



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα , 06/11/2017

Αριθμός απόφασης: 5763

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας – Τμήματος Γ' Μονομελούς επί της από 29/07/2011 και με αρ. κατάθεσηςπροσφυγής και αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της, **ΑΦΜ**, κατά της υπ' αριθ./2011 Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ, για τη χρήση 2000, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/07/2011 και με αρ. κατάθεσηςπροσφυγής της, **ΑΦΜ**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./31-05-2011 Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομίας ποσού 4.580.250 δρχ (13.441,67 ευρώ) πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (300%) 13.740.750 δρχ. (40.325,02) ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 18.321.000 δρχ (53.766,69 €), με έτος φορολογίας 2000.

Η ως άνω διαφορά φόρου κληρονομίας προέκυψε βάσει του πορίσματος της από 30/05/2011 έκθεσης ελέγχου φόρου κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ, σύμφωνα με το οποίο η υπ' αριθμό/09-05-2001 δήλωση φόρου κληρονομίας (αρ. φακ. Θ-...../2000) που υπέβαλε η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του πατρός της,, που απεβίωσε την 23/10/2000, κρίθηκε ανακριβής.

Συγκεκριμένα, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του κληρονομαίου περιουσιακού στοιχείου της, (πρόκειται για το 40% ενός αστικού λεωφορείου δημοσίας χρήσεως, πετρελαιοκίνητου, χρώματος μπλε, εργοστασίου κατασκευής ΒΙΑΜΑΞ, με αριθ. πλαισίου, φορολογική ισχύ 68HP, με αριθ. κυκλ. ΤΙκαι ημερομηνία πρώτης άδειας 16/04/1980) σε 40.900.000 δρχ αντί της δηλωθείσας αξίας των 900.000 δρχ. Επιπλέον ο έλεγχος προσδιόρισε αξία κληρονομηθέντων επίπλων και σκευών στο ποσό των 1.360.000 δρχ., ήτοι προσδιόρισε συνολική αξία κληρονομαίων περιουσιακών στοιχείων ύψους 42.260.000 δρχ.

Κατά της ανωτέρω πράξης, η προσφεύγουσα κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Λάρισας την από 29/07/2011 και με αρ. κατάθεσηςπροσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, καθώς και τους από 20/09/2011 και με αρ. κατάθεσηςπρόσθετους λόγους προσφυγής, με τα οποία αιτείται την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Αναιτιολόγητες και κατά παράβαση νόμου οι προσβαλλόμενες πράξεις καθώς κανένα πραγματικό στοιχείο δε λήφθηκε υπ' όψη πέραν της φαντασίας και της υιοθέτησης από τη διοίκηση της φημολογίας για την αξία των αδειών κυκλοφορίας κατά το χρόνο του ελέγχου, δηλαδή μετά πάροδο 10ετίας από του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.
2. Ακυρότητα πρόσθετων φόρων διότι :
 - α) δεν είναι συνταγματικώς ανεκτό και δε συμπορεύεται με τις αρχές της χρηστής διοίκησης ότι η διοίκηση δια της αμελείας της επιμήκυνε τον εύλογο χρόνο σε δέκα έτη από την υποβολή της δήλωσης με αποτέλεσμα να εξαντλείται το ύψος της φορολογικής ποινής μέχρι του ανώτατου ορίου και
 - β) σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3943/2011 που δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α' 66/31-03-2011 η διοίκηση όφειλε να προσδιορίσει ποσοστό πρόσθετων φόρων 120% ήτοι 5.496.300 δρχ. και όχι 300% ήτοι 13.740.750 δρχ. Ως εκ τούτου έχει καταβάλει και αυξημένο παράβολο (άρθρο 277 παρ. 3 ΚΔΔ).
3. Ακυρότητα προσδιορισμού φόρου κληρονομίας εκ της ακυρότητας της εκθέσεως ελέγχου. Συγκεκριμένα στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται ούτε το ελάχιστο προσδιοριστικό στοιχείο αξίας που θα μπορούσε να ερμηνεύσει τους παντελώς

αυθαίρετους υπολογισμούς του ελεγκτή. Επιπλέον η διοίκηση για να στηρίξει την κρίση της έλαβε υπόψη της τον ανύπαρκτο νόμο 146/1972, όποτε η έκθεση έλεγχου πάσχει και από νομική βάση. Στην περίπτωση της, εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του ν. 1146/1972 όπως ίσχυε κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής της υποχρέωσης δηλαδή κατά την 23/10/2000 ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου πατρός της.

4. Ακυρότητα των εξ επίπλων και σκευών φόρων. Η προσφεύγουσα κατέστη κληρονόμος (εκ διαθήκης) του 40% ενός αστικού λεωφορείου. Η μητέρα και ο αδερφός της εγκαταστάθηκαν ως αποκλειστικοί κληρονόμοι στο πατρικό τους σπίτι, και αν θεωρηθεί βάσει μαχητού τεκμηρίου ότι υπήρχαν στην ιδιοκτησία του πατρός της έπιπλα και σκεύη για την εξυπηρέτηση των οικιακών αναγκών, εκείνη δεν μπορούσε, αποξενώθηκε οποιοδήποτε άλλου στοιχείου εκτός του προαναφερθέντος ποσοστού επί του Δ.Χ. Λεωφορείου, να συμμετέχει σε διανομή των ανηκόντων στην οικογένεια τυχόν επίπλων και σκευών. Ουδένα κινητό αντικείμενο καταλείφθηκε σε εκείνη ούτε άλλωστε υπήρχαν τέτοια αντικείμενα στην κυριότητα του πατρός της. Επομένως, ο υπολογισμός φόρων επί των επίπλων και σκευών είναι αυθαίρετος, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 74, 76§1 και 77 του ν. 118/72 και των άρθρων 16 και 17 του ν.2690/99, στερούμενος παντελώς αιτιολογίας και πραγματικών ερεισμάτων.
5. Η άδεια κυκλοφορίας αυτοκινήτου δημοσίας χρήσεως ως μη αποτελούν περιουσία κατά την έννοια του άρθρου 3 του ν. 2961/2001 δεν υπόκειται σε φόρο κληρονομίας.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο ΛΑΡΙΣΑΣ (Τμήμα Γ΄ Μονομελές) εξέδωσε επί της ως άνω προσφυγής την υπ' αριθμ./2016 απόφαση σύμφωνα με την οποία αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Β΄ΛΑΡΙΣΑΣ, προκειμένου να τηρηθεί νομίμως η προταθείσα με το δικόγραφο της προσφυγής διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ απέστειλε στις 11/11/2016 με συστημένη επιστολή (RE.....GR) στη προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτ./08-11-2016 πρόκληση του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013, σύμφωνα με την οποία καλούνταν εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή της να προσέλθει στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013, προκειμένου να αποδεχθεί τη προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση και η ως άνω Δ.Ο.Υ., συνέταξε το από 06/06/2017 πρακτικό ματαίωσης διοικητικής επίλυσης διαφοράς και με το αριθ. πρωτ./07-06-2014 έγγραφό της, διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας για τις δικές μας ενέργειες (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ 38572/16-06-2017).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 10 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015), ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου

βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 § 10 του ν. 4174/2013 (όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015), καθόσον σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου ΛΑΡΙΣΑΣ (Τμήματος Γ' Μονομελούς) η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, απέστειλε στις 11/11/2016 στην προσφεύγουσα, την με αριθμ. πρωτ./08-11-2016 πρόσκληση, σύμφωνα με την οποία καλείται εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή της, όπως προσέλθει στην Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ για την αποδοχή ή μη της με αριθμ./2011 Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση .

Ως προς τον 1^ο 3^ο και 5^ο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **3§1 του ν.δ. 118/1973** ορίζεται ότι:

«1. Εις τον φόρον υποβάλλεται:

α) Η εν Ελλάδι κειμένη και ανήκουσα είτε εις ημεδαπούς είτε εις αλλοδαπούς, πάσης φύσεως περιουσία.

β) Η εν τη αλλοδαπή κειμένη κινητή (ενσώματος ή ασώματος) περιουσία Ελληнос υπηκόου, οπουδήποτε έχοντος την κατοικίαν του, ως και αλλοδαπού έχοντος την κατοικίαν του εν Ελλάδι, επιφυλασσομένης της εφαρμογής της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 25».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **4§5 του ν.1146/1972** ορίζεται ότι:

«5. Προκειμένου περί **μεταβιβάσεως αυτοκινήτου** οχήματος δημοσίας χρήσεως, πάσης κατηγορίας, εις ας περιπτώσεις αυτή επιτρέπεται, πλην των υπό της προηγούμενης παραγράφου οριζομένων τελών χαρτοσήμου, καταβάλλεται επί πλέον, υπέρ του Δημοσίου και τέλος χαρτοσήμου οριζόμενον εις ποσοστόν ενός και πενήκοντα εκατοστών επί τοις εκατόν (1,50%) επί της αξίας της αδείας κυκλοφορίας τούτου (υπεραξία), κατά τον χρόνον της μεταβιβάσεως. Δια κοινής αποφάσεως των Υπουργών Οικονομικών και της Ναυτιλίας - Μεταφορών και Επικοινωνιών, δημοσιευομένης δια της Εφημερίδος της Κυβερνήσεως καθορίζεται δια τον άνω σκοπόν, εκάστοτε η αξία των μεταβιβαζομένων αδειών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ως δημοσίας χρήσεως (υπεραξία), αναλόγως προς τας κρατούσας εν τη αγορά συνθήκας εκμεταλλεύσεως εκάστης κατηγορίας τούτων».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα κληρονόμησε εκ διαθήκης από τον πατέρα της,, ο οποίος απεβίωσε την 23/10/2000, το μερίδιο του (40%) στο υπ' αριθ. κυκλ. ΤΙ Δ.Χ. Αστικό λεωφορείο.

Επειδή, την 09/05/2001 η προσφεύγουσα από κοινού με τη μητέρα της και τον αδελφό της (λοιποί εκ διαθήκης κληρονόμοι) υπέβαλαν την υπ' αριθ,κοινή δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δήλωσε ως αξία του ως άνω αστικού λεωφορείου το ποσό των 900.000 δρχ (2.641,23€).

Επειδή, κατόπιν της υπ'αριθ./2011 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω δήλωση φόρου κληρονομιάς το πόρισμα του οποίου καταγράφεται στην από 30/05/2011 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τον ν. 1146/1972 (εκ προφανούς παραδρομής στην έκθεση αναγράφεται ως ν.146/1972), την προσφορά και ζήτηση παρόμοιων αυτοκινήτων στην αγορά και τις τιμές όπως ίσχυαν στις αγοροπωλησίες παρόμοιων λεωφορείων προσδιόρισε την αγοραία αξία του υπό κρίση αστικού λεωφορείου ως εξής:

ΑΞΙΑ ΑΜΑΞΩΜΑΤΟΣ: 2.250.000 Δρχ X40% 900.000 δρχ.

ΑΞΙΑ ΑΔΕΙΑΣ: 100.000.000 Δρχ X 40% 40.000.000 δρχ.

Σύνολο: 40.900.000 δρχ.

αντί της δηλωθείσας αξίας των 900.000 δρχ.

Επειδή, η αξία της άδειας του υπό κρίση αστικού λεωφορείου αποτιμάται σε χρήμα και συνεπώς πρόκειται περί κτήσεως περιουσιακού δικαιώματος, μεταβιβαζόμενου αιτία θανάτου, υπόκειται σε φόρο κληρονομιάς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3§1 του ν.δ. 118/73 και ορθώς η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ συνυπολόγισε στην αξία της κληρονομιαίας περιουσίας της προσφεύγουσας και την αξία της άδειας κυκλοφορίας του κληρονομιαίου αστικού λεωφορείου.

Επειδή, επιπροσθέτως, φορολογητέα αξία της ως άνω άδειας κυκλοφορίας, είναι η τρέχουσα κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και όχι με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4§5 του ν.1146/1972, που αφορούν μόνο τις μεταβιβάσεις άδειας κυκλοφορίας αυτοκινήτου Δ.Χ. με αντάλλαγμα (σχετ. Υπ. Οικ. Ν.398/12/Πολ.96/19-05-1981, μετά από την 679/1980 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Επειδή, ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις τιμές που ίσχυαν στις αγοροπωλησίες παρόμοιων λεωφορείων, κατά τη χρονολογία θανάτου του κληρονομούμενου, και συγκεκριμένα έλαβε υπόψη προηγούμενη μεταβίβαση με κληρονομική διαδοχή, όπου η αξία της άδειας αντίστοιχου αστικού λεωφορείου προσδιορίστηκε στο ποσό των 400.000 ευρώ για το έτος φορολογίας 2006 (Θ/2006 Δ.Ο.Υ. Γ' ΛΑΡΙΣΑΣ), ορθά και αιτιολογημένα η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ εκτίμησε την αξία της υπό κρίση άδειας με χρόνο φορολογίας το 2000 στο ποσό των 40.000.000δρχ. ή 117.388.11 ευρώ.

Ως προς τον 4° ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13§§1,2 του ν.δ. 118/1973 ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς περιλαμβανομένων κινητών γίνεται επί τη βάση 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 μεγαλύτερας ή μικροτέρας».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **13§§1,2 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 κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, ο φορολογικός νόμος (το ως άνω άρθρο 13) θεωρεί ότι στην κληρονομία περιουσία περιλαμβάνονται και έπιπλα, δηλαδή κινητά τα οποία συντείνουν στη χρήση και τον καλλωπισμό των οικιών, και ότι η αξία τους λογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής, πλην των επίπλων, κληρονομιαίας περιουσίας. Συνεπώς, η φορολογική νομοθεσία δημιουργεί δύο νόμιμα μαχητά τεκμήρια, τα οποία αναφέρονται στην ύπαρξη μεταξύ των κληρονομιαίων στοιχείων και επίπλων και στο ύψος της αξίας τούτων, ως ίσου με το 1/30 της αξίας της λοιπής, πλην των επίπλων, κληρονομιαίας περιουσίας. Για την άρση κάθε σχετικής – τυχόν – αμφισβήτησης, ο νόμος ρητώς ορίζει, ότι στην έννοια των επίπλων δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα, καθώς και οι κάθε λογής συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και άλλων γενικώς κινητών, για τα οποία ο προσδιορισμός της αξίας τους γίνεται με κάθε αποδεικτικό μέσο.

Περαιτέρω, κατ' άρθρο Α.Κ. 1820, όπως τούτο αντικαταστάθηκε με το άρθρο 87 του ν. 1329/193 (ΦΕΚ –Α' 25) και ισχύει, ο σύζυγος που επιζεί, εφόσον συντρέχει ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος με συγγενείς οποιουδήποτε βαθμού, παίρνει, πλέον της κληρονομικής του μερίδας, ως εξαιρέτο, και τα έπιπλα, σκεύη, ενδύματα και άλλα τέτοια οικιακά αντικείμενα που τα χρησιμοποιούσαν είτε και οι δύο σύζυγοι είτε εκείνος που επέζησε.

Η καθιέρωση του εξαιρέτου του επιζώντα συζύγου υπαγορεύτηκε από λόγους ευπρέπειας προς αυτόν και από την αναμφισβήτητα δικαιολογημένη σκέψη ότι ο θάνατος του ενός από τους συζύγους δεν πρέπει να στερήσει από τον άλλο, τον επιζώντα, τη χρήση των κινητών εκείνων πραγμάτων τα οποία χρησίμευαν για την εξυπηρέτηση της οικιακής οικονομίας των συζύγων.

Εξ αυτού και προφανής καθίσταται ο σκοπός του νόμου με τη θέσπιση του εξαιρέτου, που συνιστάται στην εξασφάλιση της συνέχισης από τον επιζώντα σύζυγο του ίδιου τρόπου ζωής, όπως αυτός ήταν πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου συζύγου.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ο έλεγχος προσδιόρισε αξία κληρονομούμενων επίπλων και σκευών για την προσφεύγουσα ύψους 1.360.000 δρχ.(40.900.000δρχ./30).

Επειδή, με το υπ. αρ./2001 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου Λάρισας κηρύχθηκε κύρια και δημοσιεύθηκε η από 10/08/2000 ιδιόχειρη διαθήκη του πατρός της προσφεύγουσας κληρονομούμενουαπό την οποία προκύπτει ότι κατέλειπε αποκλειστικούς κληρονόμους του πατρικού σπιτιού επί της οδού στη Λάρισα τη σύζυγό του και τον γιό του (μητέρα και αδελφό της προσφεύγουσας).

Επειδή, επιπροσθέτως, από την ως άνω διαθήκη προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατέστη αποκλειστικά κληρονόμος του ως άνω περιγραφόμενου αστικού λεωφορείου.

Επειδή, ο νομοθέτης θεωρεί ότι μεταξύ της κληρονομίας περιλαμβάνονται και έπιπλα, όμως ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο, όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα επικαλείται την από 10/08/2000 ιδιόχειρη διαθήκη του πατρός της, από την οποία προκύπτουν τα ως άνω περιγραφόμενα, ο ισχυρισμός της ότι αποξενώθηκε οποιουδήποτε άλλου περιουσιακού στοιχείου εκτός του προαναφερθέντος ποσοστού επί του Δ.Χ. λεωφορείου είναι βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω, η αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας μειώνεται κατά το ποσό της αξίας των επίπλων και σκευών ύψους 1.360.000 δρχ ή 3.991,19€.

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Αξία κληρονομικής μερίδας	42.260.000 Δρχ. ή 124.020,54€	40.900.000 Δρχ. ή 120.029,35€

Ως προς τον 2^ο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **102§1 περ. α' του ν.δ.118/1973** ορίζεται ότι:

1. Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου :

α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **2§4 του ν.2523/1997** όπως ίσχυε:

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το τριακόσια τοις εκατό (300%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **26§1 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α 66/31.3.2011)** η ως άνω παράγραφος αντικαταστάθηκε ως εξής:

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο

υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ. Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **26§2 του ν.3943/2011** ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο, έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού».

Επειδή, εν προκειμένω, η υπ' αριθ.κοινή δήλωση φόρου κληρονομίας υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ την 09/05/2001 και η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε 31/05/2011 και κοινοποιήθηκε την 06/06/2011, ήτοι πριν την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου δεν είχε εκπέσει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102§1 περ. α' του ν.δ.118/1973 και ορθώς ενήργησε η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ .

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 31/05/2011, ημερομηνία κατά την οποία ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 2§4 του ν.2523/1997 όπως είχαν τροποποιηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 26§2 του ν.3943/2011, που ορίζουν ότι τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι βάσιμος.

Συνεπώς, οι πρόσθετοι φόροι με την παρούσα απόφαση υπολογίζονται ως εξής:

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Αξία κληρονομικής μερίδας	42.260.000 δρχ. ή 124.020,54 €	40.900.000 δρχ ή 120.029,35 €
Κύριος φόρος που αναλογεί (Α' κλίμακα άρθρου 14 του ν.2579/1998)	4.580.250 δρχ. ή 13.441,67€	4.376.250 δρχ ή 12.842,99 €
Πρόσθετοι φόροι	13.740.750 δρχ. ή 40.325,02 €	5.251.500 δρχ ή 15.411,59 €
Σύνολο	18.321.000 δρχ ή 53.766,69 €	9.627.750 δρχ ή 28.254,58 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 29/07/2011 και με αρ. κατάθεσηςπροσφυγής στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Λάρισας με αίτημα τη διοικητική επίλυση της διαφοράς της, **ΑΦΜ**, και τη διαβίβαση της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με την/2016 απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ