



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 24/2/2020

Αριθμός απόφασης 421α

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.**

β. Του άρθρου 10 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)», **όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει**

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 25/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της συζ., ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11/9/2019 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 25/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζ., 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./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος, ποσού 169.482,22 € πλέον 155.262,66€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Ο φόρος προέκυψε ως ακολούθως :

Στις 09-12-2004 δημοσιεύθηκε η από 03-10-2003 ιδιόγραφη διαθήκη με το υπ' αριθμόν Πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου, **η οποία κηρύχθηκε κυρία** με την υπ' αριθμόν/2005 Απόφαση του Δικαστηρίου αυτού. Με την ως άνω διαθήκη η προσφεύγουσα κατέστη κληρονόμος του αποβιώσαντος στις 25/7/2004 του

Κατά της ανωτέρω διαθήκης ο αδερφός και εξ αδιαθέτου κληρονόμος του θανόντος άσκησε την/2005 αγωγή ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, ζητώντας την ακύρωσή της.

Επί της ανωτέρω αγωγής εκδόθηκε η υπ' αριθμόν υπ' αριθμ./2008 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, **με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμόν/2005 αγωγή.**

Εν συνεχεία, ασκήθηκε η υπ' αριθμόν/2009 έφεση του κ. επί της ως άνω αναφερθείσας αποφάσεως με αριθμό/2008. **Η έφεση** αυτή με αριθμό/2009 απορρίφθηκε με την υπ' αριθμόν/2011 απόφαση του Εφετείου Δωδεκανήσου με την οποία κρίθηκε τελεσίδικα ότι οι πλησιέστεροι συγγενείς του αποβιώσαντος, κληρονόμοι βάσει της εξ αδιαθέτου διαδοχής, δεν είναι οι κληρονόμοι του, αλλά κληρονόμοι του, είναι οι αναφερόμενοι στην από 03-10-2003 ιδιόγραφη διαθήκη του που δημοσιεύθηκε στις 09-12-2004 με το πρακτικό δημοσίευσης υπ' αριθμόν/2004 του Πρωτοδικείου

Κατά της απόφασης του Εφετείου Δωδεκανήσου με αριθμό/2011 ασκήθηκε από τον κ. η από 29-05-2013 αίτηση αναίρεσης, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αριθμόν/2018 απόφαση του Αρείου Πάγου δημοσιευθείσα στις 07-05-2018.

Παράλληλα, οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατέθεσαν αίτηση ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, με αρ./2012, κατά τη Διαδικασία της Εκούσιας Δικαιοδοσίας, προκειμένου να διαταχθεί η αφαίρεση του κληρονομητηρίου υπ' αριθμόν/2005, το οποίο εγκατέστησε τους εγγύτερους συγγενείς του κληρονομούμενου ως κληρονόμους και σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η αφαίρεσή του να κηρυχθεί αυτό, ανίσχυρο.

Στις 07-06-2013 οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατέθεσαν τις προτάσεις τους ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών επί της ως άνω περιγραφείσας αιτήσεως στα πλαίσια της Εκούσιας Δικαιοδοσίας. Με το έγγραφο αυτό συμπλήρωσαν και διόρθωσαν την υπ' αριθμόν/2012 αίτησή τους.

Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι, όπως προέκυψε από έρευνα στο αρχείο της Υπηρεσίας και το σύστημα TAXIS, δεν υπέβαλλαν δήλωση φόρου κληρονομίας.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η υπ' αριθμόν/...../2018 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν.4174/2013, αποστάλθηκε από την αρμόδια Υπηρεσία, η υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου ΕΜΠ...../2019 συστημένη επιστολή στο Πρωτοδικείο, με **την οποία ζητήθηκε αντίγραφο της από 30/10/2003 ιδιόγραφης διαθήκης του κληρονομούμενου, η οποία δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθμόν/2004 πρακτικό του Μονομελούς Πρωτοδικείου κατά τη συνεδρίασή του στις 09/12/2004,** προκειμένου να προσδιοριστεί η κληρονομητέα περιουσία.

Το Πρωτοδικείο απέστειλε τη ως άνω διαθήκη με το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ...../2019 έγγραφο. Στη δήλωση τελευταίας βούλησής του, ο διαθέτης ανέφερε μεταξύ άλλων:

«... Αποφασίζω όπως μετά το θάνατό μου η ακίνητη περιουσία μου στην Ελλάδα που βρίσκεται στην οδό αριθμός στη πόλη της με κτηματολογικά στοιχεία Τόμος Οικοδομών Ρόδου, φύλλο, μερίδα και φάκελος και συγκεκριμένα τα 2 διαμερίσματα με αριθμούς του ορόφου, του ορόφου και του ορόφου καθώς και τα καταστήματα του ισογείου ορόφου και κάθε άλλη κινητή περιουσία μου να περιέλθουν στην σύζυγο , το γένος για την επαγγελματική αποκατάσταση και τα έξοδα σπουδών των ανηλίκων εγγονών της, τέκνων της θυγατέρας της, θυγατέρας, και

Από τις τραπεζικές καταθέσεις στις οποίες συνδικαιούχοι είναι η και ο θα καλύπτονται όλα τα έξοδα διαβίωσής μου μέχρι το θάνατό μου, θα καλυφθούν τα έξοδα φόρου κληρονομίας που θα προκύψουν από την εκτέλεση της διαθήκης μου και εφόσον υπάρξει πλεόνασμα να διατεθεί το 1/3 αυτών για φιλανθρωπικούς σκοπούς και ειδικότερα για την παροχή βοήθειας στο σύλλογο των παιδιών με ειδικές ανάγκες, εξοπλίζοντας αίθουσα με τα απαιτούμενα κατά την κρίση του, η οποία θα φέρει το όνομα «..... του» και τα υπόλοιπα για τις σπουδές και την επαγγελματική αποκατάσταση των προαναφερόμενων εγγονών της...».

Στην συνέχεια η αρμόδια φορολογική υπηρεσία, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν.4174/2013 απέστειλε στο Κτηματολογικό Γραφείο Ρόδου, την υπ' αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ...../2019 επιστολή, ζητώντας αντίγραφο της υπ' αριθμόν μερίδας του κληρονομούμενου, όπως αυτή αναγράφεται στην ιδιόγραφη διαθήκη του, καθώς και τα αντίστοιχα συμβόλαια προκειμένου ο έλεγχος να διασταυρώσει την ακίνητη περιουσία που ο διαθέτης κατέλειψε με τη δήλωση της τελευταίας βούλησής του.

Το Κτηματολογικό Γραφείο απέστειλε στην αρμόδια φορολογική Υπηρεσία το υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου/2019 έγγραφο με το οποίο διαβίβασε:

- το με αρ. πρωτ./2019 και με αριθμό ειδικού βιβλίου/2019 Πιστοποιητικό Ιδιοκτησίας της Κτηματολογικής Μερίδας και
- επικυρωμένο αντίγραφο της με αριθμό γενικού ευρετηρίου/..... καταχωρημένης πράξης, που αφορά Αίτηση Εγγραφής της υπ' αριθμόν/1976 Πράξης του Πρωτοδικείου που πιστοποιεί ότι δυνάμει της υπ' αριθμόν/1976 Απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου μοναδικοί εκ διαθήκης κληρονόμοι της θανούσας στις 10/03/1972 χήρας είναι οι: 1) και 2), κατά ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου έκαστος,
- Επικυρωμένο αντίγραφο της με αριθμό γενικού ευρετηρίου/1978 καταχωρημένης πράξης, που αφορά Αίτηση Μεταγραφής του υπ' αριθμόν/1978 Συμβολαίου Συστάσεως Οριζοντίου Ιδιοκτησίας Κανονισμού Πολυκατοικίας.
- Πίνακα Διανομής Πολυκατοικίας του υπ' αριθμόν/1978 συμβολαίου και δύο (2) κατόψεις του κτιρίου θεωρημένες από την Πολεοδομία
- Επικυρωμένο αντίγραφο της με αριθμό γενικού ευρετηρίου/1978 καταχωρημένης πράξης, που αφορά Αίτηση Μεταγραφής του υπ' αριθμόν/1978 Συμβολαίου (Διανομής) Οριζοντίων Ιδιοκτησιών, οι οποίες εμπεριέχονται στο υπ' αριθμόν/1978 Συμβόλαιο Συστάσεως Οριζοντίου Ιδιοκτησίας Κανονισμού Πολυκατοικίας.
- Επικυρωμένο αντίγραφο της με αριθμό γενικού ευρετηρίου/1996 καταχωρημένης πράξης, που αφορά Αίτηση Μεταγραφής του υπ' αριθμόν/1996 Συμβολαίου Πώλησης της υπ' αριθμόν, με πωλητή τον του, η οποία εμπεριέχεται στο υπ' αριθμόν/1978 Συμβόλαιο Συστάσεως Οριζοντίου Ιδιοκτησίας Κανονισμού Πολυκατοικίας.
- Επικυρωμένο αντίγραφο της με αριθμό γενικού ευρετηρίου/1996 καταχωρημένης πράξης, που αφορά Αίτηση Μεταγραφής του υπ' αριθμόν/1996 Συμβολαίου Πώλησης της υπ' αριθμόν, με πωλητή τον του, η οποία εμπεριέχεται στο υπ' αριθμόν/1978 Συμβόλαιο Συστάσεως Οριζοντίου Ιδιοκτησίας Κανονισμού Πολυκατοικίας.

Ακολουθως, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν.4174/2013, η αρμόδια φορολογική Υπηρεσία, απέστειλε προς την Ένωση Ελληνικών Τραπεζών την υπ' αριθμόν ΕΜΠ...../2018 με την με αριθμό REGR συστημένη επιστολή, προκειμένου να διαβιβάσει η τελευταία, στις τράπεζες εντός της ελληνικής επικράτειας, αιτήματα με σκοπό να γίνουν γνωστά στην Υπηρεσία τα υπόλοιπα των λογαριασμών που υπήρχαν κατά την ημερομηνία θανάτου του του, καθώς και τα στοιχεία των συνδικαιούχων αυτών των λογαριασμών.

Η Ελληνική Ένωση Τραπεζών, διαβίβασε στην φορολογική αρχή, έγγραφο με τη λίστα των αποδεκτών του αιτήματός (αρ. πρωτ.....ΕΜΠ/2019). Τέλος, διαβίβασε και έγγραφη ενημέρωση της Τράπεζας της Ελλάδος που έλαβε πρωτόκολλο με αριθμό/2019 από την από την

αρμόδια Δ.Ο.Υ., που αφορά την μετονομασία της Συνεταιριστικής Τράπεζας Σερρών σε Συνεταιριστική Τράπεζα Κεντρικής Μακεδονίας.

Τα παρακάτω ιδρύματα απέστειλαν έγγραφα σχετικά με τα γενικά στοιχεία του πελάτη, με το υπόλοιπο της χρηματικής καρτέλας του κατά την 25/07/2004 και τους συνδικαιούχους των λογαριασμών αυτών, όπως περιγράφονται στους κάτωθι πίνακες:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΙΔΡΥΜΑΤΟΣ
1	ΕΜΠ...../2019	.....
2	ΕΜΠ...../2019	.....
3	ΕΜΠ...../2018	.....

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΑΝΟΙ/ΤΟΣ	ΣΥΝ/ΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ € 25.07.2004
1					2.300,65
2			17/10/2002	..... ..... .....	170,33
3			19/06/2003	..... ..... .....	72,31
4			03/05/1995	..... ..... .....	4.162,57
5			16/10/2002	..... ..... .....	211,68
6			19/03/1993	..... ..... .....	9.515,22
ΣΥΝΟΛΟ					16.432,76

Στις 28/02/2019 και σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ,η φορολογική αρχή απέστειλε την υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου ΕΜΠ..... και με αριθμό RE GR συστημένη επιστολή, στον ειδικό εκκαθαριστή «.....» όπως ενημερώσει σχετικά με την ύπαρξη οποιουδήποτε προϊόντος καταθέσεως κάθε μορφής

καθώς και λοιπών προϊόντων πάσης φύσεως, όπως τίτλους, προϊόντα και χαρτοφυλάκια σε οποιαδήποτε μορφή, κατά την ημερομηνία θανάτου, την αξία αυτών και τέλος τα πλήρη στοιχεία των συνδικαιούχων όπως και τον κύριο δικαιούχο αυτών για τις τράπεζες, οι οποίες κατά την ημερομηνία θανάτου βρίσκονταν σε διαδικασία εκκαθάρισης. Οι τράπεζες αυτές είναι η συνεταιριστική τράπεζα Αχαϊκή, Λέσβου-Λήμνου, Λαμίας & Πελοποννήσου. Σε απάντηση στο πιο πάνω έγγραφο ελήφθη η υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου/2019 αρνητική απάντηση (αριθμός εισερχομένου πρωτόκολλο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων ΕξωτερικούΕΜΠ/2019), από την οποία προκύπτει ότι ο κληρονομούμενος δεν ήταν πελάτης τους κατά την ημερομηνία θανάτου του ήτοι την 25/07/2004.

Στις 28/02/2019 η αρμόδια Δ.Ο.Υ., με το υπ' αριθμόν ΕΜΠ έγγραφό της, προς την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς Διεύθυνση Φορέων, ζήτησε από την τελευταία, να αποστείλει σε όλα τα εποπτευόμενα από αυτήν μέλη (ΑΧΕ, ΑΧΕΠΕΥ, ΑΕΠΕΥ, ΕΠΕΥ, ΑΕΔΑΚ, ΑΕΕΧ, ΑΕΕΑΠ, κ.λπ.), ώστε τα τελευταία να γνωρίσουν στην Δ.Ο.Υ, τις πάσης φύσεως αξίες, τίτλους, προϊόντα και χαρτοφυλάκια (μετοχές, αμοιβαία κεφάλαια, ομολογίες, γeros, παράγωγα προϊόντα, τίτλους σε ξένα χρηματιστήρια κ.λπ.), που είχε ο κληρονομούμενος κατά την ημερομηνία θανάτου του καθώς και τους συνδικαιούχους αυτών.

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΑΓΟΡΑΣ διαβίβασε στην αρμόδια φορολογική υπηρεσία λίστα με τους εποπτευόμενους φορείς (έγγραφο με αριθ. πρωτ./2019) με αρνητικές απαντήσεις από τις εποπτευόμενες από την ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΚΕΦΑΛΑΙΑΓΟΡΑΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΕΩΝ, Α.Ε.Π.Ε.Υ., Ε.Π.Ε.Υ., Α.Ε.Δ.Α.Κ., Α.Ε.Δ.Ο.Ε.Ε., Δ.Ο.Ε.Ε. και τους ειδικούς εκκαθαριστές των Α.Ε.Π.Ε.Υ. που τελούν υπό ειδική χρηματιστηριακή εκκαθάριση από τις οποίες προέκυψε ότι ο κληρονομούμενος δεν ήταν πελάτης τους.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος απέστειλε την 01/04/2019 προς το Ειρηνοδικείο την υπ' αριθμόν πρωτοκόλλουΕΜΠ/2019 και με αριθμό RE GR συστημένη επιστολή, αίτηση βάσει των διατάξεων του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 για χορήγηση Διάταξης Κληρονομητηρίου δυνάμει της από 29-10-2018 και με αριθμό αίτησης των κληρονόμων του του που απεβίωσε την 25/07/2004 για χορήγηση Κληρονομητηρίου.

Το Ειρηνοδικείο απέστειλε στην Δ.Ο.Υ., την υπ' αριθμόν πρωτ. ΕΜΠ...../2019 απάντησή του στο οποίο γνωστοποίησε ότι η έκδοση του Κληρονομητηρίου έχει χρεωθεί στην Ειρηνοδίκη κα. και αναμένεται η έκδοση της σχετικής διάταξης.

Στις 03/07/2019 με αρ. πρωτ. εστάλησαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ από τον δικηγόρο κ. η υπ' αρ./2019 διαταγή πληρωμής του Ειρηνοδικείου, το υπ' αρ./2019 πιστοποιητικό κληρονομητηρίου του Ειρηνοδικείου και το υπ' αρ./2019 πιστοποιητικό περί κηρύξεως ανίσχυρου, ανάκλησης, τροποποίησης ή αφαίρεσης της άνω διάταξης κληρονομητηρίου.

Κατόπιν γνωστοποίησης στην προσφεύγουσα κληρονόμο του, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, της δυνατότητας για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης

φόρου κληρονομίας, μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 12 του Ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018 οι οποίες εστάλησαν με τις με αριθμούς πρωτοκόλλου/2018 και/2018 και R..... και R..... αντίστοιχα, συστημένες επιστολές και καθόσον, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και ο έλεγχος προέβη στις παρακάτω ενέργειες:

Στις 04/03/2019 με την υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου και με αριθμό RE....., εστάλη συστημένη επιστολή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην εκ διαθήκης κληρονόμο και προσφεύγουσα του αίτημα παροχής στοιχείων, βάσει του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, προκειμένου να προσκομίσει τα κάτωθι:

- Το συμβόλαιο που αντιστοιχεί στα κληρονομούμενα ακίνητα, όπως αυτά κατονομάζονται στην από 30/10/2003 ιδιόγραφη διαθήκη δημοσιευθείσα με το υπ' αριθμόν /2004 του Μονομελούς Πρωτοδικείου
- Την άδεια οικοδομής.
- Πιστοποιητικό περί μη δημοσίευσης άλλης διαθήκης πέραν της από 30/10/2003 δημοσιευθείσα με το υπ' αριθμόν/2004 του Μονομελούς Πρωτοδικείου
- Μερίδα Κτηματολογίου του κληρονομούμενου του
- Κληρονομητήριο και πιστοποιητικό τελεσιδικίας του κληρονομητηρίου.
- Βεβαιώσεις τραπεζών για τραπεζικούς λογαριασμούς και λοιπά τραπεζικά προϊόντα κάθε μορφής του κληρονομούμενου με τα υπόλοιπα και τους λοιπούς συνδικαιούχους, κατά την ημερομηνία θανάτου δηλαδή κατά την 25/07/2004.

Στο ανωτέρω αίτημά απεστάλη το από 20/03/2019 υπόμνημα που έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου της Υπηρεσίας ' /27-03-2019.

Με το υπόμνημα εστάλησαν ως επισυναπτόμενα στην Υπηρεσία, η υπ' αριθμόν/1978 πράξη σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας και ο υπ' αριθμόν/1978 τίτλος διανομής ιδιοκτησιών. Στο υπόμνημα αναφερόταν πως δεν εκκρεμεί δίκη στο Πρωτοδικείο που να αμφισβητεί το κληρονομικό δικαίωμα των κληρονόμων του του που απεβίωσε την 25/07/2004, επίσης με το υπ' αριθμόν/2018 πιστοποιητικό του τμήματος διαθηκών φαινόταν πλήθος δημοσιευμένων διαθηκών που όπως χαρακτηριστικά αναφερόταν στο από 20/03/2019 υπόμνημα είχαν κατ' ουσίαν ανακληθεί από την από 30/10/2003 ιδιόγραφη διαθήκη η οποία και δημοσιεύθηκε τελευταία στις 09/01/2004 με αριθμό πρακτικού/2004 (τόμος, αύξων αριθμός).

Επίσης, με το υπόμνημα εστάλη το υπ' αριθμόν/2018 πιστοποιητικό του Ειρηνοδικείου βάσει του οποίου προέκυψε ότι δεν έχει δημοσιευθεί κατά το διάστημα από 01/03/2013 έως και 21/11/2018 άλλη διαθήκη με διαθέτη τον του

Με το υπ' αριθμόν/2018 πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου που εστάλη με το υπόμνημα, προέκυψε ότι από 26/07/2004 έως και 26/12/2018 δεν είχε κατατεθεί αγωγή απευθυνόμενη προς το Πρωτοδικείο κατά της προσφεύγουσας, του, σχετική με την αμφισβήτηση του κληρονομικού της δικαιώματος στην κληρονομία του του

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκτεθέντα και εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και αφού λήφθηκαν υπόψη οι διατάξεις του ν. 2961/2001, και καθόσον δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς, η αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε στο ποσό 550.277,41 ευρώ λαμβάνοντας υπόψη τα ακόλουθα :

Τον χρόνο φορολογίας 25/07/2004, ήτοι ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου -ημερομηνία άλλωστε που η εκ διαθήκης κληρονόμος έγινε νομέας της κληρονομούμενης περιουσίας, όπως κατομολόγησε και η ίδια στην από 07/06/2013 αίτησή της, η οποία υποβλήθηκε με τις προτάσεις της, επί της υπ. αρ./2012, αίτησης για την αφαίρεση του υπ' αριθμόν/2005 Κληρονομητηρίου, που κατέθεσε ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου (Διαδικασία Εκούσιας Δικαιοδοσίας) (παράγραφο γ, του άρθρου 7 του Ν. 2961/2001)

Τα Ακίνητα στη θέση, και,
Νομού

- 1) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του ισογείου, 26,18 τμ. με πατάρι 13,09 τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 80.348,90 € με βάση το έντυπο 2.
- 2) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του ισογείου, 22,09 τμ. με πατάρι 11,04τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 71.035,79 € με βάση το έντυπο 2.
- 3) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του ισογείου, 26,48 τμ., με πατάρι 13,24 τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 157.038,28 € με βάση το έντυπο 2.
- 4) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του, 43,23 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 56.731,20 € με βάση το έντυπο 1.
- 5) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του, 42,56 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 50.879,63 € με βάση το έντυπο 1.
- 6) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του, 42,57 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 50.891,58 € με βάση το έντυπο 1.
- 7) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του, 43,23 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 54.264,63 € με βάση το έντυπο 1.

ΤΑ ΚΙΝΗΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Κατόπιν της υπ' αριθμόν ΕΜΠ...../2018 και με R..... συστημένης επιστολής της Υπηρεσίας μας προς την Ένωση Ελληνικών Τραπεζών, τα υπόλοιπα των λογαριασμών που υπήρχαν κατά την ημερομηνία θανάτου του του, καθώς και τα στοιχεία των συνδικαιούχων αυτών των λογαριασμών, είχαν ως κάτωθι:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΑΝΟΙ/ΤΟΣ	ΣΥΝ/ΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ € 25.07.2004
1					2.300,65
2			17/10/2002	.....	170,33
3			19/06/2003	.....	72,31
4			03/05/1995	.....	4.162,57
5			16/10/2002	.....	211,68
6			19/03/1993	.....	9.515,22
ΣΥΝΟΛΟ					16.432,76

Επομένως από τις ανωτέρω τραπεζικές καταθέσεις και σύμφωνα με την ιδιόγραφη διαθήκη από 30-10-2003 με αριθμό/2004, το κληρονομητέο χρηματικό ποσό που αντιστοιχούσε στην προσφεύγουσα- εκ διαθήκης κληρονόμο του ήταν 5.477,60 ευρώ. Το ποσό αυτό προέκυψε από το άθροισμα των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων του του όπου συνδικαιούχοι ήταν η του και ο του , αφού αφαιρέθηκε το ποσό που αντιστοιχούσε ανά λογαριασμό σε κάθε δικαιούχο καθώς και το 1/3 που ο διαθέτης κατέλειπε σε φιλανθρωπικό ίδρυμα, όπως χαρακτηριστικά αναφέρεται στη διαθήκη, (δηλαδή $16.432,76 \text{ €} / 2 = 8.216,40 * 1/3 = 2.738,80 \text{ €}$. Άρα $8.216,40 \text{ €} - 2.738,80 \text{ €} = 5.477,60$).

Επίσης την ημερομηνία θανάτου υπήρχαν και υπόλοιπα τραπεζικών λογαριασμών με μοναδικό δικαιούχο τον του όπως προέκυψε από το υπ' αριθμόν πρωτοκόλλουΕΜΠ/2018 έγγραφο της τράπεζας τα οποία είχαν ως εξής:

A/ A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙ Α ΑΝΟΙ/ΤΟΣ	ΣΥΝ/ΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΕ € 25.07.2004
1			20-10- 1999	.....	2.789,90
2			20-10-	.....	1.895,74

		1999	.....	
3	.....	16-10-2000	.....	1.496,26
4	.....	16-10-2000	.....	54,90
ΣΥΝΟΛΟ				6.236,80

Επειδή στην ιδιόγραφη διαθήκη ο διαθέτης διατύπωσε τη βούλησή του ως εξής «...και κάθε άλλη κινητή περιουσία του να περιέλθει στην σύζυγο το γένος», ο έλεγχος έκρινε, ότι το ποσόν των 6.236,80 ευρώ κληρονομήθηκε από την προσφεύγουσα του

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, αξία της κληρονομιάς διαμορφώθηκε ως εξής:

Ακίνητη Περιουσία: 521.190,01 ευρώ

Κινητή Περιουσία: 11.714,40 ευρώ

ΣΥΝΟΛΟ: 532.904,41 ευρώ.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 13 §1 & §2 ν. 2961/2001 (Κώδικας Κληρονομιών)

δηλαδή $521.190,01 \text{ €} \times 1/30 = 17.373,00 \text{ €}$ ευρώ.

Λόγω μη υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς η προσφεύγουσα δεν είχε δηλώσει παθητικό.

Από την έρευνα στο αρχείο καθώς και στο σύστημα TAXIS της Υπηρεσίας, δεν προέκυψαν προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές.

ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

Η αξία της κληρονομιάς διαμορφώθηκε λοιπόν ως εξής:

Αξία ενεργητικού: 550.277,41 ευρώ

Αξία παθητικού: 0,00 €

Αξία κληρονομούμενης περιουσίας: 550.277,41 ευρώ

ΑΝΑΛΥΣΗ:

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ): 521.190,01 ευρώ

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΑ ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ) 17.373,00 ευρώ

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ) 11.714,40 ευρώ

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (.....): 550.277,41 ευρώ

Ο έλεγχος προέβη σε εκκαθάριση της δήλωσης Κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.3091/2002 ΦΕΚ 330Α και των άρθρων 1 §1. γ και 2§4 του ν.2523/1997.

Λαμβάνοντας ως αφορολόγητο ποσό για κάθε κληρονόμο Γ' βαθμού (εξωτικό) το ποσό των 5.000,00€.

Ακολούθως σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 εκδόθηκε το υπ' αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Φορολογικού Ελέγχου και η υπ' αρ./...../2019

προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, από την οποία προέκυψε οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου κληρονομίας και προστίμων και τόκων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας για καταβολή που ανερχόταν στο ποσό των 363.397,49 € (191.110,96 ευρώ + 172.286,53 ευρώ) για την προσφεύγουσα , το οποίο στη συνέχεια κοινοποιήθηκε σε αυτήν με επίδοση που πραγματοποιήθηκε από εφοριακό υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ στις 29/07/2019, όπως προκύπτει από το με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 αποδεικτικό επίδοσης προκειμένου να υποβάλει στην Υπηρεσία τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραλείψεις που αναφέρονται στην παρούσα, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε εμπρόθεσμα εγγράφως υπόμνημα στην Υπηρεσία με αρ. πρωτ. /19. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ έκανε δεκτές εν μέρει τις ενστάσεις της προσφεύγουσας (ως έκθ. ελέγχου Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ) και μετά την επεξεργασία όλων των ανωτέρω στοιχείων η κληρονομιαία αξία επαναυπολογίστηκε ως εξής:

Ακίνητα στη θέση και ,
Νομού

1) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του , 26,18 τμ. με πατάρι 26,18 τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 52.573,90 € με βάση το έντυπο 2.

2) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του , 22,09 τμ. με πατάρι 22,09 τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 46.483,20 € με βάση το έντυπο 2.

3) Οριζόντια ιδιοκτησία κατάστημα του , 26,48 τμ., με πατάρι 13,24 τμ. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 157.038,28 € με βάση το έντυπο 2.

4) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του , 43,23 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 56.731,20 € με βάση το έντυπο 1.

5) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του , 42,56 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 50.879,63 € με βάση το έντυπο 1.

6) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του , 42,57 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 50.891,58 € με βάση το έντυπο 1.

7) Οριζόντια ιδιοκτησία διαμέρισμα του , 43,23 τμ.. Η αξία της οριζόντιας ιδιοκτησίας προσδιορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό σε 54.264,63 € με βάση το έντυπο 1.

ΚΙΝΗΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Όπως αναλυτικά είχε υπολογιστεί και αναλύθηκε ανωτέρω η Κινητή Περιουσία που κληρονομήθηκε από την προσφεύγουσα ανερχόταν στο ποσό των 11.714,40 ευρώ.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΠΙΠΛΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 13 §1 & §2 ν. 2961/2001 (Κώδικας Κληρονομιών)

δηλαδή $468.862,42 \text{ €} \times 1/30 = 15.628,75 \text{ €}$ ευρώ.

Λόγω μη υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομίας δεν έχει δηλωθεί παθητικό.

Επίσης από έρευνα στο αρχείο καθώς και στο σύστημα TAXIS της Υπηρεσίας μας, δεν προέκυψαν προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές.

ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

Η αξία της κληρονομιάς διαμορφώνεται ως εξής:

Αξία ενεργητικού: 468.862,42 ευρώ

Αξία παθητικού: 0,00 €

Αξία κληρονομούμενης περιουσίας: 496.205,57 ευρώ

ΑΝΑΛΥΣΗ:

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ): 468.862,42 ευρώ

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΑ ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ)

15.628,75 ευρώ

ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (..... - ΣΤΑ ΚΙΝΗΤΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ) 11.714,40 ευρώ

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΜΕΡΙΔΙΟΥ (.....): 496.205,57 ευρώ

ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του αρ. 49 ν. 4509/2017 επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου μη υποβολής δήλωσης του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 πλέον του τόκου του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 72 παρ. 15 του ν. 4174/2013, εφόσον συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογουμένου, και για τις φορολογίες κεφαλαίου έχει εφαρμογή από 1.1.2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου βάσει του ν. 4174/2013, άρθρο 72, παρ. 29. Για το λόγο αυτό στην πράξη του οριστικού προσδιορισμού φόρου επισυνάφθηκε σχετικό σημείωμα του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, το οποίο συνιστούσε αναπόσπαστο τμήμα της οικείας πράξης. Για λόγους απεικόνισης των ως άνω αναφερθέντων τρόπων υπολογισμού παρατίθεται ο κάτωθι πίνακας:

	Προσαυξήσεις άρθρου του ν. 2523/1997 (57 μήνες*2,5%) και μέχρι του ποσοστού 120 (αρ. 26 §1, ν. 3943/2011)	Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013 (Α)	Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 (Β)	Σύνολο (Α)+(Β)	Επιεικέστερη Κύρωση για τον Φορολογούμενο βάσει του άρθρου 49§2 Ν.4509/2017
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	169.482,22 ευρώ x 120% = 203.378,66 ευρώ	169.482,22 ευρώ x 50% = 84.741,11 ευρώ	169.482,22 ευρώ x 0,73% x 57 μήνες = 70.521,55 ευρώ	84.741,11 ευρώ + 70.521,55 ευρώ = 155.262,66 ευρώ	155.262,66 ευρώ

Σύμφωνα με τα παραπάνω εκτεθέντα και αφού ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διατάξεις του ν. 2961/2001, τις διατάξεις του ν.3091/2002, τις διατάξεις του ν. 2523/1997 όπως τροποποιήθηκαν με μεταγενέστερες διατάξεις και ισχύουν, του ν. 4174/2013, του ν. 4509/2017 και επειδή δε δηλώθηκε η κληρονομητέα αξία που ανερχόταν στο ποσό 496.205,57 ευρώ, προχώρησε στην έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, από την οποία προέκυψε οφειλόμενος κύριος φόρος κληρονομιάς, προστίμων και τόκων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας για καταβολή που ανερχόταν στο ποσόν των **324.744,88 €** (169.482,22 ευρώ + 155.262,66 ευρώ) για την προσφεύγουσα-κληρονόμο του

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ήταν αναρμόδια για τη διενέργεια του ελέγχου, λόγω του ότι ο κληρονομούμενος κατά το χρόνο του θανάτου του είχε εγκατασταθεί μόνιμα στη

2. Η αντικειμενική αξία των κληρονομιών ακινήτων θα πρέπει να προσδιοριστεί ως ακολούθως:

- το κατάστημα εκτιμήθηκε στο ποσό των 80.348,9 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 49.945,20 ευρώ.
- Το κατάστημα εκτιμήθηκε στο ποσό των 71.035,79 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 42.151,82 ευρώ.
- Το διαμέρισμα εκτιμήθηκε στο ποσό των 56.731,20 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 49.748,9 ευρώ.
- Το διαμέρισμα εκτιμήθηκε στο ποσό των 50.879,63 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 46.965,81 ευρώ.
- Το διαμέρισμα εκτιμήθηκε στο ποσό των 50.891,58 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 44.313,50 ευρώ.
- Το διαμέρισμα εκτιμήθηκε στο ποσό των 54.264,63 ευρώ, ενώ κατά το σύστημα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας εκτιμάται στο ποσό των 47.585,91 ευρώ.

Ειδικότερα, αναφορικά με το ζήτημα της θέρμανσης επί των ιδιοκτησιών, είναι αυτονόητο ότι η απόδειξη εγκατάστασης θέρμανσης επ' αυτών βαραίνει την φορολογική διοίκηση και όχι αυτήν. Εφόσον δεν υπήρξε οποιοδήποτε στοιχείο απόδειξης εγκατάστασης κεντρικής θέρμανσης επί των ακινήτων, είναι προφανές ότι δεν μπορεί να της καταλογιστεί η αντίστοιχη προσαύξηση της φορολογητέας αξίας των.

3. Αναφορικά με την προσαύξηση της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας λόγω επίπλων, πρέπει να επισημανθεί ότι τόσο τα καταστήματα όσο και τα διαμερίσματα, τόσο κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου όσο και μέχρι σήμερα ήταν και εξακολουθούν να είναι εντελώς κενά επίπλων ή λοιπών πραγμάτων.

Κατά τα ανωτέρω, η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας του θανόντος στην οποία κατέστην κληρονόμος, ανέρχεται στο ποσό των 437.749,42 ευρώ και όχι στο ποσό των 496.205,57 ευρώ όπως εσφαλμένα καταλογίστηκε από τον έλεγχο.

4. Αναφορικά με τις χρηματικές καταθέσεις του θανόντος, πρέπει να επισημανθεί ότι στο μεγαλύτερο μέρος αυτών ήταν συνδικαιούχος. Βάσει δε της τραπεζικής σύμβασης που είχε συναφθεί με όλες τις τράπεζες, μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου αυτή κατέστην αποκλειστική δικαιούχος των λογαριασμών, όχι δυνάμει κληρονομικού δικαίου, αλλά δυνάμει της τραπεζικής σύμβασης. Ως εκ τούτου τα χρηματικά ποσά των καταθέσεων στις οποίες ήταν

συνδικαιούχος δεν εμπίπτουν στην κληρονομητέα περιουσία και δεν υπόκεινται σε φόρο κληρονομιάς.

5.Όπως εκτέθηκε ανωτέρω, καθ' όλο το χρονικό διάστημα από την δημοσίευση της διαθήκης στις 9-12-2004 έως και τον Μάιο του 2018, εκκρεμούσε σοβαρότατη αντιδικία μεταξύ αυτής και του Η αντιδικία αυτή απασχόλησε ακόμα και τον Άρειο Πάγο, ενώ έλαβε και ποινικές διαστάσεις μετά από την τέλεση του αδικήματος της απάτης εκ μέρους του αντιδίκου της. Δεδομένης της κατάστασης αυτής ήταν προφανές ότι στερούταν της δυνατότητας υποβολής δήλωσης **φόρου** κληρονομιάς, καθώς σε κανένα απολύτως στάδιο δεν ήταν βέβαιη η τελική περιέλευση της κληρονομιαιάς περιουσίας σε αυτήν.

6.Κατά τη διάταξη του άρθρου 102 παρ. 1 περ. γ. ν. 2691/2001 «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής **φόρου και προστίμου** προκειμένου: ... γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση».

Στην κρινόμενη περίπτωση, εάν απορριφθεί η ως άνω εκτεθείσα θέση της περί επιδικίας που πρέπει να οδηγήσει στην διαγραφή το προστίμου, υφίσταται πρόδηλη περίπτωση παραγραφής αυτού. Ειδικότερα, εάν θεωρηθεί ότι ως χρόνος υποχρέωσης υποβολής δήλωσης είναι έξι μήνες (ή ένα έτος, αναλόγως του αν θεωρείται ο θανών κάτοικος ή όχι εξωτερικού) μετά την δημοσίευση της διαθήκης, τότε το πρόστιμο της παράλειψης υποβολής αυτής, παραγράφεται με τα την παρέλευση δέκα ετών από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης.

Στην κρινόμενη περίπτωση, εάν θεωρηθεί ότι είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης μέσα σε έξι μήνες (ή ένα έτος) από την δημοσίευση της διαθήκης, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή προστίμου έχει υποπέσει σε παραγραφή. Ειδικότερα, η διαθήκη με την οποία κατέστην κληρονόμος, δημοσιεύθηκε στις 9-12-2004. Εάν δε η δημοσίευση θεωρηθεί ως σημείο έναρξης της εξαμηνιαίας ή ετήσιας προθεσμίας για την υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς, αυτή σε κάθε περίπτωση έληγε εντός του έτους 2005. Έτσι η έναρξη της παραγραφής, οριοθετείται στο τέλος του έτους 2005 και πιο συγκεκριμένα στις 31-12-2005. Δεδομένων των ανωτέρω, μετά την παρέλευση δέκα ετών από την εν λόγω προθεσμία, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για **επιβολή προστίμου** έχει ήδη υποπέσει στη δεκαετή παραγραφή, με χρόνο επέλευσης της παραγραφής την 2016.

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 τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν 2961/2001 Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Κατ' εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται α) κατά τον

χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή της λήξης της προθεσμίας .. β) Κατά τον χρόνο της με οποιοδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά τον χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επιδίκια **και ο δικαιούχος δεν έχει την νομή αυτών**. Αν αυτά περιέλθουν στην νομή του δικαιούχου πριν την λήξη της επιδικίας η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτόν.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 Ν.2961/2001 «Άρθρο 8. Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης με απόφαση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ορίζεται: Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις :

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 ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου (αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν 2961/2001 ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς γίνεται με κάθε αποδεικτικό στοιχείο. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα... Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής κληρονομιάς και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο τρόπο ότι η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη. «Εις τα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και λοιπά εν γένει πολύτιμα αντικείμενα, ως και αι πάσης φύσεως συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών εν γένει αντικειμένων, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται ιδιαιτέρως, κατά τας διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3091/2002 τροποποιείται η διάταξη του άρθρου 13 του Ν 2961/2001 ... όπου από την 1/1/2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο σύνολο των κληρονομητέων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά....

Επειδή με την ως άνω διάταξη θεσπίζονται δύο μαχητά τεκμήρια α) ότι στην κληρονομιά υπάρχουν έπιπλα και β) και ότι η αξία τους είναι το 1/3 της αξίας του συνόλου των κληρονομητέων κτισμάτων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ γ του ν 2961/2001 γ) Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό στο όνομα δύο ή περισσοτέρων από κοινού (Compte Joint, Joint Account) κατά τις διατάξεις του ν. 5638/1932 (ΦΕΚ 307 Α'), στην οποία έχει τεθεί ο πρόσθετος όρος ότι με το θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή

αυτή ισχύει και σε κοινούς λογαριασμούς με προθεσμία ή ταμειευτηρίου με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμειευτηρίου με προειδοποίηση μόνιμων κατοίκων της αλλοδαπής ή αυτών με συνδικαιούχους μόνιμους κατοίκους της ημεδαπής. Αντίθετα η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 61 του ν 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν 4174/20013 Υπόχρεοι σε δήλωση - Δήλωση με επιφύλαξη ορίζεται ότι :

1. Για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης φορολογικής δήλωσης, ο υπόχρεος σε επίδοση αυτής μπορεί να περιλάβει σε αυτή και στοιχεία φορολογητέας ύλης, για τα οποία διατηρεί αμφιβολίες αν έχει από το νόμο υποχρέωση, κάνοντας ρητή για το λόγο αυτό επιφύλαξη στη δήλωση που επιδίδει. Η επιφύλαξη πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται ανύπαρκτη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα.

Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται να απαντήσει στο φορολογούμενο θετικά ή αρνητικά μέσα σε ένα τρίμηνο (ενενήντα ημέρες) από την υποβολή της δήλωσης ως εξής:

α) είτε να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για το οποίο έγινε η επιφύλαξη,

β) είτε να απορρίψει την επιφύλαξη και να γνωστοποιήσει αυτό στο φορολογούμενο με ιδιαίτερη ανακοίνωση, την οποία θα του επιδώσει με απόδειξη ή με την κοινοποιούμενη πράξη που εκδόθηκε μετά από τη διενέργεια ελέγχου. Στην περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξη η παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία σύμφωνα με το άρθρο 63 του ΚΦΔ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι η αρχική δήλωση υποβάλλεται α) μέσα σε προθεσμία έξι μηνών από την ημέρα της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αν ο κληρονομούμενος πέθανε στην Ελλάδα και οι κληρονόμοι ή οι κληροδόχοι του έμεναν και αυτοί στην Ελλάδα και β) **μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.**

Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους έξι (6) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε έξι (6) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του 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 το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8,

- 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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 του ν 2961/2001 ορίζεται ότι :

1. Αρμόδιος για την αποδοχή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του φόρου, κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του κληρονομούμενου.
2. Αν ο κληρονομούμενος είχε την κατοικία του στην αλλοδαπή και απεβίωσε στην Ελλάδα, αρμόδιος προϊστάμενος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας είναι εκείνος στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου απεβίωσε ο κληρονομούμενος.
3. **Αν ο κληρονομούμενος δεν κατοικούσε ούτε απεβίωσε στην Ελλάδα**, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας Κατοίκων Εξωτερικού ή αυτός που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 67 Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών

....**Στην αρχική δήλωση αναγράφονται**, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθ. 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων όπως ισχύει με το άρθρο 53 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ , αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας ο φορολογούμενος είναι υποχρεωμένος να καταβάλει τόκους επί του ποσού φόρου για την χρονική περίοδο από την λήξη της νόμιμης προθεσμίας έως και την ημερομηνία καταβολής του φόρου...(Σχετ. ΠΟΛ 1252/20-11-2015).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 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.**

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 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή η έννοια της «επιδικίας» δεν προκύπτει από κάποια διάταξη του φορολογικού δικαίου, οπότε θα πρέπει να ανατρέξουμε στην έννοια της «εκκρεμοδικίας» κατά το Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας. **Από το συνδυασμό των άρ. 221 και 222 ΚΠολΔ** συνάγεται με σαφήνεια ο χρόνος **έναρξης της εκκρεμοδικίας (κατάθεση και επίδοση αγωγής), ωστόσο καμία διάταξη δεν ορίζει ρητά τη λήξη της**. Από το σκοπό της εκκρεμοδικίας, όμως, δύναται να συναχθεί ότι αυτή λήγει κατά το χρόνο περάτωσης ή κατάργησης της δίκης, οπότε παύει ο κίνδυνος έκδοσης διαφορετικών αποφάσεων. Η νομολογία ακολουθεί την άποψη ότι η εκκρεμοδικία λήγει με την έκδοση **οριστικής απόφασης επί της αγωγής**, ανεξάρτητα αν τη δέχεται ή αν την απορρίπτει, αναβιώνει με την άσκηση ενδίκων μέσων και λήγει οριστικά με την έκδοση της τελεσίδικης απόφασης. Σύμφωνα με την άποψη αυτή, κατά το διάστημα μεταξύ της έκδοσης της οριστικής απόφασης και της άσκησης ενδίκου μέσου δεν μπορεί να προταθεί παραδεκτά ένσταση εκκρεμοδικίας (βλ. Ε. Μπαλογιάννη σε Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας- Ερμηνεία κατ' άρθρο, Νομική βιβλιοθήκη 3η Έκδοση, άρ. 222 αρ. 3 και 4 .

Επειδή κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε. Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατά το άρθρο 1846 ΑΚ. Η επαγωγή της κληρονομιάς είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο. Μέτα τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς, ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενό της. **Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ήταν αναρμόδια για τη διενέργεια του ελέγχου, λόγω του ότι ο κληρονομούμενος κατά το χρόνο του θανάτου του είχε εγκατασταθεί μόνιμα στη

Επειδή με βάσει την προσκομιζόμενη Ληξιαρχική Πράξη Θανάτου έτους 2004 (με αρ. τόμος) του Ειδικού Ληξιαρχείου **ο κληρονομούμενος απεβίωσε στο Ν., ο ως άνω ισχυρισμός είναι αβάσιμος** σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 66 Ν. 2961/2001 .

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ακίνητη κληρονομητέα περιούσια προσδιορίστηκε από την αρμόδια υπηρεσία χωρίς να ληφθούν υπόψη οι μειωτικοί συντελεστές με βάσει τον αντικειμενικό υπολογισμό [δεν ελήφθη υπόψη: **α)** ο μειωτικός συντελεστής 0,95 στα φύλλα υπολογισμού αξίας των ακινήτων λόγω έλλειψης κεντρικής (θέρμανσης καλοριφέρ θερμοσυσσωρευτές), **β)** ο ορθός συντελεστής παλαιότητας όσον αφορά τα διαμερίσματα Α3, Β4, Γ1 και Γ3, **γ)** ο ορθός του συντελεστή επιφάνειας για το κατάστημα Ι3)] με συνέπεια, η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας του θανόντος στην οποία αυτή κατέστη κληρονόμος να ανέρχεται στο ποσό των 437.749,42€ και όχι στο ποσό των 496.205,57€.

Οι ισχυρισμοί αυτοί είναι αβάσιμοι και αναπόδεικτοι διότι:

A) σχετικά με την έλλειψη θέρμανσης που συνεπάγεται τη χρήση του ανάλογου μειωτικού συντελεστή σε κανένα στάδιο, δεν προσκομίστηκε βεβαίωση μηχανικού που να το αποδεικνύει καθόσον από τον έλεγχο και με το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου ζητήθηκαν όλα τα αποδεικτικά στοιχεία για την κληρονομιαία περιουσία.

B) σχετικά με την παλαιότητα των διαμερισμάτων Α3, Β4, Γ1 και Γ3 στις οδηγίες του εντύπου του φύλλου υπολογισμού ακίνητης περιουσίας, αναφέρεται ρητώς, πως η παλαιότητα υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο (2) ετών, από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας, ή την τελευταία αναθεώρησή της, επομένως η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από το Σεπτέμβριο του 1979 και ορθώς έγινε ο υπολογισμός αυτής.

Γ) στο κατάστημα με αρ. Ι3, εκτός του συντελεστή που αφορούσε τη θέρμανση και δε λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο, υπήρχε ακόμη μια διαφορά στον υπολογισμό του συντελεστή επιφάνειας, διότι σύμφωνα με τις οδηγίες του εντύπου 2 λαμβάνεται ως εμβαδόν της επαγγελματικής στέγης το καθαρό 22,09 **χωρίς την επιφάνεια του παταριού** και επομένως ο συντελεστής επιφάνειας αντιστοιχεί σε 1,1, και όχι σε 1,05 για εμβαδόν μεγαλύτερο των 25 τ.μ επομένως έγινε ορθώς υπολογισμός αυτού .

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς υπολογίστηκε αξία των επίπλων ανερχόμενη στο 1/30 της αξίας των κτισμάτων καθόσον δεν υφίστατο επίπλωση στα καταστήματα και διαμερίσματα.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος, καθώς αυτός ο υπολογισμός επίπλων προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 §1 & §2 ν. 2961/2001 (Κώδικας Κληρονομιών) και καθόσον από την προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ότι κατά την ημερομηνία γένεσης φορολογικής υποχρέωσης τα κρινόμενα ακίνητα ήταν μισθωμένα ή κενά .

Από τον έλεγχο του ΤΑΧΙΣ της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα δήλωσε την μίσθωση αυτών από το φορολογικό έτος 2014 και μετά.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα χρηματικά ποσά των καταθέσεων του κληρονομούμενου στα οποία ήταν η ίδια συνδικαιούχος η προσφεύγουσα δεν εμπίπτουν στην κληρονομιαία περιουσία και κατ' επέκταση δεν υπόκεινται σε φόρο κληρονομίας, διότι κατέστη αποκλειστική δικαιούχος των λογαριασμών όχι δυνάμει κληρονομικού δικαιώματος αλλά δυνάμει τραπεζικής σύμβασης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 25 §γ ν.2961/2001 «Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό στο όνομα δύο ή περισσοτέρων από κοινού (Compte Joint, Joint Account) κατά τις διατάξεις του ν. 5638/1932 (ΦΕΚ 307 Α'), στην οποία έχει τεθεί ο πρόσθετος όρος ότι με το θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και σε κοινούς λογαριασμούς με προθεσμία ή ταμειυτηρίου **με προειδοποίηση** και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμειυτηρίου με προειδοποίηση μόνιμων κατοίκων της αλλοδαπής ή αυτών με συνδικαιούχους μόνιμους κατοίκους της ημεδαπής.

Αντίθετα η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα και σε μερίδα αμοιβαίου κεφαλαίου».

Βάσει των ανωτέρω, εφόσον η προσφεύγουσα είναι κληρονόμος Γ΄ Βαθμού (εξωτικός), θα πρέπει να υπάρχει **ειδική μνεία στην τραπεζική σύμβαση που να προβλέπει ρητά ότι είναι αποκλειστική δικαιούχος μετά το θάνατο του**, κάτι όμως που η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ούτε καν ως επισυναπτόμενο στο υπόμνημα που απέστειλε στην Υπηρεσία, ώστε να αποδείξει τον ισχυρισμό της και κατά συνέπεια και ο ισχυρισμός της αυτός πρέπει να απορριφθεί ως ουσιαστικά αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η παράλειψη υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομίας από μέρους της δεν είναι αποτέλεσμα βούλησης και πρόθεσής της για απόκρυψη φορολογητέας ύλης αλλά συνέπεια του κινδύνου απώλειας της περιουσίας κατά τη διάρκεια της δικαστικής διαμάχης της με τον

Ο ισχυρισμός της είναι νομικά αβάσιμος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7,8 ,61,62 και 67 του Νόμου 2961/2001 σε συνδυασμό με το άρθρο 20 του ν 4174/2013 και το άρθρο **1846 του ΑΚ, καθόσον** η προσφεύγουσα μπορούσε να προβεί στη δήλωση φόρου κληρονομίας σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις προκειμένου να αποφύγει τις συνέπειες της εκπρόθεσμης καταβολής.

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση η διαθήκη δημοσιεύτηκε 9/12/2004, η υποχρέωση της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 σε συνδυασμό με το άρθρο 1846 του ΑΚ η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομίας **άρχεται από την 9/12/2005**, το δε Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου κατά το οριζόμενο του άρθρου 102 του ν 2961/2001 **...για παράλειψη δήλωσης, ολόκληρης ή μέρους** της περιουσίας που αποκτήθηκε, **μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης** δηλαδή στην κρινόμενη περίπτωση την **31/12/2020**, επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή προστίμου έχει υποπέσει σε παραγραφή, λόγω παρέλευσης δεκαετίας κρίνεται αβάσιμος .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 25/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της συζ., ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2019

Διαφορά φόρου	169.482,22
Τόκοι, πρόστιμα λόγω μη δήλωσης	155.262,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	324.744,88

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 α/α

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .