....	35.651,45	35.651,45	0,00		1.188,38	
	.....	44.071,05	44.071,05	0,00		1.469,04	

	.....	100.734,88	100.734,88	0,00		3.357,83	
	.....	80.419,25	80.419,25	0,00		2.680,64	
	.....	60.710,56	60.710,56	0,00		2.023,69	
	.....				12.744,98	28.214,51	15.469,53
12	.....	0,00	245.445,19	245.445,19			
	.....	0,00	368.167,79	368.167,79			
							
13	.....	0,43	0,43	0,00	0,43	0,00	
14	.....	57,12	57,12	0,00	57,12	0,00	
15	.....	0,51	0,51	0,00	0,51	0,00	
16	.....	31,31	31,31	0,00	31,31	0,00	
17	.....	6.000,00	6.000,00	0,00	6.000,00	0,00	
18	.....	2.000,00	2.000,00	0,00	2.000,00	0,00	
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	7.315.510,89	7.929.123,87	613.612,98	64.251,59	243.520,88	
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ					0,00	
	ΔΑΝΕΙΟ ΑΠΟ						
	230.005,04						
	ΔΑΝΕΙΟ ΑΠΟ						
	211.724,70						

	26.972,91						
	ΔΑΝΕΙΟ ΑΠΟ						
	160.979,02						
	107.456,41						
	133.384,51						
	ΟΦΕΙΛΕΣ ΑΠΟ						
	18.491,19						
	ΟΦΕΙΛΕΣ ΣΕ ΔΟΥ						
	394.044,22						
	ΟΦΕΙΛΕΣ ΣΕ						
	59.227,84						
	Έξοδα Κηδείας 1.500,00	1.343.785,84	1.343.785,84	0,00	0,00	0,00	
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	5.971.725,05	6.585.338,03	613.612,98			
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	56.162,22	121.760,44	65.598,22			
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ-ΔΩΡΕΕΣ	20.953,78	20.953,78	0,00			
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	6.048.841,05	6.728.052,25	679.211,20			

Κατόπιν των ανωτέρω για την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος προκύπτουν τα εξής συγκεντρωτικά αποτελέσματα:

α/α	Περιγραφή ακινήτου	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
1	.....	3.276.814,24	3.276.814,24	0,00
2	.....	0,00	245.445,19	245.445,19
3	.....	2.022,35	2.022,35	0,00
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	3.278.836,59	3.524.281,78	245.445,19
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	597.276,57	597.276,57	0,00
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	2.681.560,02	2.927.005,20	245.445,18
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	41.723,80	91.852,49	50.128,69
	ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	2.723.283,82	3.018.857,70	295.573,88
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ-ΔΩΡΕΕΣ	0,00	0,00	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	2.723.283,82	3.018.857,70	295.573,88

Καθώς ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, η φορολογική αρχή για τις ως άνω διαφορές προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, ο προσφεύγων με την εν λόγω προσφυγή του προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου έτους 2013.
- Λάθος υπολογισμός της αξίας των επίπλων και σκευών καθώς το ορθό είναι να υπολογίζεται στο 1/30 της αξίας μόνο των κτισμάτων και όχι επί των οικοπέδων-αγροτεμαχίων, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 13 του ν.2961/2001, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο.
- Εσφαλμένη η επιβολή φόρου κληρονομιάς επί της ατομικής επιχείρησης - Ο θανών είχε εκμισθώσει πριν τον θάνατό του το στον προσφεύγοντα και συνεπώς κατά τον θάνατό του δεν διατηρούσε ατομική επιχείρηση. Συνεπώς δεν τεκμαίρεται φόρος κληρονομιάς ως απόρροια φόρου υπεραξίας λόγω μεταβιβάσεως επιχειρήσεως.

Επειδή, ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος αναφέρονται τα εξής:

- Σύμφωνα με τις ως άνω προπαρατεθείσες διατάξεις, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση. Για την υπό κρίση υπόθεση με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης την 24/03/2013 και υποβολής αρχικής δήλωσης την 21-11-2014, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου την 31/12/2024. Εν προκειμένω η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης πραγματοποιήθηκε εντός του έτους 2024 ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραγραφής δεν γίνονται δεκτοί.
- Όσον αφορά τον υπολογισμό της αξίας της οικοσκευής καθώς η ως άνω προπαρατεθείσα διάταξη είναι σαφής και αναφέρεται μόνο στην αξία των κτισμάτων και όχι των οικοπέδων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **πρέπει να γίνει δεκτός** και συνεπώς δεν λαμβάνεται υπόψη η διαφορά της αξίας της οικοσκευής που προσδιόρισε στην αξία των οικοπέδων, ήτοι τα ποσά **25.782,70 και 23.204,43 στον ανωτέρω πίνακα.**
- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά τον χρόνο θανάτου 24-03-2013 δεν υφίσταται ενεργή η ατομική επιχείρηση του πατέρα του καθώς ο πατέρας του είχε προβεί πριν το θάνατο σε εκμίσθωση του στον ίδιο και προς τεκμηρίωση προσκόμισε το από ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μίσθωσης του, με εκμισθωτή τον κληρονομούμενο και μισθωτή τον ίδιο, έναντι ετήσιου μισθώματος. Ωστόσο από την εικόνα του υποσυστήματος Μητρώου του TAXIS αλλά και από τις σχετικές υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις ΦΠΑ δεν προκύπτει η διακοπή της δραστηριότητας από τον θανόντα, εκμισθωτή, πατέρα του προσφεύγοντος την αλλά προκύπτει ότι ο κληρονομούμενος διατηρούσε μέχρι και την ημερομηνία του θανάτου του, ενεργή ατομική επιχείρηση με δραστηριότητα και τηρούσε βιβλία Β' κατηγορίας. Ενώ επίσης και η αλλαγή της δραστηριότητας στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος την σε προκύπτει να έγινε συνεπεία του θανάτου του πατέρα του

προσφεύγοντος και της σχετικής επαγωγής της κληρονομιάς και όχι στα πλαίσια του επικαλούμενου ιδιωτικού συμφωνητικού. Ως εκ τούτου οι σχετικές με την εν λόγω διαφορά διαπιστώσεις του ελέγχου ως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά την ημερομηνία θανάτου του πατρός του δεν υφίσταται ατομική επιχείρηση απορρίπτεται ως αβάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω για την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος τα συγκεντρωτικά αποτελέσματα διαφοροποιούνται ως εξής:

α/α	Περιγραφή ακινήτου	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
1	.....	3.276.814,24	3.276.814,24	3.276.814,24	0,00
2	.....	0,00	245.445,19	245.445,19	245.445,19
3	.....	2.022,35	2.022,35	2.022,35	0,00
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	3.278.836,59	3.524.281,78	3.524.281,78	245.445,19
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	597.276,57	597.276,57	597.276,57	0,00
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	2.681.560,02	2.927.005,21	2.927.005,21	245.445,19
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	41.723,80	91.852,49	42.865,36	1.141,56
	ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	2.723.283,82	3.018.857,70	2.969.870,57	246.586,75
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ-ΔΩΡΕΕΣ	0,00	0,00	0,00	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	2.723.283,82	3.018.857,70	2.969.870,57	246.586,75

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή, της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου 24-03-2013), και την τροποποίηση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με χρονολογία φορολογίας 24/03/2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (αριθ. φακέλου Θ-..... Δ.Ο.Υ., αριθ. δήλωσης).

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Χρονολογία Φορολογίας 24/03/2013

	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	Αξία ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολική Φορολογητέα Αξία	2.723.283,82	3.018.857,70	2.969.870,57	246.586,75
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του άρθ. 29 του Ν.2961/2001	228.828,38	258.385,77	253.487,06	24.658,68
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	228.828,38	228.828,38	228.828,38	0,00
Οφειλόμενη διαφορά φόρου		29.557,39	24.658,68	24.658,68
Τόκοι/Πρόστιμα ή Πρόσθετοι φόροι βάσει του αρθ. 1 του ν.2523/1997		35.468,87	29.590,42	29.590,42
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		65.026,26	54.249,10	54.249,10

(τροποποίηση της με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με χρονολογία φορολογίας 24/03/2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.