



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07.05.2019
Αριθμός Απόφασης: 1067

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από **09.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., με **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ..., επί της οδού ..., κατά της με αρ. .../04.12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης (αρ. φακέλου Θ .../2007) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 16/01/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

7. Το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. Γρεβενών και η με αρ. πρωτ. .../2019 (αρ. εισερχ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2019 ΕΜΠ) έγγραφη απάντηση της ως άνω Δ.Ο.Υ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **09.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με **ΑΦΜ** ..., 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:

Την 04.12.2007 απεβίωσε ο ... με Α.Φ.Μ. ..., ο οποίος κατέλειπε με την υπ' αρ. .../12.08.2004 δημόσια διαθήκη, συνταχθείσα ενώπιον της Συμβολαιογράφου ..., κληρονόμους τους α) ... και β) Οι ως άνω κληρονόμοι υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, την υπ' αρ. .../17.06.2008 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ .../2007) και ακολούθως την υπ' αρ. .../01.10.2008 συμπληρωματική της ως άνω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς. Με την υπ' αρ. .../01.10.2008 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, δηλώθηκαν, μεταξύ των κληρονομιαίων ακινήτων: ποσοστό 100% πλήρους κυριότητας (ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου κληρονομεί η ... και ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου κληρονομεί ο ...) μίας οικοδομής, αποτελούμενης από ισόγειο, εμβαδού 82,12 τ.μ. και πρώτο όροφο, εμβαδού 30,15 τ.μ., ήτοι συνολικού εμβαδού 112,27 τ.μ. κτισμένης σε οικοπέδο εμβαδού 193 τ.μ., στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας. Ακολούθως η Δ.Ο.Υ. Γρεβενών απέστειλε το υπ' αρ. .../07.06.2018 Δελτίο Πληροφοριών προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία του ως άνω οικοπέδου, εμβαδού 193 τ.μ., ευρισκόμενου στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας. Κατόπιν, με την από 03.09.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προσδιορίστηκε η αξία του ως άνω οικοπέδου στο ποσό των 16.212,00€. Ακολούθως εξεδόθη η υπ' αρ. .../23.10.2018 εντολή μερικού ελέγχου της δήλωσης φόρου κληρονομιάς με αρ. φακέλου Θ.../2007 της Δ.Ο.Υ. Γρεβενών. Από την από 04.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κληρονομιών προέκυψε διαφορά, μεταξύ της δηλωθείσας αξίας και της αξίας που προσδιόρισε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, μόνον του οικοπέδου εμβαδού 193 τ.μ., στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας, επί του οποίου είναι κτισμένη η ως άνω οικία, η οποία αναλύεται ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Πλήρης κυριότητα ποσοστού 100% οικοπέδου εμβαδού 193 τ.μ., στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας.	2.000,00€ (1.000,00€ αντιστοιχούν στο δηλωθέν ποσοστό 50% εξ αδιαίρετου πλήρους κυριότητας της .. και 1.000,00€ αντιστοιχούν στο δηλωθέν ποσοστό 50% εξ αδιαίρετου πλήρους κυριότητας του ...)	16.212,00€	14.212,00€

Ακολουθώντας από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προσδιορίστηκε η κληρονομική μερίδα καθώς και ο αναλογούν φόρος, πλέον προσαυξήσεων, της ... ως εξής:

Αρχική κληρονομική μερίδα	18. 552,96€
Συμπληρωματική κληρονομική μερίδα	316.122,82€
Αξία συνολικής κληρονομικής μερίδας	334.675,78€
Κύριος αναλογούν φόρος	6.935,16€
Βεβαιωθείς φόρος	0,00€
Πρόσθετος φόρος	5.796,41€

Σύνολο	12.731,57€
--------	------------

Επιπλέον από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προσδιορίστηκε η κληρονομική μερίδα καθώς και ο αναλογούν φόρος, πλέον προσαυξήσεων, του ... ως εξής:

Αρχική κληρονομική μερίδα	74.637,56€
Συμπληρωματική κληρονομική μερίδα	403.763,56€
Συνυπολογιζόμενες δωρεές	5.019,46€
Αξία συνολικής κληρονομικής μερίδας	483.420,58€
Κύριος αναλογούν φόρος	108.556,17€
Βεβαιωθείς φόρος	105.669,32€
Διαφορά φόρου	2.886,85€
Πρόσθετος φόρος	2.412,83€
Σύνολο	5.299,68€

Την 21.01.2018 απεβίωσε η ..., η οποία κατέλειπε με την υπ' αρ. .../31.03.2016 δημόσια διαθήκη, συνταχθείσα ενώπιον της Συμβολαιογράφου Αθηνών ..., η οποία δημοσιεύτηκε με το υπ' αρ. .../09.07.2018 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Αθηνών, κληρονόμους, μεταξύ άλλων, τους α) ... και β), των οποίων τα ποσοστά συμμετοχής τους στην κληρονομιά της ... προσδιορίστηκαν από την από 04.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κληρονομιών της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, ως εξής: α) η ... κληρονόμος κατά ποσοστό 78,02% και β) ο .. κληρονόμος κατά ποσοστό 21,98%.

Βάσει των ανωτέρω προσδιορισθέντων ποσοστών κληρονομικής διαδοχής, εξεδόθη η προσβαλλόμενη υπ' αρ. .../04.12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων,

ατομικώς και ως νόμω υπόχρεος της, οφείλει φόρο κληρονομιάς συνολικού ύψους 8.130,28€, συμπεριλαμβανομένου του πρόσθετου φόρου του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι: η από 04.12.2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης εσφαλμένα προσδιόρισε την αξία της διώροφης οικίας, ισογείου μετά του πρώτου ορόφου συνολικού εμβαδού 112,27 τ.μ., λαμβάνοντας υπόψη ότι, εσφαλμένα πρόκειται για δύο ξεχωριστές οικίες και όχι για μία ενιαία. Επιπλέον προσδιορίστηκε από την ως άνω έκθεση ελέγχου, η αξία του οικοπέδου, το οποίο αντιστοιχεί κατά ποσοστό 100% στην ως άνω οικία, ενώ αντίθετα, στο ισόγειο και στον πρώτο όροφο αντιστοιχεί, καθ' έκαστον, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1710 εδ. α' του Αστικού Κώδικα: *«Κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομία) περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι).»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1712 του Αστικού Κώδικα: *«Ο κληρονομούμενος μπορεί να εγκαταστήσει κληρονόμο με μονομερή διάταξη αιτία θανάτου (διαθήκη, διάταξη τελευταίας βούλησης).»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1846 του Αστικού Κώδικα: *«Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομία μόλις γίνει η επαγωγή, με την επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 1198.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1850 του Αστικού Κώδικα: *«Η αποποίηση είναι άκυρη, αν γίνει μετά την πάροδο της προθεσμίας για αποποίηση. Αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομία θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1885 του Αστικού Κώδικα: *«Οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομίας διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1901 εδ. α' του Αστικού Κώδικα: *«Ο κληρονόμος ευθύνεται και με τη δική του περιουσία για τις υποχρεώσεις της κληρονομίας.»*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001: *«1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή*

προϊκας 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 του Ν. 2961/2001: «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 η παρακράτησή της έγιναν από 2 Απριλίου 1980. Στις περιπτώσεις αυτές θεωρείται ότι η επικαρπία περιέρχεται στον κατά το χρόνο της συνένωσης ψιλό κύριο από τον επικαρπωτή αιτία θανάτου και η αξία αυτής προσδιορίζεται στην αξία της πλήρους κυριότητας, μετά την αφαίρεση από αυτή του τμήματος της αξίας που αναλογεί στο ποσοστό για το οποίο ο ψιλός κύριος είχε υπαχθεί σε φόρο κατά την απόκτηση της ψιλής κυριότητας».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 του Ν. 2961/2001: «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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 2961/2001: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: « Α. Αγοραία αξία: Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσδοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο».

Επειδή, περαιτέρω, στο ρυθμιστικό πλαίσιο των διατάξεων 1710§1 και 1901 Α.Κ. εμπίπτουν και, ως εκ τούτου, αποτελούν αντικείμενο της κληρονομικής διαδοχής, και οι γενενημένες εν γένει υποχρεώσεις του κληρονομούμενου από φόρους, τέλη, δασμούς, εισφορές και λοιπές επιβαρύνσεις δημοσίου δικαίου, αλλά και τυχόν γενενημένες αξιώσεις του τελευταίου για την επιστροφή ή συμψηφισμό των επιβαρύνσεων αυτών, εφόσον είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως ή παρανόμως. (Άρθρο του Θ. Ψυχोगιού, Νομικού Συμβούλου του Κράτους, Πότε ευθύνονται οι κληρονόμοι για τα χρέη του θανόντος προς το Δημόσιο, δημ ιστοσελίδα forin.gr).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ως άνω εκτεθέντα, κύριο χαρακτηριστικό της κληρονομικής διαδοχής, αποτελεί η καθολικότητα της διαδοχής των εννόμων σχέσεων του κληρονομούμενου, ήτοι ότι ο κληρονόμος υπεισέρχεται συλλήβδην στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του κληρονομούμενου.

Επειδή, εν προκειμένω, η ... κατέστη κληρονόμος του ..., με την υπ' αρ. .../12.08.2004 δημόσια διαθήκη και από την από 04.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κληρονομιών προέκυψε διαφορά, μεταξύ της δηλωθείσας αξίας και της αξίας που προσδιόρισε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, μόνον του οικοπέδου εμβαδού 193 τ.μ., στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας, το οποίο κληρονόμησε η .. κατ' ισομοιρίαν με τον Από την ως άνω έκθεση ελέγχου, κατόπιν ελέγχου της ακρίβειας της υπ' αρ. .../2008 αρχικής και των υπ' αρ. .../2008 και/2009 συμπληρωματικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, προέκυψε ότι ο αναλογούν φόρος, επί της κληρονομικής μερίδας της .., πλέον προσαυξήσεων, ανέρχεται στο ποσό ύψους 12.731,57€.

Επειδή, περαιτέρω η ... απεβίωσε και εγκατέστησε, με την υπ' αρ. .../31.03.2016 δημόσια διαθήκη, κληρονόμους τους α) ..., β) ... και γ)

Επειδή, η Υπηρεσία μας, ενόψει της εξέτασης, της υπ' αρ. .../09.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της συγκληρονόμου .., απέστειλε το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο προς τη Δ.Ο.Υ. Γρεβενών, με την οποία

ζητήθηκε ο προσδιορισμός των ποσοστών ανάμιξης των ως άνω κληρονόμων, στην κληρονομιά της ... και έλαβε τη με αρ. πρωτ. .../2019 (αρ. εισερχ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2019 ΕΜΠ) έγγραφη απάντηση της ως άνω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία και ενόψει των υπ' αρ. .../09.04.2019, .../09.04.2019 και .../23.04.2019 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου Θ .../2018), κατατεθεισών στην ως άνω Δ.Ο.Υ., ποσοστά κληρονομικής διαδοχής των κληρονόμων της ..., προσδιορίζονται ως ακολούθως: α) ..., κληρονόμος κατά ποσοστό 22,12%, β) ..., κληρονόμος κατά ποσοστό 65,89% και γ) ..., κληρονόμος κατά ποσοστό 11,99%.

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων κληρονομεί την ..., κατά ποσοστό 22,12% και όχι κατά ποσοστό 21,98%, όπως αυτό προσδιορίστηκε, από την ως άνω έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης.

Επειδή, κατά την άποψη, η οποία γίνεται δεκτή και από τη νομολογία και το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, η χειροτέρευση της θέσης του ασκούντος ενδικοφανή προσφυγή είναι ανεπίτρεπτη, πλην αντίθετης νομοθετικής ρύθμισης, δεδομένου ότι η ενδικοφανής διαδικασία ενεργοποιείται με πρωτοβουλία του διοικούμενου και όχι της Διοίκησης, ο οποίος επιδιώκει να βελτιώσει τη θέση του σε σχέση με την αρχική προσβαλλόμενη πράξη (βλ. Ι. Φωτόπουλος/ Μ. Βραχάτη/ Β. Βυζας/ Κ. Καραγκούνης/ Γ. Κεραμευς/ Χ. Λιβιτσάνου/ Α. Μάλλιου/ Ε. Μπακάλης/ Π.Πανταζόπουλος/ Στ. Παπαδημητρίου/ Θ. Παπακυριάκου/ Κ. Πέρρου/ Ε. Πηλίγκου/ Ε. Πριστούρη/ Λ. Σωφρονά/ Αν. Τσουρουφλής/ Γ. Φουφόπουλος/ Γ. Φωτόπουλος/ Θ. Ψυχογιός, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – Συστηματική κατ' άρθρο ερμηνεία Ν.4174/2013, Εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2018, σελίδες 1813).

Επειδή, ωστόσο, κατά τη γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 236/2016, 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, κατόπιν του με αρ. πρωτ. .../07.06.2018 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, προσδιόρισε την αξία του ως άνω οικοπέδου, εμβαδού 193 τ.μ., ευρισκόμενου στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας, βάσει του συγκριτικού στοιχείου με στοιχεία ΦΜΑ .../28.08.2007, ενός οικοπέδου εμβαδού 502 τ.μ. στη θέση «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας, η αξία του οποίου ανήρχετο σε ποσό ύψους 84,00 €/τ.μ.. Ως εκ

τούτου η αξία του ως άνω ακινήτου, προσδιορίστηκε στο ποσό των 84,00 €/τ.μ. και συνολικά στο ποσό των 16.212,00€ (193x84,00).

Επειδή περαιτέρω, από την από 04.12.2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κληρονομιών προέκυψε διαφορά, μεταξύ της δηλωθείσας αξίας και της αξίας που προσδιόρισε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, μόνον του οικοπέδου εμβαδού 193 τ.μ., στη θέση «Νεάπολη» ή «Άγιος Ισίδωρος», στον Εύδηλο Ικαρίας, επί του οποίου είναι κτισμένη η ως άνω οικία. Περαιτέρω δε, από ουδέν στοιχείο του φακέλου προκύπτει ότι συστήθηκε οριζόντια ή κάθετη ιδιοκτησία, σύμφωνα με το Ν. 3741/1929, ώστε να θεωρηθεί ότι στο ισόγειο και στον πρώτο όροφο αντιστοιχεί, καθ' έκαστον, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου επί του οικοπέδου. Επομένως ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κοζάνης κατέληξε στις ως άνω διαπιστώσεις, ήτοι υπολογίζοντας την αξία ενός ενιαίου οικοπέδου, εμβαδού 193 τ.μ. και εν τέλει στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **09.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., με **ΑΦΜ** ... και την **επικύρωση** της με αρ. .../04.12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης (αρ. φακέλου Θ .../2007), ενόψει της αρχής της μη χειροτέρευσης της θέσης του ασκούντος ενδικοφανή προσφυγή.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Υπ' αριθ. .../04.12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (Θ .../2007)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Αναλογούν φόρος (βάσει των διατάξεων του Ν. 3554/2007)	105.669,32	110.080,52	110.080,52	4.411,20
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	0,00	4.411,20	4.411,20	4.411,20
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1 περ. γ του Ν. 4174/2013	0,00	2.205,60	2.205,60	2.205,60
Τόκοι άρθρου 53 του Ν. 4174/2013	0,00	1.513,48	1.513,48	1.513,48
Σύνολο για καταβολή	0,00	8.130,28	8.130,28	8.130,28

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.