



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 11/2/2019

Αριθμός απόφασης 597

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. 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 15/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) ΑΦΜ, κατοίκου και β) ΑΦΜ κατοίκου κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 5/9/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) και β) η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 3.199,66 €, πλέον 2.625,57€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Στις 19.08.2006 απεβίωσε στην Χαλκίδα ο παππούς των προσφευγόντων, ,ο οποίος κατέλειπε την από 05.02.2006 ιδιόγραφη διαθήκη, η οποία δημοσιεύτηκε από το Μονομελές Πρωτοδικείο Χαλκίδας σύμφωνα με το υπ'αριθμ./2011 πρακτικό του. Στην ανωτέρω διαθήκη ο αποβιώσας εγκατέστησε ως κληρονόμους του μεταξύ άλλων και τους προσφεύγοντες .

Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ υποβλήθηκε μόνο η υπ. αρ./3-10-2013 δήλωση φόρου κληρονομιάς από την εγγονή του αποβιώσαντος. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε με βάση την υπ. αρ./2018 εντολή διαπιστώθηκε ότι, οι λοιποί κληρονόμοι δεν υπέβαλαν δήλωση φόρου κληρονομιάς και επειδή στην διαθήκη τα κληρονομητέα ακίνητα περιγράφονται συνοπτικά δηλαδή επί λέξει αναφέρεται: 1.-«Στον εγγονό μου αφήνω από μισό το χωράφι στην» 2.- «Στα τρία παιδιά του αφήνω το σπίτι μου». 3.- «Στον αφήνω το μαγαζί, τα χωράφια στις, στους, στου και όσα άλλα δεν μπορώ να θυμηθώ τώρα» «Στην αφήνω τα χωράφια στις στην και στην» 2.- «Στην και την αφήνω από μισό το χωράφι στον στο σχολείο». 3.- «Στα τρία παιδιά τουαφήνω το σπίτι μου», **ο έλεγχος προέβη στις κάτωθι ενέργειες:**

1.Απο το πιστοποιητικό με αρ. πρωτ./12-9-2007 του δήμου διαπιστώθηκε εκτός των άλλων ότι ο γιος του κληρονομούμενου, είχε τα κάτωθι τέκνα: την την και τον

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εστάλη η υπ. αρ./16-10-2015 πρόσκληση προς τον και η υπ. αρ./16-10-2015 προς την προκειμένου να παράσχουν πληροφορίες για τα κληρονομητέα ακίνητα **στις οποίες οι προσφεύγοντες δεν ανταποκρίθηκαν.**

Από το υποβληθέν στο TAXIS NET, έντυπο Ε9, του έτους 2005 του κληρονομούμενου και σε συνδυασμό με τα αναγραφόμενα επί της διαθήκης ο έλεγχος προσδιόρισε τις μερίδες των κληρονόμων .

Συγκεκριμένα η κληρονομική μερίδα του έχει ως ακολούθως :

1) ½ εξ αδιαιρέτου ενός αγρού στην θέση εκτάσεως 20.000,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 5.220,00 ευρώ.

2) 1/3 εξ αδιαίρετου ενός οικοπέδου 270 τ.μ. με την επ'αυτού ισόγεια οικία εμβαδού 80 τ.μ. και βοηθητικούς χώρους εμβαδού 40 τ.μ., ευρισκομένη εντός του οικισμού εκτιμώμενης αξίας του μεν οικοπέδου 11.200,00 ευρώ και 13.178,88 ευρώ της οικίας και κατά πλήρη κυριότητα:

3) ένα οικόπεδο εντός οικισμού εμβαδού 350,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 14.000,00 ευρώ,

4) ένα οικόπεδο εντός οικισμού εμβαδού 400,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 16.000,00 ευρώ,

5) ένα οικόπεδο εντός οικισμού εμβαδού 700,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 25.900,00 ευρώ

6) ένα οικόπεδο εντός οικισμούεμβαδού 600,00 τ.μ. με τα επ'αυτου ισόγειο κατάστημα 25 τ.μ. και Α' όροφος εμβαδού 150,00 τμ. εκτιμώμενης αξίας 22.800,00, 3.657,50 και 14.206,00 ευρώ αντίστοιχα

7) ένας αγρός στην θέση εμβαδού 1.500,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 870,00 ευρώ

8) ενός αγρού στην θέση εμβαδού 12.000,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 6.960,00 ευρώ

9) ενός αγρού στην θέση εμβαδού 1.000,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 580,00 ευρώ και

10) ενός αγρού στην θέση εμβαδού 5.000,00 τ.μ. εκτιμώμενης αξίας 2.900,00 ευρώ.

Ήτοι συνολική αξία κληρονομικής μερίδας βάση ελέγχου ποσόν 122.846,63ευρώ.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε το από 5/9/2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 και η υπ. αρ./2017 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου κληρονομιάς .

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε επί των ανωτέρω και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Για τον προσδιορισμό κληρονομιών ακινήτων και αξιών και επειδή ουδείς (πλην μίας) από τους εγκατασταθέντες κληρονόμους υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η διαθήκη του κληρονομουμένου δεν ήταν άκρως κατατοπιστική (καθόσον δεν ενθυμείτο όλα τα ακίνητα ιδιοκτησίας του), ο έλεγχος αναζήτησε αυτά από την δήλωση Ε9 του αποβιώσαντος του τελευταίου έτους πριν από τον θάνατο του (2005).

Επειδή δε όσα ακίνητα δεν ήταν σε θέση να θυμηθεί τα κατέλιπε σε αυτόν, και φέρεται να κληρονόμησε πλήθος οικοπέδων και αγροτεμαχίων, όπως αυτά δηλώνονταν στην δήλωση Ε9 του αποβιώσαντος, τα οποία αν όχι στο σύνολο τους, πάντως σε ικανό αριθμό είναι ανακριβή τόσο ως προς το εμβαδόν όσο και ως προς αυτό καθαυτό το δικαίωμα του της πλήρους κυριότητας και τούτο διότι:

Ο παππούς του ήταν ένα από τα οκτώ παιδιά του και δη (εκτός από τον παππού του) την,,,,, και

Όλα δε τα ακίνητα που δήλωνε ο παππούς του στο έντυπο Ε9 ανήκαν στην κληρονομιά του πατέρα του και προπάππου του και προήρχοντο από άτυπη διανομή που είχε κάνει με τους άρρενες αδελφούς του και, ήδη προ του έτους 1983.

Έτσι, για τους λόγους που θα εκθέσει αναλυτικά κατωτέρω και θα αποδείξει με έγγραφα, κάποια από τα ακίνητα που είχε συμπεριλάβει στην δήλωση Ε9 είτε δεν του ανήκαν καθόλου, είτε του ανήκαν σε κάποιο ποσοστό και δεν είχε την πλήρη κυριότητα τους, είτε δεν γνώριζε την επιφάνεια τους ακριβώς, είτε δεν γνώριζε εάν επρόκειτο για οικόπεδα ή αγροτεμάχια ενώ πρέπει να ληφθεί υπ' όψιν ότι ζούσε μακριά από τα, ουδέποτε συνέταξε τοπογραφικά διαγράμματα και η προχωρημένη του ηλικία (ένα χρόνο προ του θανάτου του) η οποία ενδεχομένως να τον οδήγησε στις εν θέματι ανακρίβειες.

Όσον αφορά την εγκατάσταση του ως κληρονόμος (στο υπό στοιχείο 6 της παρούσας και αριθμό 7 σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου) δηλ στο οικόπεδο εντός οικισμού εμβαδού 600,00 τ.μ. με τα επ'αυτου ισόγειο κατάστημα 25 τ.μ. και Α' όροφο εμβαδού 150,00 τμ. **στην πραγματικότητα** πρόκειται για ένα οικόπεδο εντός οικισμού εμβαδού 67,00 τ.μ. ΜΟΝΟ με την σε αυτό υπάρχουσα διώροφη με υπόγειο οικοδομή σκελετού από φέρουσα λιθοδομή κατασκευασθείσα από τον προπάππο του προ του έτους 1955 αποτελούμενη από υπόγειο, ισόγειο και α' πάνω από το ισόγειο όροφο, συνολικού εμβαδού του μεν υπογείου 67,00 τ.μ., του ισογείου εμβαδού 67,00 τ.μ. και του α'ορόφου εμβαδού 67,00 τ.μ..

Το ακίνητο αυτό είχε άτυπα διαιρεθεί σε επιμέρους οριζόντιες ιδιοκτησίες (ως οιονεί σύσταση οριζοντίων ιδιοκτησιών και με βάση την ήδη διαμορφωθείσα από τον αρχικό ιδιοκτήτη του ακινήτου προπάππου μου, πατέρα του παππού του, του και

Σύμφωνα δε με την ανωτέρω διαμορφωθείσα κατάσταση, ο προπάππος του, το ως άνω κτίριο είχε άτυπα και προ του έτους 1983 διαιρέσει:

α) σε δύο αποθήκες του υπογείου χώρου (Υ1 και Υ2) εμβαδού της Υ1 40,14 τ.μ. και της Υ2 26,74 τ.μ., β) σε τρία (3) καταστήματα του ισογείου χώρου (Ι1, Ι2 και Ι3) εμβαδού του Ι2 27,23 τ.μ, του Ι2 εμβαδού 12,37 τ.μ και του Ι3 εμβαδού 15,67 τ.μ. με κοινόχρηστους χώρους εμβαδού 11.00 τ.μ. και

γ) στον α' πάνω από το ισόγειο όροφο (αποτελούμενο από έναν ενιαίο χώρο-κατοικία εμβαδού 57,43 τ.μ. λουτρό επιφανείας 3,96 τ.μ. και κοινόχρηστους χώρους ορόφου 9,24 τ.μ.).

Από τις ανωτέρω ατύπως συσταθείσες οριζόντιες ιδιοκτησίες, ο μεν αρχικός ιδιοκτήτης τους είχε προβεί σε διανομή αυτών ήδη προ του έτους 1983 και δη:

είχε παραχωρήσει στον υιό του (αδελφό του παππού του) όλο τον α' πάνω από το ισόγειο όροφο που εξάλλου ήταν η κατοικία του, την Υ1 αποθήκη και το Ί1 ισόγειο κατάστημα, στον παππού τους (.....) είχε άτυπα παραχωρήσει το 12 κατάστημα και **ΜΟΝΟΝ** και στον έτερο υιό του, είχε άτυπα παραχωρήσει την Υ2 αποθήκη και το Ί3 ισόγειο κατάστημα.

Το έτος 2012 και ενώ ο παππούς του είχε ήδη από εξαετίας αποβιώσει αλλά με την διαθήκη του τον είχε διαδεχθεί, ο υιός του αδελφού του (.....)....., ο οποίος ευρισκόταν ακόμη εν ζωή, ο πατέρας του (εκπροσωπώντας αυτόν ως απευθείας κληρονόμος του παππού του) και η κόρη του έτερου αδελφού του παππού του (.....). στην οποία είχε παραχωρηθεί από τον τελευταίο η Υ2 αποθήκη και το Ί3 ισόγειο κατάστημα, από κοινού και εκ συμφώνου αποτύπωσαν την ανωτέρω περιγραφόμενη διαμορφωθείσα κατάσταση και άτυπη διανομή που είχε λάβει χώρα μεταξύ των τέκνων του απώτερου δικαιοπαρόχου και προπάππου του από δεκαετίες, στο από Αυγούστου 2012 τοπογραφικό διάγραμμα με τον περιλαμβανόμενο σε αυτό πίνακα κατανομής ποσοστών και την υπεύθυνη δήλωση ν. 651/1977 του πολ.μηχανικού καθώς και τις επισυναφθείσες σε αυτό κατόψεις υπογείου, ισόγειου και α' πάνω από το ισόγειο ορόφων του ιδίου μηχανικού.

Προς τούτο και ο παππούς του στην ιδιόχειρη από 5.2.2006 διαθήκη του εγκαθιστά αυτόν ως κληρονόμο του στο «μαγαζί», εννοώντας φυσικά το Ί2 κατάστημα του ισόγειου της άνω διώροφης οικοδομής εμβαδού όπως προελέχθη, 12,37 τ.μ. το οποίο και ΜΟΝΟΝ του είχε παραχωρήσει άτυπα ο πατέρας του και όσα περί του αντιθέτου έχει συμπεριλάβει στην δήλωση Ε9 του έτους 2005 (δηλ. οικία 150,00 τ.μ., οικόπεδο 600,00 τ.μ. και μαγαζί 25,00 τ.μ.) δεν ανταποκρίνονταν ήδη στην πραγματικότητα, τόσο όσον αφορά στις διαστάσεις όσον και σε αυτό καθ' αυτό στο δικαίωμα ιδιοκτησίας.

Τούτο δε αποδεικνύεται εκτός των προαναφερθέντων και από το γεγονός ότι ο, που απεβίωσε στην Αθήνα στις 18.3.2013 (ληξ. πράξ. θανάτου/τόμος/2013 Ληξιαρχείου Αθηναίων) και ο οποίος άφησε την από 10.11.2007 ιδιόγραφη διαθήκη του που δημοσιεύτηκε από το Ειρηνοδικείο Καλλιθέας σύμφωνα με το υπ "αριθμ./24.4.2013 πρακτικό του) και επί των ατύπως συσταθσών οριζοντίων ιδιοκτησιών που είχαν μεταβιβαστεί σε αυτόν από τον δικό του πατέρα, έχοντας λοιπόν στην ιδιοκτησία του την (Υ1 αποθήκη, Ί1 κατάστημα και όλο τον α'όροφο) θεωρώντας ίσως ότι με την άτυπη διανομή που είχε προ

δεκαετιών λάβει χώρα (μεταξύ του πατέρα του , του παππού του και του είχε λυθεί η μεταξύ τους κοινωνία, ότι είχε παραμείνει αποκλειστικός ιδιοκτήτης του όλου οικοπέδου εμβαδού 67,00 τ.μ. καθώς και ότι ηδύνατο χωρίς την σύμπραξη των υπολοίπων (δηλ. αυτού ως κληρονόμου του και της ως κληρονόμου άλλως καθολικής διαδόχου του) να εγκατέστησει άλλους κληρονόμους επ' αυτών και συγκεκριμένα:

1. Την κόρη του (εγγονή του) στην οποία άφησε την οριζόντια ιδιοκτησία του υπογείου εμβαδού 40,14 τ.μ. με λουτρό εμβαδού 2,00 τ.μ. η οποία αντιστοιχεί στην Υ1 αποθήκη του υπογείου (οράτε σχετικό πίνακα κατανομής ποσοστών συνιδιοκτησίας) μη περιλαμβάνοντας ενσυνείδητα λοιπόν την Υ2 αποθήκη εμβαδού 26,74 τ.μ. του υπογείου η οποία βάσει της άτυπης διανομής περιείρχετο αρχικά στον και ακολούθως στην κόρη του όπως προελέχθη), καθώς και την οριζόντια ιδιοκτησία εμβαδού 26,23 τ.μ. με τουαλέτα εμβαδού 2,00 τ.μ. μη περιλαμβάνοντας ενσυνείδητα τα Ι2 και Ι3 καταστήματα του ισογείου εμβαδού 12,37 τ.μ. και 15,67 τ.μ. αντίστοιχα τα οποία βάσει της άτυπης διανομής είχαν παραχωρηθεί στον παππού του και αντίστοιχα και ακολούθως σε αυτόν και την αντίστοιχα.

2. Την εγγονή του , κόρη του υιού του και της στην οποία άφησε το ποσοστό του $\frac{1}{2}$ εξαιρέτου της ψιλής κυριότητας **ολοκλήρου** του α' ορόφου κατοικίας εμβαδού 57,43 τ.μ. με δικαίωμα χρήσης της σκάλας του ισογείου ορόφου και

3. Τον εγγονό του και της (υιό του υιού του) στον οποίο άφησε το υπόλοιπο ποσοστό του $\frac{1}{2}$ εξαιρέτου της ψιλής κυριότητας **ολοκλήρου** του α' ορόφου κατοικίας εμβαδού 57,43 τ.μ. με δικαίωμα χρήσης της σκάλας του ισογείου ορόφου, χωρίς να γνωρίζει μέχρι σήμερα σε ποιον κατελήφθη το δικαίωμα της επικαρπίας του α' ορόφου, εφόσον δεν έχω στα χέρια του την ιδιόχειρη διαθήκη του.

Την τελευταία βούληση του και της και όσον αφορά τα ακίνητα αυτό, οι ανωτέρω κληρονόμοι του αποδέχθηκαν σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. /2014, /2018 και /2014 πράξεις αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου, η οποία έχει νόμιμα μεταγραφεί στα οικεία Βιβλία Μεταγραφών (αντίγραφα των οποίων επικαλείται και προσκομίζει), έχει δε υποβληθεί και από τους τρεις ως άνω κληρονόμους η κοινή υπ' αριθμ. /2013 δήλωση φόρου κληρονομιάς στην Δ.Ο.Υ Καλλιθέας (Δ.Ο.Υ του κληρονομούμενου και της) η οποία μνημονεύεται στις ανωτέρω ενάριθμες συμβολαιογραφικές πράξεις αποδοχής κληρονομιάς, στον δε σχετικό φάκελο του κληρονομούμενου θα υπάρχει αντίγραφο της ιδιόχειρης διαθήκης του.

Όπως σχετικά και επί λέξει δηλώνεται στις ανωτέρω πράξεις αποδοχής κληρονομιάς, «όλο το ανωτέρω οικόπεδο (67 τ.μ.) με την σε αυτό υπάρχουσα οικοδομή (όπως την έχουν περιγράψει και δηλ. πλην των Υ2 και Ι2 και Ι3 χώρων), είχε αποκτήσει ο κληρονομούμενος από άτυπη παροχή του πατρός του και πάντως με τα προσόντα της έκτακτης χρησικτησίας του Αστικού Κώδικα, αφού για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 30 ετών αναδρομικά από την ημέρα του θανάτου του (δηλ. από το έτος 1983) αυτός το νεμόταν, το κυρίευε και χρησιδεύετο με καλή πίστη και διάνοια κυρίου».

A. Από όλα τα ανωτέρω έγγραφα και ιστορικό που επιβεβαιώνεται από τα έγγραφα παρέπεται ότι: Από την ανωτέρω οικοδομή επί οικοπέδου 67 τ.μ. αυτός κληρονομεί μόνο το κατάστημα Ι2 εμβαδού 12,37 τ.μ. άλλως ποσοστό συνιδιοκτησίας επί οικοπέδου 61,09/000, με αναλογούντα τετραγωνικά μέτρα επί του οικοπέδου 4,09 τ.μ. (67 τ.μ X 61,09/1000=4,09 τ.μ.).

Συνεπώς δεν κληρονομεί κατάστημα 25,00 τ.μ. αλλά κατάστημα 12,37 τ.μ. ούτε οικόπεδο 600 τ.μ. αλλά αναλογία εξ αδιαιρέτου σε οικόπεδο 67 τ.μ. και δη 4,09 τ.μ. εξ αδιαιρέτου.

Από τα παραπάνω εξάγεται ότι η αξία των ανωτέρω δικαιωμάτων του και με βάση τον προσδιορισμό της αξίας της ίδιας της έκθεσης ελέγχου προσαρμοσμένη στα πραγματικά δικαιώματα του, η αξία του μεν καταστήματος είναι 1.809,48 ευρώ ($3.657\text{€} \times 12,37\text{τ.μ.} / 25,00\text{τ.μ.} = 1809,48$) και όχι 3.6576. Η αξία δε της αναλογίας του επί του οικοπέδου (67 τ.μ. και όχι 600 τ.μ.) είναι **155,42€** ($22.800 \times 4,09\text{τ.μ.} / 600,00\text{τ.μ.} = 155,426$), ενώ επειδή δεν κληρονόμησε τον α' όροφο, πρέπει να διαγραφεί από την μερίδα του ολοσχερώς το ποσόν των 14.206,00 που αναλογεί στην αξία αυτού και συνολικά για οικόπεδο και κτίσματα πρέπει να διαγραφεί ποσό ευρώ 38.698,10€.

B. Το οικόπεδο/ακίνητο με αριθμό 2 της παρούσας και αριθμό 1 σελ. 4 της έκθεσης έλεγχου και δηλαδή 1/3 εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου 270 τ.μ. με την επ' αυτού ισόγεια οικία εμβαδού 80 τ.μ. και βοηθητικούς χώρους εμβαδού 40 τ.μ. ευρισκομένη εντός του οικισμού όπως αποδεικνύεται από το από Οκτωβρίου 2018 τοπογραφικό διάγραμμα του πολ.μηχανικού, στην πραγματικότητα πρόκειται για οικόπεδο 203,21 τ.μ. με την επ' αυτού ερειπωμένη και προ του 1955 ανεγερθείσα ανώγεια (α'ορόφου) οικία εμβαδού 64,17 τ.μ. και βοηθητικούς χώρους ισογείου-ημιυπόγειου μετά προσθηκών αυτών συνολικού εμβαδού 88,24 τ.μ. Από τα παραπάνω εξάγεται ότι η αξία του μεν οικοπέδου είναι 8.120,00€ και όχι 11.200,00 ευρώ ($11.200,00\text{€} \times 203,00\text{τ.μ.} / 280,00\text{τ.μ.} = 8.120,006$ και η αξία της οικίας είναι 10570,406 ($13.178 \times 64,17 / 80 = 10.570,406$) και όχι 13.178,006.

Έτσι παρέχεται ότι η αξία των ανωτέρω δικαιωμάτων του και με βάση τον προσδιορισμό της αξίας της ίδιας της έκθεσης ελέγχου προσαρμοσμένη στα πραγματικά δικαιώματα μου, η αξία του μεριδίου μου επί μεν του οικοπέδου είναι 2.706,66€ ($8.120,00\text{€} / 3 = 2.706,66\text{€}$) και η αξία του

μεριδίου του επί της οικίας είναι 3.523,47 (10.570,40/3=3.523,47€), συνεπώς η μερίδα του επί του συνόλου είναι 6.230,13€ και όχι 8.126,20€, η δε διαφορά εξ ευρώ 1896,076 πρέπει να διορθωθεί / διαγραφεί.

Γ. Ουδέποτε ο κληρονομούμενος είχε στην ιδιοκτησία του αγρό εμβαδού 12.000,00 τ.μ. (υπό στοιχείο 8 της παρούσας και υπό στοιχείο 11 σελ. 5 της έκθεσης έλεγχου στην θέση), καθόσον ο ως άνω αγρός ανήκε (λόγω της προ του έτους 1983 προδιαληφθείσης διανομής) στον έτερο αδελφό του και της, ο οποίος στην συνέχεια είχε μεταβιβαστεί στον γιο του ανωτέρω, μετά τον θάνατο του οποίου και ήδη σήμερα ανήκει στον (κατά πληροφορίες του τελευταίου) ο οποίος το νεμόταν, κατείχε και εκμεταλλευόταν έως τον θάνατο του, όπως τούτο αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο έγγραφο-ανακοίνωση του και το συνημμένο σε αυτό από 4.12.2007 τοπογραφικό διάγραμμα του σύμφωνα δε με αυτό και σε συνδυασμό με την υπ'αριθμ. /04.02.2014 πράξη χαρακτηρισμού του η έκταση του ανωτέρω αγρού ήταν 15.443,00 τ.μ. εκ των οποίων όπως προκύπτει από την ανωτέρω πράξη χαρακτηρισμού τμήμα αυτού 3.623,200 τ.μ. αποτελεί δημόσια δασική έκταση και τμήμα αυτού εμβαδού 11.818,00 τ.μ. αποτελεί αγροτική μη δασική έκταση. Από τα παραπάνω παρέπεται ότι η καταλογισθείσα σε αυτόν φορολογητέα αξία του ανωτέρω αγρού εξ ευρώ 6.960,00€ πρέπει να του αφαιρεθεί ολοσχερώς.

Δ. Το οικόπεδο υπό στοιχείο 3 της παρούσας και ΙΙΙ 3 σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου εκτιμώμενης αξίας 14.000,00 ευρώ δεν κατελήφθη σε αυτόν βάσει της πραγματικής βούλησης του διαθέτη στην από 5/2/2006 διαθήκη του αλλά στην αδελφή του καθόσον το εν θέματι ακίνητο περιγράφεται στην εν λόγω διαθήκη ως «χωράφι» στην θέση, πλην όμως στην συγκεκριμένη θέση δεν υπάρχει χωράφι αλλά οικόπεδο, ως εντός οικισμού ευρισκόμενο. Συνεπώς και η ως άνω φορολογητέα αξία εξ ευρώ 14.000,00 πρέπει να αφαιρεθεί από την μερίδα του.

Επειδή λοιπόν από την συνολική μερίδα του εξ ευρώ 121.220,29€ πρέπει να αφαιρεθούν τα κάτωθι ποσά:

14.000,00€ από το υπό στοιχείο ΙΙΙ 3 σελ. 4 της έκθ.ελέγχου+6.960,00€ από το υπό στοιχείο 11 σελ. 5 έκθεσης ελέγχου+38,698,10€ από το υπό στοιχείο ΙΙΙ 7 σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου+1896,006 από το υπό στοιχείο ΙΙΙ 1 σελ. 4 ακίνητο της έκθεσης ελέγχου=61.554,10€ πρέπει συνολικά να του αφαιρεθούν από το ποσό των ευρώ 121.220,996.

Ε. Το οικόπεδο υπό στοιχείο 3 της παρούσας και ΙΙΙ 3 σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου εκτιμώμενης αξίας 14.000,00 ευρώ (δηλαδή οικόπεδο εμβαδού 350,00 τ.μ. εντός οικισμού) σύμφωνα με την πραγματική βούληση του διαθέτη στην από 5/ 2 / 2006 διαθήκη του και την πραγματική

κατάσταση, δεν κατελήφθη στον ίδιο (οράτε υπό Δ και δική του δήλωση) αλλά στην δεύτερη προσφεύγουσα, καθόσον το εν θέματι ακίνητο περιγράφεται στην εν λόγω διαθήκη ως «χωράφι» στην θέση, πλην όμως εσφαλμένως, διότι στην συγκεκριμένη θέση δεν υπάρχει χωράφι αλλά οικόπεδο, ως εντός οικισμού ευρισκόμενο. Συνεπώς η ως άνω φορολογητέα αξία εξ ευρώ 14.000,00 πρέπει να προστεθεί στην δεύτερη προσφεύγουσα και να αφαιρεθεί από αυτήν του πρώτου προσφεύγοντα και η παρούσα υπέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης.

Επειδή επίσης, πέραν των ανωτέρω παρατεθέντων σφαλμάτων που οφείλονται στον κληρονομούμενο, η προσβαλλομένη οριστική πράξη είναι εσφαλμένη και ως προς το κεφάλαιο της Α Περιγραφή αντικειμένων φορολογίας και στην παραπλεύρως αυτής στήλη αξία ελέγχου, καθόσον όπως προκύπτει από αυτήν σε συνδυασμό με την έκθεση ελέγχου, τόσο τα αναφερόμενα ακίνητα όσο και το άθροισμα των αξιών είναι αναντίστοιχα με αυτά της έκθεσης ελέγχου.

Συγκεκριμένα, το ακριβές άθροισμα των αξιών ελέγχου επί των ακινήτων που αναγράφονται στην παράπλευρη στήλη (ακίνητα από 1 έως 10 εξαιρουμένης της αξίας της οικοσκευής εξ ευρώ 1626,34) ανέρχεται στο ποσόν των ευρώ 98.419,95 και όχι στο ποσόν των ευρώ 121.220,29 όπως σχετικά αποφαίνεται και έχει υπολογιστεί από την έκθεση έλεγχου (οράτε σελ. 11 της έκθεσης ελέγχου). Τούτο το σφάλμα χωρίς αμφιβολία οφείλεται στην παράλειψη του συντάξαντος να συμπεριλάβει αξίες ακινήτων που έχει υπολογίσει η έκθεση ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.2961/01 σχετικά με την ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊστάμενου της δημόσια οικονομικής υπηρεσίας: «ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν δήλωση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 **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) 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 την εικονικότητα συμβόλαιο. **5** Το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή και είσπραξη φόρων που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος σε

υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε **μέχρι την 31/12/1994 έχει παραγραφεί.**

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν **μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001**Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος συνοδεύονται από απλές φωτοτυπίες τοπογραφικών διαγραμμάτων, η προσκομισθείσα ανακοίνωση του δασαρχείου στερείται υπογραφής, οι δε προσκομισθείσες: α) με αρ/2018 αποδοχή κληρονομιάς της αφορά τον θανόντα στις 10/11/2007 παππού της , , β) με αρ/2014 αποδοχή κληρονομιάς της αφορά τον θανόντα στις 18/3/2013 πατέρας της γ) με αρ/2014 αποδοχή κληρονομιάς του που αφορά τον θάνατο του παππού που απεβίωσε στις 18/3/2013 , δεν συνοδεύονται από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, είναι απλά φωτοαντίγραφα δεν προκύπτει έλεγχος της ως άνω υπόθεσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, δεν αφορούν αποδοχές του κρινόμενου κληρονομούμενου , κρίνονται αόριστοι πλημμελείς και απορρίπτονται.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή της δεύτερης προσφεύγουσας κατά της υπ. αρ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καθόσον η πράξη αυτή δεν αναφέρεται κατ'αυτής .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της 15/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α)ΑΦΜ, και β) ΑΦΜκατά της υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .