



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604521**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/1/2018

Αριθμός απόφασης 1059

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 29/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ, κατοίκου ΛΟΥΤΡΑ ΑΙΔΗΨΟΥ Τ.Κ 34300 κατά της υπ' αριθ. /9-6-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /9-6-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12/5/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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' αριθ./9-6-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 232,78 €, πλέον 279,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Την 6-3-2007 απεβίωσε η Αικατερίνη χαη κατέλειπε τη με αριθμ./23-4-2002 δημόσια διαθήκη της Συμβολαιογράφου Λ. Αιδηψού, η οποία νόμιμα δημοσιεύθηκε, δυνάμει του με αριθμ./4-5-2007 πρακτικού του Μονομελούς Πρωτοδικείου Χαλκίδας. Μεταξύ των άλλων κληρονομητέων ακινήτων περιλαμβάνεται ένα ακίνητο που βρίσκεται **στη θέση «Ρέμμα Αγίου Γεωργίου» της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου Αιδηψού**, το οποίο η κληρονομούμενη κατέλειπε κοινώς, κατ' ισομοιρία και εξ αδιαιρέτου (ποσοστό 1/6) σε όλα τα εγγόνια της, **ήτοι αφενός μεν** στα τέκνα του προαποβιώσαντος (την 18-10-1980) υιού της Νικολάου, δηλ στους **α)**, **β)**και **γ)**, **αφετέρου** δε στα τέκνα του επίσης προαποβιώσαντος (την 26-1-2007) γιου της Κωνσταντίνου, δηλ. στους **δ)**, **ε)**και **στ)**

Από όλους τους άνω κληρονόμους υποβλήθηκε η με αρ./9-7-2007 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δηλώθηκε τραπεζική κατάθεση της κληρονομούμενης στην ΕΤΕ- (υποκατάστημα Λ. Αιδηψού) ποσού 8.382,57 ευρώ. Σημειωτέον στη δήλωση αυτή δηλώθηκαν όλες οι προγενέστερες εν ζωή δωρεές της κληρονομούμενης προς τα τέκνα του προαποβιώσαντος υιού της Κωνσταντίνου.

Από τα τέκνα του προαποβιώσαντος υιού της Κωνσταντίνου υποβλήθηκε από τον (για τον εαυτό του ατομικά και με εξουσιοδότηση από τουςκαι) η με αρ./24-1-2008 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δηλώθηκαν όλα τα κληρονομητέα ακίνητα και .

Από δε τα τέκνα του προαποβιώσαντος υιού της Νικολάου υπεβλήθη επίσης η με αρ./18-12-2007 δήλωση φόρου κληρονομιάς και καταβλήθηκε αντίστοιχα ο αναλογούν φόρος.

Όλοι οι κληρονόμοι αποδεχθήκανε την κληρονομία όσον αφορά στα εναπομείναντα, μετά την συντέλεση της απαλλοτρίωσης, τμήματα του ως άνω κληρονομητέου ακινήτου στη θέση «Ρέμμα Αγίου Γεωργίου» (σημειωτέον ότι η διαθήκη είχε συνταχθεί προ της συντέλεσης της απαλλοτρίωσης-διανοίξη του περιφερικού δρόμου και της καταβολής της αποζημίωσης), όπως αυτά περιγράφονται στη με αρ./25-1-2008 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της ως άνω Συμβ/φου, η οποία νόμιμα μεταγράφηκε στα βιβλία μεταγραφών του Υποθ/κείου Ιστιαίας.

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ διενεργήθηκε έλεγχος των ως άνω υποβληθεισών δηλώσεων με την υπ. υπ. αρ./2017 εντολή ελέγχου και δη του ακινήτου που η εκλιπούσα κατέλειπε κοινά και αδιαιρέτως ελαιοπερίβολου επιφάνειας 21500 τ.μ στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΙΔΗΨΟΥ.

Επίσης συνυποβλήθηκε το από 27/11/2007 τοπογραφικό διάγραμμα του μηχανικούγια το κρινόμενο το οποίο διαχωρίζεται σε 2 τμήματα από αγροτικό μονοπάτι.

Τα πρώτο τμήμα 987 τ.μ με αποθήκη 60 τ.μ και δεύτερο τμήμα εκτάσεως 9682 τ.μ. Μετά την συντελεσθείσα απαλλοτρίωση στο τμήμα Β δημιουργήθηκαν τα τμήματα :Β1 εκτάσεως 6.550 τ.μ τμήμα Β2 εκτάσεως 2279 τ.μ και τμήμα Β3 εκτάσεως 853 τ.μ

Επειδή δεν είχε υποβληθεί στην αρμόδια υπηρεσία κανένα στοιχείο για τον αγρό υπό απαλλοτρίωση στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΛΟΥΤΡΑ ΑΙΔΗΨΟΥ εστάλησαν από τον έλεγχο προσκλήσεις στους κληρονόμους για να προσκομίσουν, εντός 5νθημέρου, τη δικαστική απόφαση για τον καθορισμό του τιμήματος του απαλλοτριωθέντος τμήματος 2.279 τ.μ. εκ του ως άνω κληρονομητέου ακινήτου στη θέση «Ρέμμα Αγίου Γεωργίου» Αιδηψού, καθώς και πότε το τμήμα αυτό εισπράχθηκε από την κληρονομούμενη. Με την σημείωση ότι αν δεν ανταποκριθούν στην πρόσκληση ο έλεγχος θα πραγματοποιηθεί με τα υπάρχοντα στοιχεία του φακέλου της υπηρεσίας.

Η προσφεύγουσα , ανταποκρινόμενη άμεσα στην ως άνω πρόσκληση, υπέβαλε δια της πληρεξουσίου του δικηγόρου, μέσω τηλεομοιοτυπίας, την από 20-7-2016 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, με την οποία ζήτησε τη χορήγηση παράτασης της ως άνω προθεσμίας, προκειμένου να μπορέσει να συλλέξει, όχι μόνο λόγω της παρόδου μεγάλου χρονικού διαστήματος από το θάνατο της κληρονομούμενης, αλλά και λόγω του ότι τα φορολογικά αρχεία της θανούσης τηρούντο από λογιστή, ο οποίος έχει ήδη αποβιώσει, .Η δε Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας με το με αριθμ. πρωτ./22-7-2016 έγγραφό της, της χορήγησε την αιτηθείσα παράταση, ήτοι δεκαπέντε επιπλέον ημέρες από τη λήξη της ως άνω 5νθήμερης προθεσμίας.

Στην συνέχεια προσκομίστηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ

Α) η υπ. αρ./2008 πράξη αποδοχής κληρονομιάς.

Β) η υπ. αρ./2001 απόφαση του ΕΦΕΤΕΙΟΥ Αθηνών με την οποία καθορίστηκε το τμήμα της απαλλοτρίωσης.

Γ) αντίγραφο σελίδας κατάστασης στην οποία εμφανίζονται με αρ. ιδιοκτησίας 36 και δικαιούχο τηνμε συνολικό ποσό απαλλοτρίωσης 295.918,04€

Δ) αντίγραφο τοπογραφικού διαγράμματος.

Ε) αντίγραφο φόρου κληρονομιάς.

Ε Σημείωμα επεξηγήσεων των προσφευγόντων.

Από των έλεγχο όλων των ανωτέρω η αρμόδια Δ.Ο.Υ διαπίστωσε:

1. δεν έχουν δηλωθεί 99 τ. μ αγροτεμαχίου στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΙΔΗΨΟΥ σελ έκθεση 5 ελέγχου 9.

2.η αγοραία αξία των οικοπέδων πρέπει να προσδιοριστεί με συγκριτικά στοιχεία.

3. Δεν δηλώθηκε από τους κληρονόμους η χρηματική αποζημίωση του απαλλοτριωμένου αγρού στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΙΔΗΨΟΥ.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 καταλογίστηκε στου κληρονόμους το ποσό της αποζημίωσης του απαλλοτριωμένου τμήματος του

αγρού στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΙΔΗΨΟΥ το οποίο εισπράχθηκε από την κληρονομούμενη στην τελευταία 5ετία προ του θανάτου της ως ακολούθως:

Μερίδα	293.153,25 1/16	=48.858,86
Μερίδα.....		=48.858,86
Μερίδα		=48.858,86
Μερίδα		=48.858,86
Μερίδα.....		=48.858,86
Μερίδα		=48.858,86

Βάσει των ανωτέρω και ως αναλυτικά περιγράφονται στην από 12/5/2017 έκθεση ελέγχου κοινοποιήθηκαν στους κληρονόμους Σημειώματα Διαπιστώσεων ελέγχου .

Οι προσφεύγοντες ανταποκρίθηκαν στις διαπιστώσεις του ελέγχου και υπέβαλαν την με αρ. πρωτ./09-01-2017 ένσταση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ διότι το ποσό της απαλλοτρίωσης εισπράχθηκε από την κληρονομούμενη σε δυο δόσεις ήτοι ποσό 58.195,16 € με το υπ. αρ./2/2003 χρηματικό ένταλμα του γραφείου Π.Δ ΙΣΤΙΑΙΑΣ και ποσό 231,900,22 € με το υπ. αρ./ 3 /2005 ένταλμα του ιδίου γραφείου.

Από τα ποσά αυτά δόθηκαν εν ζωή λόγο άτυπης δωρεάς χρημάτων:

1.Στονποσό 69.000 € με την Ζ/11-8-2006 δήλωση φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ ΙΣΤΙΑΙΑΣ.

2.Στηνποσό 80.000 € με την Ζ/11-8-2006 δήλωση φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ ΙΣΤΙΑΙΑΣ.

Με την παρατήρηση ότι οι παραπάνω δωρεές δηλώθηκαν ως προγενέστερες δωρεές στην υπ. αρ./9-3-20017 δήλωση φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ ΙΣΤΙΑΙΑΣ, με τον ισχυρισμό ότι τα ως άνω χρηματικά ποσά τους τα δώρισε η κληρονομούμενη εν ζωή και προέρχονται αποκλειστικά από το ποσό της αποζημίωσης λόγω απαλλοτρίωσης του αγροτεμαχίου και όχι από άλλη πηγή αφού τα πραγματικά της εισοδήματα δεν επαρκούσαν για την αποταμίευση ενός τόσο μεγάλου χρηματικού ποσού .Το δε υπόλοιπο των καταθέσεων της την ημέρα του θανάτου της ανερχόταν σε 8.382,57€. Ζήτησαν να μην καταλογιστεί ως κληρονομιά το ποσό της αποζημίωσης από την απαλλοτρίωση του ως άνω ακινήτου το δε υπόλοιπο ποσό η κληρονομούμενη το έχει δωρίσει στα εξαδέλφια τους χωρίς να υποβληθούν δηλώσεις.

Από το αρχείο της αρμόδια Δ.Ο.Υ προκύπτει ότι οι αναφερόμενες ως άνω δηλώσεις δωρεάς αφορούν άτυπες χρηματικές δωρεές της κληρονομούμενης στα εγγόνια της τέκνα του
Για τα τέκνα τουδεν βρέθηκαν δηλώσεις φόρου δωρεάς.

Αν και ζητήθηκαν τα χρηματικά εντάλματα είσπραξης των ποσών από την απαλλοτρίωση δεν προσκομίστηκαν.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα παραπάνω δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Υπεβλήθη από τηνστις 27-7-2016 αίτηση προς το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, προκειμένου να της χορηγηθεί βεβαίωση σχετικά με την εισπραχθείσα από την κληρονομούμενη αποζημίωση για το ως άνω απαλλοτριωθέν ακίνητο. Από το Τ.Π.&Δ. της χορηγήθηκε η από 28-7-2016 με αριθ. (0)_16 βεβαίωση είσπραξης αποζημίωσης από απαλλοτρίωση σύμφωνα με την οποία επί λέξει «Ηαναγνωρίστηκε δικαιούχος αποζημίωσης ακινήτου με ΑΚΚΠ, που απαλλοτριώθηκε με την/1998 ΚΥΑ και εισέπραξε **1) ποσό Ευρώ #58.195,16# με το υπ' αρ./2ος/2003 χρηματικό ένταλμα του Γραφείου Παρακαταθηκών Ιστιαίας & 2) ποσό Ευρώ #231.900,22# με το υπ' αρ./3ος/2006 χρηματικό ένταλμα του Γραφείου Παρακαταθηκών Ιστιαίας.** Τα ανωτέρω ποσά αφορούν το σύνολο της οριστικής αποζημίωσης, όπως καθορίστηκε με την υπ' αριθμ./01 απόφαση του Εφετείου Αθηνών, σε συνδυασμό με την/2004 απόφαση Εφετείου Αθηνών περί άρσης της ωφέλειας»

2. ως άνω συνολικό ποσό της αποζημίωσης, η κληρονομούμενη διέθεσε εν ζωή λόγω άτυπων χρηματικών δωρεών στους εγγονούς της, τέκνα του γιου της, το **συνολικό χρηματικό ποσό των 229.000, 00 ευρώ** ως εξής:

α) το έτος 2006 στον εγγονό της ποσό 69.000,00 ευρώ από τη 2η δόση της αποζημίωσης, το οποίο νόμιμα δηλώθηκε, δυνάμει της με αρ./11-8-2006 και αρ. φακ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ Ιστιαίας, που προσκομίζεται συνημμένα (Συν. 14). Σημειωτέον ότι στη δήλωση αυτή αναφέρεται και προγενέστερη από του έτους 2001 δωρεά χρημάτων προς τον ίδιο ποσού 3.500.000 δρχ (10.271,16 ευρώ).

β) το έτος 2006 στον εγγονό τηςποσό 65.000,00 ευρώ από τη 2η δόση της αποζημίωσης, το οποίο νόμιμα δηλώθηκε, δυνάμει της με αρ./11-8-2006 και αρ. φακ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας, και το έτος 2004 ποσό των **15.000,00 ευρώ** από την 1η δόση της αποζημίωσης, το οποίο επίσης νόμιμα δηλώθηκε, δυνάμει της με αρ. φακ. Ζ/2004 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας.

γ) το έτος 2006 στηνποσό των 80.000,00 ευρώ από τη 2η δόση της αποζημίωσης, το οποίο επίσης νόμιμα δηλώθηκε, δυνάμει της με αρ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς (πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας) και συνολικά και στους τρεις μας ποσό 229.000,00 ευρώ.

Οι ως άνω δωρεές αποδεικνύονται και από την ως άνω με αρ./9-7-2007 δήλωση φόρου κληρονομίας όπου αναφέρονται ως προγενέστερες, την οποία νόμιμα προσκόμισε στη φορολογική αρχή και δεν αμφισβητούνται από αυτήν.

Το υπόλοιπο ποσό της αποζημίωσης ύψους 61.095,38 ευρώ η κληρονομούμενη διέθεσε επίσης εν ζωή στους λοιπούς τρεις (3) εγγονούς της, τέκνα του προαποβιώσαντος υιού της Νικολάου. Ότι αν και τα χρήματα των τεσσάρων (4) εν ζωή αυτών δωρεών της κληρονομούμενης,

που νόμιμα δηλώθηκαν, προέρχονται αποκλειστικά από το ποσό της ως άνω αποζημίωσης και όχι από οποιαδήποτε άλλη πηγή, εντούτοις εντελώς αυθαίρετα και ανατιολόγητα ο προσωρινός έλεγχος συμπεριέλαβε το συνολικό ποσό της αποζημίωσης, ύψους 290.095,38 ευρώ, στην κληρονομαία περιουσία της κληρονομούμενης και εσφαλμένα την καταλόγισε κατά την ανάλογη μερίδα καθενός (1/6) στους κληρονόμους της.

Ότι ενδεικτικά από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των πέντε τελευταίων προ του θανάτου της κληρονομούμενης ετών, που είχε στη διάθεσή της και η φορολογική αρχή, αλλά δεν τις χρησιμοποίησε, πλήρως αποδεικνύεται ότι τα ετήσια εισοδήματά της ήταν πολύ χαμηλά, προερχόμενα από τη μηνιαία, πολύ χαμηλή σύνταξή της από τον ΟΓΑ και από τεκμαρτά και όχι πραγματικά εισοδήματα, τα οποία ήσαν ικανά να καλύπτουν αποκλειστικά και μόνο τις βιοτικές της ανάγκες.

Ότι ως εκ τούτου τα ποσά των εν ζωή χρηματικών δωρεών πράγματι προέρχονται αποκλειστικά και μόνο από το ποσό που εισέπραξε από την αποζημίωση και σε οποιαδήποτε περίπτωση δεν προέρχονται από οποιαδήποτε άλλη πηγή, αφού τα πραγματικά της εισοδήματα δεν επαρκούσαν για την αποταμίευση ενός τόσο μεγάλου χρηματικού ποσού προς διάθεση, αλλά αναλώνονταν άπαντα για την επιβίωσή της.

Ότι το μόνο ποσό, το οποίο είχε αποταμιεύσει η κληρονομούμενη προ του θανάτου της ανέρχεται σε αυτό των 8.382,57 ευρώ που βρέθηκε κατατεθειμένο κατά το χρόνο του θανάτου της στον επ' ονόματί της ως άνω τραπεζικό λογαριασμό της, το οποίο επίσης νόμιμα δηλώθηκε με την ως άνω υπ' αριθμ./9-7-2007 δήλωση φόρου κληρονομιάς .

3. Η φορολογική αρχή στο πόρισμά της αναφέρει ότι αν και ζητήθηκαν δεν προσκομίστηκαν τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής, σαν μην αρκούσε η ως άνω βεβαίωση και συνήγαγε (σιωπηρώς) ότι δεν ανταποκρίθηκε στον έλεγχο, αφού δεν προσκόμισε τα εντάλματα. Σε κάθε περίπτωση τη βεβαίωση αυτή νόμιμα επαναπροσκομίζεται συνημμένα στην παρούσα της(Συν. 13) και προς άρση κάθε αμφιβολίας προσκομίζονται συνημμένα, με την παρούσα τα σώματα των με αριθμ./6-2-2003 και/9-3-2005 χρηματικών ενταλμάτων του Γραφείου Παρακαταθηκών Ιστιάας, τα οποία κατάφερε και έλαβε από το Τ.Π.&Δ. κατόπιν της από 28-8-2017 αιτήσεώς της.

4. Μετά την είσπραξη του ποσού της πρώτης δόσης το Φεβρουάριο του 2003 διέθεσε το επόμενο έτος 2004 το ποσό των 15.000 ευρώ στον εγγονό της, δυνάμει της με αρ. Ζ/2004 δήλωσης φόρου δωρεάς Το ποσό αυτό νόμιμα δηλώθηκε από το δωρεοδόχο στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2005, που προσκομίζεται συνημμένα. Σημειωτέον ότι στη δήλωση αυτή αναφέρεται ποσό 30.000, από το οποίο αφορά στη δωρεά ποσού 15.000 ευρώ από την κληρονομούμενη και σε δωρεά ποσού 15.000,00 ευρώ από την εκ μητρικής γραμμής μάμμη του.

Μετά την είσπραξη της 2ης δόσης της αποζημίωσης το Μάρτιο του 2006 διέθεσε κατά τα ως άνω τον Αύγουστο του ιδίου έτους, ήτοι πέντε μόλις μήνες αργότερα, το συνολικό ποσό των 214.000,00 ευρώ στα τέκνα του υιού της Κωνσταντίνου, δυνάμει των με αρ. Ζ/11-8-2006, Ζ/11-8-2006 και Ζ/11-8-2006 δηλώσεων φόρου δωρεάς εν ζωή χρημάτων, που

προσκομίζονται συνημμένα (Συν. 3, 14, 15). Τα ποσά των δωρεών αυτών νόμιμα και σε άσχετο με το χρόνο του ελέγχου δηλώσανε, ως είχανε υποχρέωση, όλοι οι δωρεοδόχοι ως εισόδημα, όπως αποδεικνύεται από τις δηλώσεις φόρου εισοδήματός μας του οικονομικού έτους 2007 (Ε1-χρήση 2006), που προσκομίζονται συνημμένα (Συν. 20, 21 και 22 αντ)

5. Από δε το χρόνο εισπραξης της αποζημίωσης, ο οποίος προκύπτει από τα προαναφερθέντα έγγραφα και τον αντίστοιχο χρόνο που η κληρονομούμενη προέβη στις ως άνω εν ζωή δωρεές, ο οποίος επίσης πλήρως αποδεικνύεται από τις ως άνω δηλώσεις φόρου δωρεάς και εισοδήματος, σαφώς συνάγεται ότι τα χρηματικά ποσά των δωρεών προέρχονταν από το ποσό της αποζημίωσης και μόνο και όχι από άλλα εισοδήματα της, τα οποία σε οποιαδήποτε περίπτωση δεν μπορούσαν να καλύψουν τη διάθεση ενός τόσο μεγάλου ποσού.

Σημειωτέον ότι το έτος 2006 που η κληρονομούμενη εισέπραξε τη 2η δόση της αποζημίωσης, ήτοι το μεγαλύτερο χρηματικό ποσό, ήταν ήδη 92 ετών (έτος γέννησης 1914-βλ. ληξιαρχική πράξη θανάτου-Συν. 1) και ήταν λογικό να επιθυμούσε να τακτοποιήσει όλες τις οικονομικές-κληρονομικές της υποθέσεις, ώστε να αποκαταστήσει τα εγγόνια της προ του θανάτου της, μην αφήνοντας εκκρεμότητες, δεδομένου και του γεγονότος ότι είχε ήδη συντάξει την ως άνω διαθήκη της, με την οποία διένειμε ολόκληρη την ακίνητη περιουσίας της, πλην, όμως κατά το χρόνο σύνταξής της δεν είχε εισπράξει την αποζημίωση, ώστε να την συμπεριλάβει ως κληρονομαία περιουσία στη διάταξη τελευταίας βούλησής της. Αν, λοιπόν, διέθετε ένα τόσο μεγάλο χρηματικό ποσό από αποταμιεύσεις, θα το είχε διαθέσει σε άλλο χρόνο, άσχετο, με το χρόνο εισπραξης της αποζημίωσης, ή θα τροποποιούσε τη διαθήκη της, ή εν πάση περιπτώσει θα είχε ανευρεθεί κατά το χρόνο του θανάτου της. Εντούτοις, κατά το χρόνο του θανάτου της βρέθηκε μόνο το ως άνω ποσό στην Εθνική Τράπεζα, το ύψος του οποίου συνάδει με τα χαμηλά της εισοδήματα.

6. Το υπολειπόμενο ποσό της εισπραχθείσας αποζημίωσης διατέθηκε επίσης εν ζωή από την κληρονομούμενη στην προσφεύγουσα και τα αδέρφια της, τέκνα του υιού της Νικολάου, σύμφωνα με όσα και οι ίδιοι αναπτύξανε στην με αριθμ. πρωτ./9-1-2017 σχετική ένστασή τους, πλην, όμως, εκ παραδρομής δεν υποβάλλανε δηλώσεις φόρου δωρεάς. Ως εκ τούτου εσφαλμένα αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου το ότι δεν αναφέρονται από αυτούς οι αριθμοί δηλώσεων, αφού οι ίδιοι συνομολογούν ότι δεν υπεβλήθηκαν δηλώσεις φόρου δωρεάς.

7. Σε κάθε περίπτωση, λοιπόν, και εντελώς επικουρικά, θα πρέπει να τροποποιηθεί η προσβαλλομένη, ώστε να μην καταλογιστεί στην κληρονομαία περιουσία της κληρονομούμενης το **συνολικό ποσό των ως άνω τεσσάρων δωρεών από 229.000,00 ευρώ**, αφού πλήρως αποδείχθηκε ότι το ποσό αυτό πράγματι προέρχεται από το ποσό της αποζημίωσης και διατέθηκε από την κληρονομούμενη προ του θανάτου της και άρα δεν μπορεί να αποτελέσει κληρονομαία περιουσία της.

8. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου που συνοδεύει την προσβαλλόμενη πράξη «Για την απόδειξη των ισχυρισμών τους ότι τα ποσά των χρηματικών δωρεών προέρχονται αποκλειστικά από το ποσό της αποζημίωσης που είχε εισπράξει η κληρονομούμενη εν ζωή και όχι από άλλα

εισοδήματα αυτής, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο». Αν, όμως, είχε κρίνει ορθά η προσβαλλόμενη θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι από τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος της κληρονομούμενης, οι οποίες βρίσκονται στο αρχείο της φορολογικής αρχής, πλην, όμως αυτή δεν τις ήλεγξε, πλήρως αποδεικνύεται ότι τα εισοδήματά της σε οποιαδήποτε περίπτωση δε επαρκούσαν, ώστε έχει αποταμιεύσει και να διαθέσει εν ζωή σε εμάς τα εγγόνια της το επιπλέον συνολικό ποσό των 229.000,00 ευρώ. Και τούτο διότι επρόκειτο για χαμηλοσυνταξιούχο του ΟΓΑ που επιπλέον διατηρούσε ατομική επιχείρηση ενοικιαζομένων δωματίων (βλ. την από 4-9-1995 βεβαίωση έναρξης επιτηδεύματος-Συν. 23), τα φορολογητέα εισοδήματα από την οποία επιχείρηση από το οικονομικό έτος 2001 (χρήση 2000) ήταν τεκμαρτά και όχι πραγματικά. Προς απόδειξη του ισχυρισμού μας αυτού, ότι δηλ. δεν υπήρχαν άλλα χρήματα, πέραν των ποσών της αποζημίωσης, τα οποία είχαν ήδη διατεθεί προ του θανάτου της, προσκομίζω συνημμένα στην παρούσα μου α) τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της κληρονομούμενης για τα οικονομικά έτη 1997 έως και 2008 (Συν. 24 έως 35), β) τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου της κληρονομούμενης για τα οικονομικά έτη 1998, 1999, 2006 και 2008 (Συν. 36 έως 39), γ) εκτυπώσεις από το σύστημα του Υπ.Οικ. (πληροφοριακό σύστημα gsis) των δηλώσεων φόρου εισοδήματος της κληρονομούμενης για τα οικονομικά έτη 2002 έως 2007, τα οποία έλαβα προ της υποβολής της ως άνω ενστάσεώς μου από τη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, πλην, όμως, και η φορολογική αρχή τα είχε στη διάθεσή της δεν τα έλαβε υπόψη της, **άλλως πλημμελώς τα εκτίμησε** (Συν. 40 έως 46), καθώς και δ) πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου για τα οικονομικά έτη 1997 έως 2007 (Συν. 47), από τον οποίο επίσης προκύπτει ότι επουδενί η κληρονομούμενη είχε τη δυνατότητα να αποταμιεύσει ένα τόσο μεγάλο ποσό, ούτε καν υποπολλαπλασιάσιό του και ο οποίος (πίνακας) έχει ως εξής:

Όνοματεπώνυμο:
Διεύθυνση: ΑΙΔΗΨΟΣ

Α.Φ.Μ.:
Δ.Ο.Υ.: ΧΑΛΚΙΔΑΣ (ΣΤΑΙΑΣ, ΧΑΛΚΙΔΑΣ,

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ		ΠΟΛΙΤΗΝ ΠΕΡΙΟΥΣ. ΣΤΟΙΧΕΙΑ		ΑΦΟΡΩΜΟΓΗΤΑ ΜΕ ΕΙΔΙΟ ΤΡΟΠΟ		ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ		ΑΛΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ι		ΣΥΝΟΛΟ (1)
	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	
2007	3.074,65	0,00	0,00	0,00	12.673,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15.747,65
2008	2.873,52	0,00	0,00	0,00	12.673,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15.546,52
2009	2.710,82	0,00	0,00	0,00	11.120,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13.830,82
2004	2.305,79	0,00	0,00	0,00	11.573,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13.878,79
2003	1.643,43	0,00	0,00	0,00	11.240,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12.883,43
2002	1.909,65	0,00	0,00	0,00	10.431,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12.340,67
2001	1.711,58	0,00	0,00	0,00	9.806,38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.517,92
2000	1.317,23	0,00	0,00	0,00	9.899,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10.863,31
1999	2.720,87	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.720,87
1998	3.242,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.242,07
1997	2.537,80	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.537,80
											115.369,95

ΜΕΙΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 16, 17 Ν.2238/94

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΤΕΚΜ. ΜΙΣΘΩΜΑ ΑΠΟ ΙΔΙΟΚΑΤΟΙΚΗ		ΤΕΚΜ. ΔΑΠΑΝΗ ΟΧΗΜ. ΣΚΑΦΩΝ ΚΤΛ.		ΑΓΟΡΑΣΜΕΝΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ, ΠΛΩΓΩΝ, ΑΕΡΟΣΚΑΦΩΝ ΚΑΛ		ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ & ΑΝΕΓΕΡΣΗ ΟΙΚΟΔΟΜΩΝ		Ανομή/Στητική Μίσθωση Κινητών Περιουσιών Ν. 2238/94 1000€		ΔΩΡΕΕΣ, ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΚΑΛ		ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ ΔΑΝΕΙΩΝ		ΔΙΔΑΚΤΡΑ ΣΕ ΣΧΟΛΕΙΟ		ΟΙΚΙΑΚΗ ΒΟΗΘΙΑ, ΣΥΝΓΟΙ, ΔΑΡΣΑΛΟΙ > 1		ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ		ΣΥΝΟΛΟ (2)
	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	ΥΠΟΔΡ.	ΕΥΣΥΓ.	
2007	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	2.900,00
2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	2.900,00
2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.400,00	0,00	18.400,00
2004	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	2.900,00
2003	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	2.900,00
2002	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
2001	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
2000	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
1999	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
1998	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
1997	352,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.900,00	0,00	3.252,16
																					48.512,96

ΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ (1)	115.369,95 ΕΥΡΩ
ΜΕΙΩΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ	52.412,96 ΕΥΡΩ
ΥΠΟΛΟΙΠΟ:	62.956,99 ΕΥΡΩ
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ	62.956,99 ΕΥΡΩ

[Σημείωση : Οι εκπιπόμενες δαπάνες με βάση το άρθρο 16 δε μπορούν να είναι κατώτερες των 2.900 ευρώ (3ο εδάφιο παρ.2ζ, άρθρο 19 Ν.2238/94). Για το Οικ. Έτος 2011 κι έπειτα οι εκπιπόμενες δαπάνες δεν μπορούν να είναι κατώτερες των 3000€ για Άγαμο και το 5000€ για Έγγαμο].

Συνεπώς εσφαλμένα η φορολογική αρχή και παρά το ότι είχε τη δυνατότητα να ελέγξει τα εισοδήματα παρελθόντων ετών της κληρονομούμενης, πράγμα που δεν έκανε, θεώρησε ότι το ποσό της αποζημίωσης και το ποσό των δωρεών είναι δύο διαφορετικά ποσά, καταλόγισε το ποσό της αποζημίωσης στην κληρονομητέα περιουσίας της, μην λαμβάνοντας υπόψη της τις εν ζωή δωρεές και επέβαλε τους αναλογούντες φόρους.

9. Μη νόμιμη η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης -Η διοικητική πράξη είναι ακυρωτέα και για το λόγο ότι δεν περιέχει νόμιμη αιτιολογία. Νόμιμη είναι η αιτιολογία όταν είναι α) ειδική και όχι γενική και αόριστη και β) όταν είναι πλήρης ή επαρκής και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής. Σύμφωνα με το άρθρο δε 17 παρ. 1 και 2 του ΚΔΔ/σίας «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοση της.

10. Εν προκειμένω η προσβαλλομένη στερείται παντελώς ειδικής, πλήρους και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας. Και τούτο διότι: **α.** Κατ' αρχάς η προσβαλλόμενη δεν αναφέρει καν με βάση ποιες ακριβώς φορολογικές διατάξεις επιβλήθηκε τόσο ο φόρος κληρονομίας όσο και το πρόστιμο (120% επί του επιβαλλόμενου φόρου). **β.** Δεν αιτιολογεί για ποιο λόγο τα στοιχεία που προσκομίστηκαν από αυτήν δεν κρίθηκαν επαρκή για την απόδειξη των ισχυρισμών της. **γ.** Δεν αιτιολογεί ειδικά τη διαπίστωση της συνδρομής των πραγματικών ή νομικών καταστάσεων, ενόψει των οποίων, επιτρέπεται ή επιβάλλεται η έκδοση της πράξεως και συγκεκριμένα για **ποιο λόγο έκρινε ότι οι εν ζωή χρηματικές δωρεές της κληρονομούμενης δεν έγιναν από χρήματα που αυτή έλαβε από την αποζημίωση, αλλά από χρήματα από άλλα εισοδήματά της.** **δ.** Δεν αναφέρει καν, πολλώ δε μάλλον δεν αποδεικνύει ποια ήταν αυτά, τα άλλα, εισοδήματα, από τα οποία προέρχοντο κατά την κρίση της τα χρήματα των δωρεών, που της επέτρεπαν να έχει αποταμιεύσει, πέραν του ποσού της αποζημίωσης που καταλόγισε στην κληρονομιαία περιουσία, το επιπλέον συνολικό ποσό των 229.000,00 ευρώ που διέθεσε εν ζωή.

Συναφώς η πράξη είναι ακυρωτέα ως μη νόμιμη, λόγω έλλειψης ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας.

11. Παράβαση των γενικών αρχών του Διοικητικού Δίκαιου και συγκεκριμένα της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου-Σύμφωνα με την αρχή της χρηστής διοίκησης Περαιτέρω, η αρχή της καλής πίστης και η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου (άρθρο 5 § 1 Σ

12. Μετά την παρέλευση σχεδόν 10 ετών από το θάνατο της κληρονομούμενης, κατά τα οποία η φορολογική αρχή αδράνησε και παρέλειψε να εκδώσει εντολή ελέγχου, της ζήτησε να προσκομίσει στοιχεία, τα οποία ήταν δύσκολο να συλλέξει και αν και τα προσκόμισε δεν τα έλαβε υπόψη της, άλλως πλημμελώς τα εκτίμησε. Αν και από τα στοιχεία που προσκόμισε προέκυπτε ο χρόνος είσπραξης της αποζημίωσης, η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν προέκυπτε και απαίτησε να προσκομίσει επιπλέον και τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής

13. Αναπόδεικτο της φορολογικής παράβασης που μου αποδίδεται.-Σύμφωνα με την ΣτΕ 884/2016 «Η καταστολή της φοροδιαφυγής, μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος

Εν προκειμένω είναι σαφές από όσα μέχρι τώρα αναλυτικά εξετάστηκαν ότι η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε στο βάρος απόδειξης της αποδιδόμενης σε αυτήν φορολογικής παράβασης, αφού δεν απέδειξε ότι οι χρηματικές εν ζωή δωρεές της κληρονομούμενης προς τα εγγόνια της προέρχονταν από άλλα, πλην της αποζημίωσης εισοδήματα, άλλως δεν ανταπέδειξε τον ισχυρισμό μας ότι τα χρήματα των δωρεών είναι χρήματα που η κληρονομούμενη εισέπραξε ως αποζημίωση.

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 το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε 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 στοιχείο .

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 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 τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 3 Ν 2961/2001 οι τίτλοι και οι αξίες των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στον προηγούμενο του θανάτου του έτος καθώς επίσης και το τίμημα από την εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία προκειμένου για κινητό και πενταετία προκειμένου για ακίνητο θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά . Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του Ν 3943/2011 για πράξεις που εκδίδονται από 31/3/2011.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α') δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικιών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικιών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

Επειδή από την προσκόμιση της βεβαίωσης του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων με αρ. πρωτ. (0)-17 προκύπτει ότι :

1. «Ηαναγνωρίστηκε δικαιούχος αποζημίωσης ακινήτου με ΑΚΚΠ, που απαλλοτριώθηκε με την/1998 ΚΥΑ και εισέπραξε 1) ποσό Ευρώ #58.195,16# με το υπ' αρ./2ος/2003 χρηματικό ένταλμα του Γραφείου Παρακαταθηκών Ιστιάας & 2) ποσό

Ευρώ #231.900,22# με το υπ' αρ./3ος/2006 χρηματικό ένταλμα του Γραφείου Παρακαταθηκών Ιστιαίας. Τα ανωτέρω ποσά αφορούν το σύνολο της οριστικής αποζημίωσης, όπως καθορίστηκε με την υπ' αριθμ./01 απόφαση του Εφετείου Αθηνών, σε συνδυασμό με την/2004 απόφαση Εφετείου Αθηνών περί άρσης της ωφέλειας»

Επειδή με την παρούσα προσκομίστηκαν τα εντάλματα πληρωμής από το Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων ήτοι με αρ./6-2-2003 ποσό 58.195 € και με αρ./9-3-2006 ποσό 231.900,22€

Επειδή προσκομίστηκαν οι κάτωθι άτυπες δωρεές

α) το έτος 2006 στον εγγονό τηςποσό 69.000,00 ευρώ από τη 2η δόση της αποζημίωσης, , δυνάμει της με αρ./11-8-2006 και αρ. φακ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ Ιστιαίας, που προσκομίζεται συνημμένα (Συν. 14). Σημειωτέον ότι στη δήλωση αυτή αναφέρεται και προγενέστερη από του έτους 2001 δωρεά χρημάτων προς τον ίδιο ποσού 3.500.000 δρχ (10.271,16 ευρώ).

β) το έτος 2006 στον εγγονό τηςποσό 65.000,00 ευρώ από τη 2η δόση της αποζημίωσης, , δυνάμει της με αρ./11-8-2006 και αρ. φακ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας, και το έτος 2004 ποσό των **15.000,00 ευρώ** από την 1η δόση της αποζημίωσης, , δυνάμει της με αρ. φακ. Ζ/2004 δήλωσης φόρου δωρεάς της πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας.

γ) το έτος 2006 στηνποσό των **80.000,00 ευρώ** από τη 2η δόση της αποζημίωσης, , δυνάμει της με αρ. Ζ/11-8-2006 δήλωσης φόρου δωρεάς (πρώην Δ.Ο.Υ. Ιστιαίας) **και συνολικά και στους ως άνω τρεις ποσό 229.000,00 ευρώ.**

Επειδή οι ως άνω δωρεές αποδεικνύονται και από την ως άνω με αρ./9-7-2007 δήλωση φόρου κληρονομίας όπου αναφέρονται ως προγενέστερες, προσκομίστηκαν στη φορολογική αρχή και δεν αμφισβητήθηκαν από αυτήν.

Επειδή οι ως άνω άτυπες δωρεές δηλώθηκαν αντίστοιχα από τους προσφεύγοντες στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των αντιστοίχων ετών .

Επειδή από τον τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της κληρονομούμενης για τα οικονομικά έτη 1997 έως και 2008 (Συν. 24 έως 35), και τα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου της κληρονομούμενης για τα οικονομικά έτη 1998, 1999, 2006 και 2008 προκύπτουν

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ (1)	115.369,95 ΕΥΡΩ
ΜΕΙΟΝ: ΔΑΠΑΝΕΣ	52.412,96 ΕΥΡΩ
ΥΠΟΛΟΙΠΟ:	62.956.99 ΕΥΡΩ
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ	62.956,99 ΕΥΡΩ

Επειδή σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα , θα πρέπει να τροποποιηθεί η προσβαλλομένη, ώστε να μην καταλογιστεί στην κληρονομαία περιουσία της κληρονομούμενης το **συνολικό ποσό των ως άνω τεσσάρων δωρεών από 229.000,00 ευρώ**, αφού και από την έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ δεν τεκμηριώνεται περί του αντιθέτου.

Επειδή το υπολειπόμενο ποσό της εισπραχθείσας αποζημίωσης οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι διατέθηκε εν ζωή από την κληρονομούμενη στην προσφεύγουσα και τα αδέλφια της, τέκνα του υιού της Νικολάου πλην, όμως, εκ παραδρομής δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φόρου δωρεάς. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Κατόπιν των ανωτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 το ποσό της αποζημίωσης του απαλλοτριωμένου τμήματος του αγρού στη θέση ΡΕΜΜΑ ΑΓΙΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΑΙΔΗΨΟΥ το οποίο εισπράχθηκε από την κληρονομούμενη στην τελευταία 5ετία προ του θανάτου της αποτελεί κληρονομητέα περιουσία και καταλογίστηκε στους κληρονόμους ως ακολούθως: $290.095,38€ - 229.000€ = 61.095,25€$ πλέον αδήλωτος αγρός 99 τ.μ προσδιορισθείσης αξίας 3057,91 € ως έκθεση ελέγχου. Σύνολο για καταλογισμό 64.153,16€.

Μερίδα64.153,161/6	=10.692,20
Μερίδα	=10.692,20
Μερίδα	= 10.692,20
Μερίδα	=10.692,20
Μερίδα.....	=10.692,20
Μερίδα	=10.692,20

Επειδή οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν από 1/3/2007 μέχρι 12/12/2007 του Ν 3554/2007 ΑΡΘΡΟ 5 ΦΕΚ 80^Α για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιοδήποτε άλλον εξ αίματος ή ξε αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου (Α ΚΛΙΜΑΚΑ)

Συντελεστής κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
0	95.000,00	0
5	120.000,00	1.250,00
10	265.000,00	15.750,00
Υπερβάλλον 20		

Ο φόρος κατόπιν όλων των ανωτέρω διαμορφώνεται ως κάτωθι:

Α.) Η ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΥΠ. ΑΡ./2017 ΒΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΝΕΤΑΙ ΩΣ ΚΑΤΩΘΙ:

Α/Α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΕΡΗΤΙΚΟΥ ΜΕΡΙΔΑΣ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΞΙΑ ΔΕΔ
1	Οριστικά στοιχεία	50.227,08	50.227,08	50.227,08
2	Αγρός 99 τ.μ στη θέση ρέμμα Αγ. Γεωργίου	0	509,65	509,65
3	Ποσό αποζημίωσης από απαλλοτρίωση	0	48.858,88	10.182,56
	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ	250,00	250,00	250,00
	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΣΚΕΥΗ 1/30		310,00	310,00
	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ	49.977,08	99.655,61	60.979,29
	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 5 ΠΑΡ 2 Ν 3554 /2007 ΚΑΤΗΓ. Α		232,78	0
	ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		0	0
	ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ		232,78	0
	ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ 120%		279,33	0
	ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		512,12	0

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 29/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ, κατοίκου ΛΟΥΤΡΑ ΑΙΔΗΨΟΥ Τ.Κ 34300 κατά της υπ' αριθ. /9-6-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπ. αρ. /2017

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

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 .