



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/05/2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1325

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604520

Email : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. του άρθρου 10της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΑΦΜ**, κάτοικο, οδός Τ.Κ., κατά της με αριθμό/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επί της από 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΑΦΜ** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού 186.954,15 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του ν. 3842/2010, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 93.477,08 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 280.431,23 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και τα επιβληθέντα πρόστιμα διαπιστώθηκαν στο πλαίσιο ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., της υπόθεσης φόρου κληρονομιάς του κληρονομούμενου κάτοικου εν ζωή Θεσσαλονίκης, που απεβίωσε στις 05/06/2016 και με ιδιόγραφη διαθήκη που δημοσιεύτηκε με το με αριθμό/31-03-2017 πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης και κηρύχθηκε κυρία, κατέλειπε κληρονόμους τους: 1)..... (σύζυγος), 2)..... (τέκνο), 3) (τέκνο) και 4) (τέκνο).

Για την εν λόγω εκ διαθήκης κληρονομιά υποβλήθηκε η με αριθμό/29-12-2017 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, καθώς και οι: 1)/29-12-2017 (υποβλήθηκε από τα τέκνα του κληρονομούμενου), 2) ./29-12-2017 (υποβλήθηκε από το τέκνο του κληρονομούμενου), 3)/29-12-2017(υποβλήθηκε από τα τέκνα του κληρονομούμενου), 4)/29-12-2017 (υποβλήθηκε από τα τέκνα του κληρονομούμενου), 5)/29-12-2017(υποβλήθηκε από τα τέκνα του κληρονομούμενου) και 6)/2018 (υποβλήθηκε από το τέκνο του κληρονομούμενου Αικατερίνη), συμπληρωματικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης του τόπου κατοικίας του κληρονομούμενου και η υπόθεση πήρε αριθμό φακέλου θ-...../2016.

Ακολούθως, με το με αρ.πρωτ...../17-05-2022 διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης, απεστάλη ο φάκελος με τις υποβληθείσες δηλώσεις στη Γ Υποδ/νση Θεσσαλονίκης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως αρμόδια υπηρεσία ελέγχου.

Γνωστοποίηση Εντολής Ελέγχου

Μετά την έκδοση της υπ' αριθμόν/03-06-2022 αρχικής εντολής ελέγχου, απεστάλησαν από τον έλεγχο προς τους κληρονόμους, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1073/2018, οι κάτωθι γνωστοποιήσεις δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19, και 72 παρ. 18 Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των αριθ. 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018, με συνημμένη την εντολή ελέγχου:

- 1) Το με αρ. πρωτ./07-06-2022 έγγραφο, που αφορά στην κληρονόμο με Α.Φ.Μ.
- 2) Το με αρ. πρωτ./07-06-2022 έγγραφο, που αφορά στην κληρονόμο Α.Φ.Μ.
- 3) Το με αρ. πρωτ./07-06-2022 έγγραφο, που αφορά στον κληρονόμο με Α.Φ.Μ.
- 4) Το με αρ. πρωτ./07-06-2022 έγγραφο, που αφορά στην κληρονόμο Α.Φ.Μ.

Αιτήματα του Άρθρου 14 του Ν.4174/2013 προς τους κληρονόμους

Απεστάλησαν από τον έλεγχο προς τους κληρονόμους τα κάτωθι αιτήματα του άρθρου 14 του ν. 4174/2013:

- 1) Τα με αρ. πρωτ. αιτήματα/20-06-2022,/28-06-2022,/15-07-2022 που αφορούν στην κληρονόμο με Α.Φ.Μ.,
- 2) Τα με αρ. πρωτ./28-06-2022,/15-07-2022 αιτήματα, που αφορούν στην κληρονόμο Α.Φ.Μ.

- 3) Τα με αρ. πρωτ./28-06-2022,/15-07-2022 αιτήματα, που αφορούν στον κληρονόμο με Α.Φ.Μ.,
- 4) Τα με αρ. πρωτ./28-06-2023,/15-07-2022 αιτήματα, που αφορούν στην κληρονόμο Α.Φ.Μ.,
- 5) Τα με αρ. πρωτ. και/13-09-2022 αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, που αφορούν στους κληρονόμους, αντίστοιχα

Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου

Μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου Κληρονομιάς, συντάχθηκαν και επιδόθηκαν:

1. το με αρ...../28-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον με αρ..... Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Κληρονομιάς που αφορά στον κληρονόμο,
2. το με αρ...../28-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον με αρ..... Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Κληρονομιάς που αφορά στην κληρονόμο,
3. το με αρ...../28-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον με αρ..... Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Κληρονομιάς που αφορά στην κληρονόμο,
4. το με αρ...../28-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένο τον με αρ..... Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Κληρονομιάς που αφορά στην κληρονόμο

Στις 19/12/2022, εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών, ο εξουσιοδοτημένος δικηγόρος των κληρονόμων, προσκόμισε στον έλεγχο έγγραφα υπομνήματα απόψεων επί των ως άνω Σ.Δ.Ε., τα οποία έλαβαν αριθμούς πρωτοκόλλου/19-12-2022,/19-12-2022,/19-12-2022 και/19-12-2022 και αφορούν στους,, αντίστοιχα.

Στον παρακάτω πίνακα απεικονίζεται το δηλωθέν Ενεργητικό της κληρονομιάς, το Ενεργητικό, έτσι όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, μετά την εξέταση των ως άνω υπομνημάτων και την εν μέρει αποδοχή των ισχυρισμών των κληρονόμων, καθώς και ο τελικός προσδιορισμός της κληρονομιάς περιουσίας του

ΤΕΛΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, οικόπεδο εμβαδού 1.256,28τμ στο Γ Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου στην οδό με πρόσοψη στην οδό με το επ.αυτού κτίσμα - εκθεσιακό χώρο που κτίστηκε με την άδεια ...../14- 5-2004 Διεύθυνσης Πολεοδομίας εμβαδού μέτρων 729,35τμ με βοηθητική αποθήκη ως παρακολούθημα εμβαδού αυτού 600τμ (στη σύζυγό του).	960.407,19	960.407,19	0,00

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2	<p>Κατά επικαρπία εφ' όρου ζωής της ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ.αριθμό οικοπέδου του Γ Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου, εμβαδού 1952,88τμ επίσης οδού με το ανήκον στον θανάττα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ανεγερθείσης από του ανωτέρω οικοπέδου οικίας η οποία : δυνάμει της άδειας Διεύθυνσης Πολεοδομίας, είχε ανεγερθεί διώροφη κατοικία αποτελούμενη από</p> <p>υπόγειο βοηθητικό χώρο 126,12τμ με είσοδο αποκλειστικά απο εσωτερικό χώρο του κτιρίου, ισόγειο 126,12τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 73,62τμ. Η ανωτέρω οικία με την άδεια ...../28-11-1997 Πολεοδομίας, επεκτάθηκε ως εξής: προστέθηκαν 65,78τμ στο υπόγειο κάτω από τη στάθμη του εδάφους με είσοδο αποκλειστικά απο εσωτερικό χώρο του κτιρίου, ως βοηθητικοί χώροι 91,33τμ στο υπόγειο με οροφή κάτω από τη στάθμη του εδάφους ως κύριοι χώροι 119,89τμ με επέκταση του ισόγειου και 9,52τμ στον όροφο με επέκταση των υφιστάμενων δωματίων (στη σύζυγο του).</p>	135.158,29	135.158,29	0,00
3	<p>Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου οικοπέδου με αριθμό ... στο Γ Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου, εμβαδού 2.131,40τμ επί της οδού με το ανήκον στο θανάττα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ανεγερθείσης επί του ανωτέρω οικοπέδου η οποία : δυνάμει της ...../18-05-1976 άδειας του Γραφείου Πολεοδομίας ανεγέρθη διώροφη οικοδομή αποτελούμενη από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 24,05τμ, ισόγειο εμβαδού 219,52τμ και όροφο εμβαδού 240,88τμ . Η ανωτέρω οικία με την άδεια ...../17-3- 1995 Πολεοδομίας επεκτάθηκαν και προστέθηκαν 264,76τμ στο υπόγειο με οροφή πάνω από τη στάθμη του εδάφους καθώς και 66,99τμ στο ήδη υπάρχων υπόγειο (στη θυγατέρα του).</p>	443.718,21	506.306,38	62.588,17
4	<p>Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 30% εξ αδιαιρέτου με αριθμό.....εκτός σχεδίου κληροτεμαχίου Γ'κατηγορίας εμβαδού 17.455,80τμ στην κτηματική περιοχή του Δήμου μη αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας απέχει από τη θάλασσα πάνω από 800 μέτρα, εκτός ΓΠΣ με πρόσοψη στην οδό .....( επαρχιακή οδός με το ανήκον στο θανάττα ποσοστό 30% εξ αδιαιρέτου των ανεγερθέντων στο ανωτέρω αγροτεμάχιο κτισμάτων : ένα πρατήριο υγρών καυσίμων εμβαδού 120τμ χωρίς κεντρική θέρμανση που χτίστηκε με την άδεια ...../29-12-2005 Διεύθυνσης Πολεοδομίας Δυτικής Θεσσαλονίκης και ένα σούπερ μάρκετ επιφάνειας 1.500,74τμ που κτίστηκε με την άδεια ...../26-05-2008 Διεύθυνσης Πολεοδομίας Δυτικής Θεσσαλονίκης (στη θυγατέρα του).</p>	538.675,44	606.465,85	67.790,41
5	<p>Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, την υπ'αριθμ. Μεζονέτα διεπόμενη από τις διατάξεις περί οριζόντιας ιδιοκτησίας η οποία αποτελείται από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 44,66τμ ισόγειο εμβαδού 44,66τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 44,66τμ με ποσοστό συνυδιοκτησίας στο γεωτεμάχιο που είναι κτισμένη 45,04% εξ αδιαιρέτου. Η μεζονέτα είναι κτισμένη με την άδεια ...../5-10-2005 Τμήματος Πολεοδομικών Εφαρμογών σε εκτός σχεδίου γεωτεμάχιο εμβαδού 4.038,70τμ στην περιοχή της Τοπικής Κοινότητας, Δήμου το οποίο απέχει από τη θάλασσα κάτω των 100 μετρων και δεν είναι αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο, εξυπηρετείται με δουλεία διόδου (στη θυγατέρα του).</p>	168.345,33	183.208,07	14.862,74
6	<p>Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ'αριθμό οικοπέδου στο Γ 132 Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου με πρόσοψη στην οδό, εμβαδού 862,11τμ με το ανήκον στο θανάττα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ισόγειας οικίας εμβαδού 156,25τμ η οποία κατασκευάστηκε εξ ολοκλήρου από ξύλο δυνάμει της άδειας ...../2003 Πολεοδομίας (στο γιό του).</p>	94.283,57	94.283,57	0,00

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
7	Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ'αριθμό οικοπέδου στο Γ Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου επί της οδού και ανώνυμης οδού, εμβαδού 1.178,87τμ (στο γιό του).	99.331,88	99.331,88	0,00
8	Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ.αριθμό οικοπέδου του Γ Ο.Τ. Δημοτικής Ενότητας του Δήμου εμβαδού 4.701,81τμ επίσης οδού με το ανήκον στον θανάοντα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ισόγειας κατοικίας που κτίστηκε με την άδεια ...../17-01- 1986 Διεύθυνσης Πολεοδομίας και η οποία αποτελείται από ισόγεια κατοικία 222,00τμ και υπόγειο βοηθητικό χώρο 23,80τμ . Στο οικόπεδο αυτό έχει κτιστεί επίσης με την άδεια ...../2003 Γραφείου Ναοδομίας λατρευτικών χώρος (εκκλησάκι) εμβαδού 88,01τμ (στο γιό).	738.246,13	795.216,84	56.970,71
9	Κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, την υπ'αριθμ. Μεζονέτα διεπόμενη από τις διατάξεις περί οριζόντιας ιδιοκτησίας η οποία αποτελείται από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 54,50τμ ισόγειο εμβαδού 54,50τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 54,50τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο γεωτεμάχιο «ου είναι κτισμένη 54,96% εξ αδιαιρέτου. Η μεζονέτα είναι κτισμένη με την άδεια ...../5-10-2005 Τμήματος Πολεοδομικών Εφαρμογών σε εκτός σχεδίου γεωτεμάχιο εμβαδού 4.038,70τμ στην περιοχή της Τοπικής Κοινότητας Δ.Ε. Δήμου οπόι απέχει από τη θάλασσα κάτω των 100μέτρων και δεν είναι αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο, εξυπηρετείται με δουλεία διόδου (στο γιό του).	205.428,85	223.565,09	18.136,24
10	Κατά φιλή κυριότητα, με επικαρπώτρια τη μητέρα της (έτος γέννησης 1956) ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ.αριθμό ... οικοπέδου του Ο.Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου εμβαδού 1.952,88τμ επίσης οδού με το ανήκον στον θανάοντα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ανεγερθείσης από του ανωτέρω οικοπέδου οικίας η οποία : δυνάμει της άδειας ...../1981 Διεύθυνσης Θεσσαλονίκης, είχε ανεγερθεί διώροφη κατοικία αποτελούμενη από υπόγειο βοηθητικό χώρο 126,12τμ με είσοδο αποκλειστικά απο εσωτερικό χώρο του κτιρίου, ισόγειο 126,12τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 73,62τμ. Η ανωτέρω οικία με την άδεια ...../28-11-1997 Πολεοδομίας επεκτάθηκε ως εξής : προστέθηκαν 65,78τμ στο υπόγειο κάτω από τη στάθμη του εδάφους με είσοδο αποκλειστικά απο εσωτερικό χώρο του κτιρίου, ως βοηθητικοί χώροι 91,33τμ στο υπόγειο με οροφή κάτω από τη στάθμη του εδάφους ως κύριοι χώροι 119,89τμ με επέκταση του ισόγειου και 9,52τμ στον όροφο με επέκταση των υιστάμενων δωματίων (στη θυγατέρα του).	202.737,44	202.737,44	0,00
11	Εναν ισόγειο αποθηκευτικό χώρο, εμβαδού 250τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο που είναι κτισμένος και σιαλοιπά κοινόχρηστα της όλης οικοδομής 9% εξ αδιαιρέτου . Έχει κτιστεί με την με αρ...../..... άδεια της Διεύθυνσης Πολεοδομίας σε εκτός σχεδίου αγροτεμάχιο με αρ.979-980 εμβαδού 22.500τμ στη Δ.Κ....., Δ.Ε., Δήμου Απέχει από τη θάλασσα άνω των 800μέτρων από την οδό .....μέτρα από τα όριο του οικισμού 1.500 μέτρα και από το κέντρο του οικισμού 1.950μέτρα, εντός ΓΠΣ, μη αρδευόμενο (στη θυγατέρα του).	84.702,00	115.898,17	31.196,17

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
12	Ένα διώροφο γραφείο, εμβαδού του ισογείου 56τμ και του ορόφου 56τμ (σύνολο 112τμ) που επικοινωνούν με εσωτερική κλίμακα με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικοπέδο που είναι κτισμένος και στα λοιπά κοινόχρηστα της όλης οικοδομής 4% εξ αδιαιρέτου. Έχει κτιστεί με την με αρ...../..... άδεια της Διεύθυνσης Πολεοδομίας σε εκτός σχεδίου αγροτεμάχιο με αρ..... εμβαδού 22.500τμ στη Δ.Κ....., Δ.Ε....., Δήμου Απέχει από τη θάλασσα άνω των 800μέτρων από την οδό μέτρα από τα όρια του οικισμού 1.500 μέτρα και από το κέντρο του οικισμού 1.950μέτρα, εντός ΓΠΣ, μη αρδευόμενο (στη θυγατέρα του).	39.524,54	53.389,51	13.864,97
13	Ποσοστό 2% εξ αδιαιρέτου στο εκτός σχεδίου αγροτεμάχιο εμβαδού 22.500,00τμ στη Δ.Κ....., Δ.Ε., Δήμου Απέχει από τη θάλασσα άνω των 800 μέτρων από την οδό μέτρα από τα όρια του οικισμού .....1.500 μέτρα και από το κέντρο του οικισμού 1.950μέτρα, εντός ΓΠΣ, μη αρδευόμενο, το οποίο αποτελεί το ανήκον στο θανόντα δικαίωμα περαιτέρω δόμησης του κτιρίου γραφείων και αποθηκών που έχει ανεγερθεί στο ως άνω εκτός σχεδίου γήπεδο (στη θυγατέρα του).	4.860,00	4.860,00	0,00
14	Ένα διώροφο εξοχικό διαμέρισμα (κατοικία) με το χαρακτηριστικό αριθμό 2, αποτελούμενο από ισόγειο 61,545τμ και όροφο 26,195τμ (συνολικό εμβαδό εμβαδού του 87,76 τμ με το νόμο 4178 / 2013 τακτοποιήθηκαν 20,44 m ² στο υπόγειο και μετατράπηκαν σε χώρο κύριας χρήσης και 12,54 τμ πατάρι στον κύριο όγκο του κτιρίου με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο γήπεδο που είναι κτισμένο και τα λοιπά κοινόχρηστα και κοινόκτητα του συγκροτήματος 29,25% εξ αδιαιρέτου. Στο διαμέρισμα ανήκει κατά αποκλειστική χρήση διακεκριμένος χώρος του οικοπέδου στο οποίο είναι χτισμένο εμβαδού 1010 και ατομική κολυμβητική δεξαμενή πίσίνα εμβαδού 30 τμ. Ανήκει σε συγκρότημα κατοικιών που έχει χτιστεί με την άδεια / 30 -4-1992 Διεύθυνσης Πολεοδομίας στο οικόπεδο του Ο.Τ. της Αλ Ζώνης του Τουριστικού Οικισμού κτηματικής περιοχής Δ.Ε. του Δήμου Χαλκιδικής εμβαδού 4002,37τμ . Με πρόσοψη σε δύο δρόμους, στην και στην οδό (στη θυγατέρα του).	100.328,31	100.328,31	0,00
15	Ποσοστό 25 % εξ αδιαιρέτου οικοπέδου εμβαδού 2416,77τμ στην οδό στην περιφέρεια Δ.Κ. Δήμου με το ανήκον στο θανόντα 25 % εξ αδιαιρέτου του ανεγερθέντος επ'αυτού κτίσματος και συγκεκριμένα διώροφου αποθήκης διώροφου αποθήκης ξυλείας με ένα γραφείο εμβαδού μέτρων τετραγωνικών έκαστου ορόφου 1125 τμ σύνολο 2250 τμ όπου στοισόγειο 1075τμ αποθήκη και 50 τετραγωνικά το γραφείο και στον όροφο 1125τμ αποθήκη με δάπεδο από μπετόν αρμέ καιτσιμεντόλιθους στα χωρίσματα και Λαμαρινοσκεπή. Χωρίς κεντρική θέρμανση επίσης έχει κατασκευαστεί αποθηκευτικός χώρος 400τμ από τουβλοκατασκευή και μπετόν αρμέ και σκέπη από λαμαρίνες. Παλαιότητα 60 ετών δεν υπάρχει οικοδομική άδεια (στη θυγατέρα του).	606.363,33	606.363,33	0,00
16	Ποσοστό 30% εξ αδιαιρέτου του με αρ..... αγροτεμαχίου στην κτηματική περιοχή Δ.Κ. επιφάνειας 9.628,80τμ με πρόσοψη στη δημοτική οδό μη αρδευόμενο , μονοετούς καλλιέργειας, εκτός ΓΠΣ (στη θυγατέρα του).	71.493,84	92.941,99	21.448,15
17	Κληρονομείται σύμφωνα με τις διατάξεις της εξ αδιαθέτου κληρονομιάς (εκτός διαθήκης) το ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου από κάθε κληρονόμο ποσοστό 1/6 των 100/1000 εξ αδιαιρέτου το οποίο αποτελεί το ανήκον στο θανόντα ποσοστό μέλλοντος και αβέβαιου δικαιώματος περαιτέρω δόμησης της οικοδομής που έχει κτισθεί σε οικόπεδο επί της οδού, συνολικής επιφάνειας 510,29τμ.	1.171,72	1.171,72	0,00

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
18	Τις ανήκουσες στο θανάτo 18.273 ονομαστικές μετοχές της εταιρίας "..... Α.Β.Ε.Ε." (αρ.ΓΕΜΗ και ΑΦΜ.....) ονομαστικής αξίας έκαστης Ευρώ 60 που εκπροσωπούν στο σύνολο τους το 38% του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου (κατά ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου σε κάθε τέκνο).	274.314,28	274.314,28	0,00
19	Τις ανήκουσες στο θανάτo 1.000 ονομαστικές μετοχές της εταιρίας "....." (αρ.ΓΕΜΗ και ΑΦΜ.....) ονομαστικής αξίας έκαστης Ευρώ 29,35 που εκπροσωπούν στο σύνολο τους το 50% του συνολικού μετοχικού κεφαλαίου (στο γιό του).	6.143,00	6.143,00	0,00
20	Τα ανήκοντα στο θανάτo 10.450 εταιρικά μερίδια της εταιρίας "..... Ε.Π.Ε." (αρ.ΓΕΜΗ και ΑΦΜ.....) ονομαστικής αξίας έκαστης Ευρώ 30 που εκπροσωπούν στο σύνολο τους το 50% του συνολικού μετοχικού κεφαλαίου (κατά ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου σε κάθε τέκνο).	116.099,50	116.099,50	0,00
21	Τις ανήκουσες στο θανάτo 142.161 ονομαστικές μετοχές της εταιρίας "..... Α.Β.Ε.Ε." (αρ.ΓΕΜΗ..... και ΑΦΜ.....) ονομαστικής αξίας έκαστης Ευρώ 30 που εκπροσωπούν στο σύνολο τους το 26,576% του συνολικού μετοχικού κεφαλαίου (ψιλή κυριότητα χωρίς δικαίωμα ψήφου κατά ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου σε κάθε τέκνο)	0,00	0,00	0,00
22	Τις ανήκουσες στο θανάτo 69.520 ονομαστικές μετοχές της εταιρίας "....." ανώνυμος Εταιρία (αρ.ΓΕΜΗ και ΑΦΜ.....) ονομαστικής αξίας έκαστης Ευρώ 30 που εκπροσωπούν στο σύνολο τους το 31,46% του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου (κατά ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου σε κάθε τέκνο).	2.484.922,88	2.484.922,88	0,00
23	Ένα ρολόι μάρκας του 1970 (στο γιό του).	0,00	20.000,00	20.000,00
24	Ένα ρολόι μάρκας του 1980 (στη σύζυγό του).	0,00	6.000,00	6.000,00
25	Το 50% του τραπεζικού λογαριασμού με αρ..... του και συγκεκριμένα της τράπεζας «..... S.A» το οποίο ήταν συνδεδεμένο με χαρτοφυλάκιο συν.αξίας σε Ευρώ 1.847.444,33 (25% σε κάθε κληρονόμο)	0,00	923.722,17	923.722,17
26	Το 50% του κοινού επενδυτικού χαρτοφυλακίου συνδεδεμένου με του με αρ. · IBAN και · IBAN της τράπεζας της (25% σε κάθε κληρονόμο)	0,00	3.979.823,66	3.979.823,66
27	Απαιτήσεις του κληρονομούμενου από την εταιρία "..... με Α.Φ.Μ. (λογαριασμός 53-08-90-0001) (25% σε κάθε κληρονόμο)		30.960,16	30.960,16
28	Απαιτήσεις του κληρονομούμενου από την εταιρία "..... με Α.Φ.Μ." (λογαριασμός 53-98-00-0023) (25% σε κάθε κληρονόμο)		6.201,60	6.201,60
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	7.376.255,73	12.629.820,87	5.253.565,14
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	2.273.767,30	203.102,60	2.070.664,70
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	5.102.488,43	12.426.718,27	7.324.229,84
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	69.654,22	152.777,60	83.123,38
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	5.172.142,65	12.579.495,87	7.407.353,22

➤ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ-ΕΛΕΓΧΟΥ

• ΣΤΟΙΧΕΙΟ (3)

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (3) συνολικής αντικειμενικής αξία 443.718,21 €, δηλώθηκε από την κληρονόμο, θυγατέρα του κληρονομούμενου, με την με αρ...../2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστού 50% εξ

αδιαιρέτου του με αριθμό στο Γ Ο .Τ. Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου, εμβαδού 2.131,40 τμ επί της οδού, με το ανήκον στον θανάοντα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ανεγερθείσης επί του ανωτέρω οικοπέδου η οποία : δυνάμει της/18-05-1976 άδειας του Γραφείου Πολεοδομίας ανηγέρθη διώροφη οικοδομή αποτελούμενη από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 24,05τμ, ισόγειο εμβαδού 219,52τμ και όροφο εμβαδού 240,88τμ. Η ανωτέρω οικία με την άδεια/17-3-1995 Πολεοδομίας επεκτάθηκε και προστέθηκαν 264,76τμ στο υπόγειο με οροφή πάνω από τη στάθμη του εδάφους καθώς και 66,99τμ στο ήδη υπάρχον υπόγειο.

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης με την/02-12-2021 Πράξη Αποδοχής Κληρονομιάς της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης διαπιστώθηκαν διαφορές στα περιγραφικά στοιχεία του οικοπέδου. Συγκεκριμένα, η διαφορά που εντόπισε ο έλεγχος αφορά στις προσόψεις του με αρ..... οικοπέδου του Γ.....Ο.Τ., συνολικής έκτασης 2.131,40τμ καθώς όπως προέκυψε από το συνημμένο τοπογραφικό διάγραμμα με ημερομηνία Νοέμβριος 2002 του πολιτικού μηχανικού, το οικόπεδο έχει δύο προσόψεις. Βόρεια συνορεύει με οδό την και Ανατολικά με την οδό Θεσσαλονίκης. Το γεγονός των δύο προσόψεων έναντι της μίας που δηλώθηκε επί της οδού μόνο Θεσσαλονίκης επηρεάζει την αντικειμενική αξία του οικοπέδου και της μονοκατοικίας.

Επιπλέον διαπιστώθηκαν διαφορές στον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας της υπόγειας κατοικίας 264,76 τ.μ. η οποία όπως περιγράφεται στην υπ'αρ./2021 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της συμβολαιογράφου και αφορά σε ημιυπόγειο πάνω από τη στάθμη του εδάφους. Κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας για το ανωτέρω ακίνητο διαπιστώθηκε ότι ορθά υπολογίστηκε με φύλλο κατοικίας ως ισόγεια, πλην όμως χρησιμοποιήθηκε λανθασμένα συντελεστής ορόφου 0,90 αντί του ορθού 1,20, καθώς ο συντελεστής εμπορικότητας στην διεύθυνση του ακινήτου είναι 1,80.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων γίνεται υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του στοιχείου (3) από τον έλεγχο και προσδιορίζονται οι διαφορές μεταξύ ελέγχου -δήλωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ.Μ.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ ΑΔΕΙΑ	24,05	ΕΝΤΥΠΟ 4	2.159,09	2.159,09	0,00
ΥΠΟΓΕΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ(πάνω από τη στάθμη του εδάφους) ΑΔΕΙΑ	264,76	ΕΝΤΥΠΟ 1	214.670,06	300.538,08	85.868,02
ΙΣΟΓΕΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΑΔΕΙΑ	219,52	ΕΝΤΥΠΟ 1	203.416,01	213.586,81	10.170,80
ΙΣΟΓΕΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΑΔΕΙΑ	66,99	ΕΝΤΥΠΟ 1	72.421,55	76.042,63	3.621,08
1ος ΟΡΟΦΟΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΑΔΕΙΑ	240,88	ΕΝΤΥΠΟ 1	204.608,29	214.838,70	10.230,41
ΟΙΚΟΠΕΔΟ (ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΟΜΗΣΗΣ)	2.131,40	ΕΝΤΥΠΟ 3	190.161,41	205.447,44	15.286,03
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 100% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			887.436,41	1.012.612,75	125.176,34
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 50% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			443.718,21	506.306,38	62.588,17

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 62.588,17 ευρώ.

- **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (4)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (4) συνολικής αντικειμενικής αξίας 538.675,44 €, δηλώθηκε από την κληρονόμο , θυγατέρα του κληρονομούμενου, με την με αρ...../2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστού 30% εξ αδιαίρετου με αριθμό εκτός σχεδίου κληροτεμαχίου Γ' κατηγορίας εμβαδού 17.455,80τμ στην κτηματική περιοχή του Δήμου μη αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας απέχει από τη θάλασσα πάνω από 800 μέτρα, εκτός ΓΠΣ με πρόσοψη στην οδό Θεσσαλονίκης (επαρχιακή οδός με το ανήκον στο θανόντα ποσοστό 30% εξ αδιαίρετου των ανεγερθέντων στο ανωτέρω αγροτεμάχιο κτισμάτων: ένα πρατήριο υγρών καυσίμων εμβαδού 120τμ χωρίς κεντρική θέρμανση που χτίστηκε με την άδεια/29-12-2005 Διεύθυνσης Πολεοδομίας και ένα σούπερ μάρκετ επιφάνειας 1.500,74τμ που κτίστηκε με την άδεια/26-05-2008 Διεύθυνσης Πολεοδομίας

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον έλεγχο υποβλήθηκε το με αρ.πρ...../28-03-2022 αίτημα παροχής πληροφοριών προς τη Δ/ση του Δήμου, με το οποίο ζητήθηκε να γνωστοποιηθεί για το ανωτέρω με αρ..... αγροτεμάχιο: 1) ποιες είναι οι ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις κατά το χρόνο φορολογίας 05/06/2016 (εντός ή εκτός Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου, 2) εάν έχουν οριστεί χρήσεις γης και ειδικοί όροι δόμησης και 3) αν έχει πρόσωπο σε εθνική-επαρχιακή-δημοτική ή κοινοτική οδό. Ως απάντηση παρελήφθη το με αρ.πρωτ...../29-07-2022 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο το με αρ..... αγροτεμάχιο είναι εκτός ορίου οικισμού - εκτός εγκεκριμένου Ρυμοτομικού σχεδίου- εκτός ΓΠΣ και εκτός της προς πολεοδόμησης περιοχής. Επιπλέον για την πρόσοψη είναι όπως δηλώθηκε.

Για το στοιχείο (4) συντάχθηκε η με αρ...../02-12-2021 Πράξη Αποδοχής Κληρονομιάς της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης Από τον έλεγχο της συνολικής αντικειμενικής αξίας 1.795.584,80€ και του κληρονομιαίου ποσοστού 30% ποσού 538.675,44 € διαπιστώθηκαν διαφορές ως προς το ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΧΡΗΣΗΣ του αγροτεμαχίου, καθώς κατά τον υπολογισμό της βασικής αξίας του Α/Α ΓΗΣ χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής χρήσης 1,00 της περίπτωσης Α.1 «Αγροτική εδαφική έκταση μονοετούς καλλιέργειας αντί του ορθού συντελεστή 1,3 της περίπτωσης Ε «Υπαίθριες εκθέσεις και χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων», καθώς πρόκειται για αγροτεμάχιο με «σούπερ μάρκετ» και πρατήριο υγρών καυσίμων.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων γίνεται υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του στοιχείου (4) από τον έλεγχο και προσδιορίζονται οι διαφορές μεταξύ ελέγχου -δήλωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ.Μ.	ΦΥΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
Αγρός με αριθμό εκτός σχεδίου στην κτηματική περιοχή	17.455,80	Α/Α ΓΗΣ	991.391,78	1.271.360,31	225.968,53
Σούπερ μάρκετ αρ.αδείας ...../26-05-2008	1.500,74	Κ3	741.245,00	741.245,00	0,00
Πρατήριο υγρών καυσίμων αρ.αδείας ...../29-12-2005	120,00	Κ3	62.947,52	62.947,52	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 100% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			1.795.584,30	2.021.552,83	225.968,53
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 30% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			538.675,29	600.465,85	67.790,56

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 67.790,56 ευρώ.

- **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (5)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (5) συνολικής αντικειμενικής αξίας 168.345,33€, δηλώθηκε από την κληρονόμο , θυγατέρα του κληρονομούμενου, με την με αρ...../2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή της υπ'αριθμ. 26 μεζονέτας διεπόμενη από τις διατάξεις περί οριζόντιας ιδιοκτησίας, η οποία αποτελείται από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 44,66 τμ ισόγειο εμβαδού 44,66 τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 44,66 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο γεωτεμάχιο που είναι κτισμένη 45,04% εξ αδιαιρέτου, άδεια/5-10-2005 Τμήματος Πολεοδομικών Εφαρμογών σε εκτός σχεδίου γεωτεμάχιο εμβαδού 4.038,70τμ στην περιοχή της Τοπικής Κοινότητας , Δ.Ε. , Δήμου το οποίο απέχει από τη θάλασσα κάτω των 100 μέτρων και δεν είναι αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο, εξυπηρετείται με δουλειά δίοδου.

Για το ακίνητο δε συντάχθηκε πράξη αποδοχής κληρονομιάς σύμφωνα με το με αρ...../7- 9- 2022 υπόμνημα το οποίο απεστάλη σε απάντηση του με αρ. /28-06-2022 αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 Ν.4174/2013 προς την κληρονόμο

Στο ανωτέρω αγροτεμάχιο, σύμφωνα με το υπ'αρ. /31-01-2008 συμβόλαιο πώλησης του συμβολαιογράφου , έχουν ανεγερθεί δύο εξοχικές κατοικίες συνεχόμενες και συνδεδεμένες μεταξύ τους. Το υπ' αρ. 5 στοιχείο αποτελεί τη μία εκ των δύο κατοικιών με ποσοστό εξ αδιαιρέτου επί του όλου γαιοτεμαχίου και των λοιπών κοινοκτήτων και κοινοχρήστων μερών, χώρων και εγκαταστάσεων αυτού 45,04/100. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για τις συγκεκριμένες κατοικίες έγινε τακτοποίηση αυθαιρέτων σύμφωνα με την με α/α δήλωση υπαγωγής στο Ν.4178/2013. Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε υπέρβαση δόμησης βοηθητικών χώρων 26,38 τ.μ. και κατασκευή πισίνας 49,23 τ.μ. Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω σε 10.370,51 ευρώ (ΕΝΤΥΠΟ 1) και 22.628,47 ευρώ (ΕΝΤΥΠΟ 8) αντίστοιχα. Στην κληρονόμο αντιστοιχεί ποσοστό 45,04/100, δηλαδή 4.670,88 ευρώ και 10.191,86 ευρώ.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων γίνεται υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του στοιχείου (5) από τον έλεγχο και προσδιορίζονται οι διαφορές μεταξύ ελέγχου -δήλωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ.Μ.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΞΙΑ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
ΚΑΤΟΙΚΙΑ	133,98	ΕΝΤΥΠΟ Κ1	85.832,95	85.832,95	0,00
ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ	4.038,70	ΕΝΤΥΠΟ ΑΑ ΓΗΣ	82.512,38	82.512,38	0,00
ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΒΟΗΘΗΤΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ	26,38	ΕΝΤΥΠΟ Κ1	0,00	4.670,88	4.670,88
ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΠΙΣΙΝΑΣ	49,23	ΕΝΤΥΠΟ Κ8	0,00	10.191,86	10.191,86
ΣΥΝΟΛΟ			168.345,33	183.208,07	14.862,74

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 14.862,74 ευρώ.

- **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (8)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (8), συνολικής αντικειμενικής αξίας 738.246,13€, δηλώθηκε από τον κληρονόμο, τέκνο του κληρονομούμενου, με την με αρ...../2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου του υπ' αριθμό οικοπέδου του Γ Ο.Τ. Δημοτικής Ενότητας του Δήμου, εμβαδού 4.701,81τμ επίσης οδού με το ανήκον στον θανόντα ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της ισόγειας κατοικίας που κτίστηκε με την άδεια /17-01-1986 Διεύθυνσης Πολεοδομίας και η οποία αποτελείται από ισόγεια κατοικία 222,00τμ και υπόγειο βοηθητικό χώρο 23,80τμ. Στο οικόπεδο αυτό έχει κτιστεί επίσης με την άδεια /2003 Γραφείου λατρευτικός χώρος (εκκλησάκι) εμβαδού 88,01τμ .

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης με την /02-12-2021 Πράξη Αποδοχής Κληρονομιάς της συμβολαιογράφου διαπιστώθηκαν διαφορές. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε διαφορά στην έκταση του οικοπέδου από 4.701,81 σε 4.704,81. Επίσης, διαπιστώθηκε διαφορά στις προσόψεις του με αρ..... οικοπέδου του Ο.Τ., καθώς όπως προέκυψε από το συνημμένο τοπογραφικό διάγραμμα με ημερομηνία Νοέμβριος 2002 του πολιτικού μηχανικού, το οικόπεδο έχει δυο προσόψεις. Ανατολικά συνορεύει με την οδό και Νότια με την οδό Το γεγονός των δύο προσόψεων έναντι της μίας που δηλώθηκε επί της οδού μόνο επηρεάζει την αντικειμενική αξία του οικοπέδου και της ισόγειας οικίας.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων γίνεται υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του στοιχείου (8) από τον έλεγχο και προσδιορίζονται οι διαφορές μεταξύ ελέγχου -δήλωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ. Μ.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
ΛΑΤΡΕΥΤΙΚΟΙ ΧΩΡΟΣ	88,01	ΕΝΤΥΠΟ Κ9	62.099,86	62.099,86	0,00
ΥΠΟΓΕΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗ	23,80	ΕΝΤΥΠΟ 4	2.136,64	2.136,64	0,00
ΑΞΙΑ ΓΗΣ ΓΙΑ ΛΑΤΡΕΥΤΙΚΟ ΧΩΡΟ	88,01	ΕΝΤΥΠΟ 3	27.953,60	27.953,60	0,00
ΙΣΟΓΕΙΑ ΚΑΤΟΙΚΙΑ	222	ΕΝΤΥΠΟ 1	174.065,76	182.769,05	8.703,29
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΟΜΗΣΗΣ	4.704,81	ΕΝΤΥΠΟ 3	1.210.236,39	1.315.474,51	105.238,12
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 100% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			1.476.492,25	1.590.433,66	113.941,41
ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟΥ 50% ΕΞ ΑΔΙΑΙΡΕΤΟΥ			738.246,13	795.216,84	56.970,71

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 56.970,71 ευρώ.

• ΣΤΟΙΧΕΙΟ (9)

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (9), συνολικής αντικειμενικής αξίας 205.428,85 €, δηλώθηκε από τον κληρονόμο, τέκνο του κληρονομούμενου, με τη με αρ...../2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, την υπ' αριθμ. μεζονέτα, διεπόμενη από τις διατάξεις περί οριζόντιας ιδιοκτησίας η οποία αποτελείται από υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 54,50 τμ ισόγειο εμβαδού 54,50 τμ και πρώτο όροφο εμβαδού 54,50 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο γεωτεμάχιο που είναι κτισμένη 54,96% εξ

αδιαιρέτου. Η μεζονέτα είναι κτισμένη με την άδεια/5-10-2005 του Τμήματος Πολεοδομικών Εφαρμογών σε εκτός σχεδίου γεωτεμάχιο εμβαδού 4.038,70 τμ στην περιοχή της Τοπικής Κοινότητας, Δ.Ε. Δήμου, το οποίο απέχει από τη θάλασσα κάτω των 100 μέτρων και δεν είναι αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας και δεν έχει πρόσοψη σε δρόμο και εξυπηρετείται με δουλεία διόδου.

Αξία βάσει ελέγχου:

Για το ακίνητο δε συντάχθηκε πράξη αποδοχής κληρονομιάς σύμφωνα με το με αρ...../7- 9- 2022 υπόμνημα - απάντηση του εξουσιοδοτημένου δικηγόρου, το οποίο απεστάλη σε απάντηση του με αρ./28-06-2022 αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 Ν.4174/2013 προς τον κληρονόμο

Στο ανωτέρω αγροτεμάχιο σύμφωνα με το υπ'αρ./31-01-2008 συμβόλαιο πώλησης του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης έχουν ανεγερθεί δύο εξοχικές κατοικίες συνεχόμενες και συνδεδεμένες μεταξύ τους. Το υπ' αρ. 9 στοιχείο αποτελεί τη μία εκ των δύο κατοικιών με ποσοστό εξ αδιαιρέτου επί του όλου γαιοτεμαχίου και των λοιπών κοινοκτητών και κοινοχρήστων μερών, χώρων και εγκαταστάσεων αυτού 54,96/100. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για τις συγκεκριμένες κατοικίες έγινε τακτοποίηση αυθαιρέτων σύμφωνα με την με α/α δήλωση υπαγωγής στο Ν.4178/2013. Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε υπέρβαση δόμησης βοηθητικών χώρων 26,38 τ.μ. και κατασκευή πισίνας 49,23 τ.μ. Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω σε 10.370,51 ευρώ και 22.628,47 ευρώ αντίστοιχα. Στον κληρονόμο αντιστοιχεί ποσοστό 54,96/100, δηλαδή 5.699,63 ευρώ και 12.436,61 ευρώ.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων γίνεται υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του στοιχείου (9) από τον έλεγχο και προσδιορίζονται οι διαφορές μεταξύ ελέγχου -δήλωσης ως κάτωθι:

ΑΚΙΝΗΤΟ	T.M.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ-ΔΗΛΩΣΗΣ
ΚΑΤΟΙΚΙΑ	163,50	ΕΝΤΥΠΟ ΚΙ	104.744,64	104.744,64	0,00
ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ	4.038,70	ΕΝΤΥΠΟ Α/Α ΓΗΣ	100.684,21	100.684,21	0,00
ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΒΟΗΘΗΤΙΚΟΥ ΧΩΡΟΥ	26,38	ΕΝΤΥΠΟ ΚΙ	0,00	5.699,63	5.699,63
ΤΑΚΤΟΠΟΙΗΣΗ ΠΙΣΙΝΑΣ	49,23	ΕΝΤΥΠΟ Κ8	0,00	12.436,61	12.436,61
ΣΥΝΟΛΟ			205.428,85	223.565,09	18.136,24

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 18.136,24 ευρώ.

• **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (11)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (11) συνολικής αντικειμενικής αξίας 84.702,00 € δηλώθηκε από την κληρονόμο, τέκνο του κληρονομούμενου, με τη με αρ./2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά έναν ισόγειο αποθηκευτικό χώρο, εμβαδού 250 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο που είναι κτισμένος και στα λοιπά κοινόχρηστα της όλης οικοδομής 9% εξ αδιαιρέτου. Έχει κτιστεί με την με αρ./.....-1992 άδεια της Διεύθυνσης Πολεοδομίας σε εκτός σχεδίου αγροτεμάχιο με αρ..... εμβαδού 22.500 τμ στη Δ.Κ. Δ.Ε., Δήμου Απέχει από τη θάλασσα άνω των 800 μέτρων, από

την οδό μέτρα, από τα όρια του οικισμού 1.500 μέτρα και από το κέντρο του οικισμού μέτρα, εντός Γ.Π.Σ, μη αρδευόμενο.

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον έλεγχο των Φύλλων Υπολογισμού της Αντικειμενικής Αξίας Ακινήτων, που συνυποβλήθηκαν με τη δήλωση φόρου κληρονομιάς συνολικής αξίας 84.702,00€ (62.832,00€ αξία κτίσματος+21.870,00€ αξία γης), διαπιστώθηκαν διαφορές στον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του αγροτεμαχίου. Συγκεκριμένα η διαφορά εντοπίζεται στη συμπλήρωση της τρίτης σελίδας του εντύπου Α/Α ΓΗΣ Β.ΟΙΚΟΠΕΔΙΚΗ ΑΞΙΑ (ΑΟικ), καθώς το αγροτεμάχιο βρίσκεται εντός Γ.Π.Σ. Η αντικειμενική αξία του ποσοστού 9% του αγροτεμαχίου ανέρχεται σύμφωνα με τον έλεγχο στα 53.066,17€. Κατά συνέπεια η διαφορά που εντοπίζεται από τον έλεγχο ανέρχεται στα ποσό ελέγχου ανέρχεται στα 31.196,17€ όπως αποτυπώνεται και στον παρακάτω πίνακα:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ.Μ.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
Ισόγειος αποθηκευτικός χώρος	250,00	ΕΝΤΥΠΟ Κ3	62.832,00	62.832,00	0,00
ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ (9%)	22.500,00	Α/Α ΓΗΣ	21.870,00	53.066,17	31.196,17
ΣΥΝΟΛΟ			84.702,00	115.898,17	31.196,17

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 31.196,17 ευρώ.

• **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (12)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (12) συν.αντικειμενικής αξία 39.524,54€ δηλώθηκε από την κληρονόμο , τέκνο του κληρονομούμενου με τη με αρ./2017 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς και αφορά σε ένα διώροφο γραφείο, εμβαδού του ισογείου 56 τμ και του ορόφου 56 τμ (σύνολο 112τμ), που επικοινωνούν με εσωτερική κλίμακα με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικοπέδο που είναι κτισμένο και στα λοιπά κοινόχρηστα της όλης οικοδομής 4% εξ αδιαίρετου. Έχει κτιστεί με την με αρ. /..... άδεια της Διεύθυνσης σε εκτός σχεδίου αγροτεμάχιο με αρ..... εμβαδού 22.500 τμ στη Δ.Κ., Δ.Ε....., Δήμου Απέχει από τη θάλασσα άνω των 800 μέτρων, από την οδό μέτρα, από τα όρια του οικισμού μέτρα και από το κέντρο του οικισμού μέτρα, εντός Γ.Π.Σ., μη αρδευόμενο.

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον έλεγχο των Φύλλων Υπολογισμού της Αντικειμενικής Αξίας Ακινήτων που συνυποβλήθηκαν με τη δήλωση φόρου κληρονομιάς συνολικής αξίας 39.524,54€ (29.804,54,00€ αξία κτίσματος+9.720,00€ αξία γης), διαπιστώθηκαν διαφορές από τον έλεγχο στον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του αγροτεμαχίου. Συγκεκριμένα η διαφορά εντοπίζεται στη συμπλήρωση από τον έλεγχο της τρίτης σελίδας του εντύπου Α/Α ΓΗΣ Β.ΟΙΚΟΠΕΔΙΚΗ ΑΞΙΑ (ΑΟικ.) καθώς το αγροτεμάχιο βρίσκεται εντός Γ.Π.Σ. Η αντικειμενική αξία του ποσοστού 4% του αγροτεμαχίου ανέρχεται σύμφωνα με τον έλεγχο στα 23.584,97€. Κατά

συνέπεια η διαφορά που εντοπίζεται στα ποσό ελέγχου ανέρχεται στα 13.864,97€ όπως αποτυπώνεται και στον παρακάτω πίνακα:

ΑΚΙΝΗΤΟ	Τ.Μ.	ΦΥΛΛΟ ΥΠΟΛ/ΣΜΟΥ ΑΝΤ/ΚΗΣ ΑΞΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΞΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΔΗΛΩΣΗΣ
ΔΙΩΡΟΦΟ ΓΡΑΦΕΙΟ	112,00	ΕΝΤΥΠΟ Κ3	29.804,54	29.804,54	0,00
ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΟ (4%)	22.500,00	Α/Α ΓΗΣ	9.720,00	23.584,97	13.864,97
ΣΥΝΟΛΟ			39.524,54	53.389,51	13.864,97

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 13.864,97 ευρώ.

- **ΣΤΟΙΧΕΙΟ (16)**

Αξία βάσει δήλωσης:

Το στοιχείο (16) αντικειμενικής αξίας 71.493,84€, δηλώθηκε από την κληρονόμο
....., τέκνο του κληρονομούμενου, με τη με αρ...../2018 εμπρόθεσμη δήλωση
φόρου κληρονομιάς και αφορά σε ποσοστό 30% εξ αδιαιρέτου του με αρ. αγροτεμαχίου
στην κτηματική περιοχή Δ.Κ. επιφάνειας 9.628,80 τμ με πρόσοψη στη δημοτική οδό
....., μη αρδευόμενο, μονοετούς καλλιέργειας, εκτός Γ.Π.Σ.

Αξία βάσει ελέγχου:

Από τον έλεγχο των Φύλλων Υπολογισμού της Αντικειμενικής Αξίας Ακινήτων που
συνυποβλήθηκαν με την δήλωση φόρου κληρονομιάς συνολικής αξίας 238.312.80€ και
αντίστοιχης αξίας του κληρονομαίου ποσοστού 30% εξ αδιαιρέτου ποσού 71.493,84€,
διαπιστώθηκαν διαφορές από τον έλεγχο. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκε διαφορά στο
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΧΡΗΣΗΣ του αγροτεμαχίου καθώς κατά τον υπολογισμό της βασικής αξίας του Α/Α
ΓΗΣ χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής χρήσης 1,00 της περίπτωσης Α.1 «Αγροτική εδαφική
έκταση μονοετούς καλλιέργειας αντί του ορθού συντελεστή 1,3 της περίπτωσης Ε «Υπαίθριες
εκθέσεις και χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων», καθώς πρόκειται για αγροτεμάχιο που
εκμισθώθηκε για ανέγερση ιατρικού κέντρου. Η συνολική αντικειμενική αξία που υπολογίσθηκε
με το έντυπο Α/Α ΓΗΣ από τον έλεγχο ανέρχεται σε 309.806,64€ και το αντίστοιχο ποσοστό 30%
εξ αδιαιρέτου σε 92.941,99€.

Με βάση τα ανωτέρω, η διαφορά μεταξύ ελέγχου και δήλωσης για το στοιχείο (16) ανέρχεται
σε 21.448,15€ (92.941,99€-71.493,84€).

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 21.448,15 ευρώ.

➤ **ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΑΡΞΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΓΙΑ ΤΑ
ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΥΠΟΒΛΗΘΗΚΕ ΔΗΛΩΣΗ**

- **Κινητά περιουσιακά στοιχεία – ρολόγια χειρός**

Ο κληρονομούμενος, σύμφωνα με το λεκτικό της από 06/12/2014 ιδιόγραφης διαθήκης του,
κατέλειπε «από τα δύο ρολόγια μάρκας που μου ανήκουν αφήνω το ένα στη σύζυγό μου

Λένα και το άλλο στο γιο μου, ενώ όλα τα υπόλοιπα προσωπικά μου αντικείμενα αφήνω στη σύζυγο μου», για τα οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς από τους κληρονόμους.

Ο έλεγχος έκρινε ότι τα δύο ρολόγια μάρκας: 1) ένα ατσάλινο του 1970 (ανδρικό) και 2) ένα του 1980 (γυναικείο), είναι αντικείμενα του φόρου κληρονομιάς και προσδιόρισε, κατόπιν έρευνας, την αξία του στα 20.000.00 € ενώ του στα 6.000.00 €, τα οποία κληρονομούνται εκ διαθήκης, το μεν πρώτο από το και το δεύτερο από την

- Κινητή περιουσία στο εξωτερικό – εκτός διαθήκης

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

1) Ο κληρονομούμενος ήταν κάτοχος λογαριασμού της τράπεζας του Λουξεμβούργου «..... S.A.» με αριθμό λογαριασμού, από κοινού με τον αδερφό του , το υπόλοιπο του οποίου κατά την 05/06/2016 ανέρχονταν σε **1.847.444,33 ευρώ**. Ήταν κάτοχος επίσης κοινού επενδυτικού χαρτοφυλακίου της τράπεζας με τον αδερφό του και συγκεκριμένα στους κάτωθι λογαριασμούς:

α), το υπόλοιπο του οποίου ανέρχονταν στις 05/06/2016 στο ποσό των 7.553.892,66 ευρώ.

β), το υπόλοιπο του οποίου ανέρχονταν στις 05/06/2016 στο ποσό των 405.754,65 ευρώ, ήτοι συνολικό υπόλοιπο **7.959.647,31 ευρώ**.

2) Το γεγονός ότι, μέχρι την ημερομηνία σύνταξης της έκθεσης ελέγχου, δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο για τους λογαριασμούς που τηρούνταν στην τράπεζα της αν και ζητήθηκαν με τα με αρ.....,, και/13-09-2022 αιτήματα παροχής πληροφοριών.

3) Από τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από τους κληρονόμους, δεν προκύπτει ότι στην προκειμένη περίπτωση πληρούνται οι προϋποθέσεις του πρόσθετου όρου του άρθρου 2 του ν. 5638/1932, που διέπουν τους συγκεκριμένους λογαριασμούς στο εξωτερικό.

4) Τα σχετικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν στα υπομνήματα των κληρονόμων δεν αφορούν στις συγκεκριμένες συμβάσεις που υπογράφηκαν από τους συνδικαιούχους των λογαριασμών, αλλά γενικούς όρους των συμβάσεων κοινών λογαριασμών της τράπεζας BANK),

έκρινε ότι οι κοινοί επενδυτικοί λογαριασμοί με συνδικαιούχους τον κληρονομούμενο και τον αδελφό του, στην τράπεζα του Λουξεμβούργου "..... SA" με υπόλοιπο κατά τον χρόνο θανάτου 1.837.941,65 ευρώ και στην τράπεζα της με υπόλοιπο κατά τον χρόνο θανάτου 7.959.647,31 ευρώ, αποτελούν κατά ποσοστό 50% (ήτοι κατά ποσό 923.722,17 ευρώ ο πρώτος λογαριασμός και κατά ποσό 3.979.823,66 ευρώ ο δεύτερος λογαριασμός) αντικείμενο φόρου κληρονομιάς, καθώς και ότι τα παραπάνω χρηματικά ποσά που δεν έχουν διατεθεί με την από 6/12/2014 διαθήκη του κληρονομούμενου και κληρονομούνται κατά τους κανόνες τις εξ αδιαθέτου διαδοχής.

- Απαιτήσεις εκτός διαθήκης

Κατόπιν ελέγχου των στοιχείων των εταιρειών στα οποία συμμετείχε ο κληρονομούμενος, προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη απαιτήσεων του από τις εν λόγω εταιρείες, κατά το χρόνο φορολογίας. Από τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν προέκυψαν οι κάτωθι απαιτήσεις:

A/A	ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΟΣΟ ΑΠΑΙΤΗΣΗΣ σε ευρώ
1	".....ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ" με Α.Φ.Μ.	53-08-90-0001	30.960,16
2	"....."	53-98-00-0023	6.201,60
ΣΥΝΟΛΟ			37.161,76

Ο έλεγχος έκρινε ότι το συνολικό ποσό των 37.161,76 ευρώ, που αφορά σε απαιτήσεις του κληρονομούμενου από χρηματικά ποσά που οφείλονταν από τις εταιρείες: 1) «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» με Α.Φ.Μ. ποσού 30.960,16 ευρώ και 2) «.....» με Α.Φ.Μ. ποσού 6.201,60 ευρώ, είναι αντικείμενο του φόρου κληρονομιάς και το καταλογίζει ολόκληρο ως διαφορά φορολογικού ελέγχου λόγω μη υποβολής δήλωσης.

Οι απαιτήσεις (χρηματικά ποσά) δε διατέθηκαν από τον κληρονομούμενο σύμφωνα με την από 06/12/2014 ιδιόγραφη διαθήκη του και ως εκ τούτου κληρονομούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της εξ αδιαθέτου διαδοχής.

➤ ΠΑΘΗΤΙΚΟ: ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΔΗΛΩΣΗΣ – ΕΛΕΓΧΟΥ

Το δηλωθέν Παθητικό που αναγνωρίζεται από τον έλεγχο και οι διαφορές Ελέγχου-Δήλωσης απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	ΧΡΕΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ	ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	ΠΡΑΞΗ ΜΕ ΑΡ.ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ Υ ΚΑΤΑΛΟΓΟΥ/.....	52.419,17	47.658,71	4.760,46
2	ΕΝΦΙΑ ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΕΙΧΕ ΣΤΗΝ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ Ο ΘΑΝΩΝ ΤΗΝ 01/01/2016	ΠΡΑΞΗ ΜΕ ΑΡ.ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΟΥ ...../28-08-16	44.530,25	44.530,25	0,00
3	ΟΦΕΙΛΗ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ "..... ΑΒΕΕ" ΑΠΟ ΕΝΤΟΚΟ ΔΑΝΕΙΟ 800.000,00€ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟ 25-01-2014 ΔΑΝΕΙΑΚΗ ΣΥΜΒΑΣΗ ΜΕ ΕΠΙΤΟΚΙΟ 8%, ΑΠΛΗΡΩΤΟ ΤΗΝ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΘΑΝΑΤΟΥ ΜΕΤΑ ΣΥΜΒΑΤΙΚΩΝ ΤΟΚΩΝ 902.005,82€	Η ΑΠΟ 25/01/2014 ΔΑΝΕΙΑΚΗ ΣΥΜΒΑΣΗ	902.005,82	0,00	902.005,82
4	ΟΦΕΙΛΗ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ "..... ΑΒΕΕ" ΑΠΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ ΕΠΙΣΤΡΑΦΕΙ ΚΑΙ ΑΝΕΡΧΟΝΤΑΝ ΤΗΝ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΘΑΝΑΤΟΥ ΣΕ € 1.163.898,42	ΑΝΤΙΓΡΑΦΑ ΚΑΡΤΕΛΑΣ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ	1.163.898,42	0,00	1.163.898,42
5	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00

A/A	ΧΡΕΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ	ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
6	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
7	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
8	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
9	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../2017 Α.Π.Υ. ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	318,68	318,68	0,00
10	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../2017 Α.Π.Υ.	252,96	252,96	0,00
11	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΘΑΝΟΝΤΟΣ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2016	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΔΟΥ	63.679,20	63.679,20	0,00
ΣΥΝΟΛΟ			2.272.267,3	201.602,60	2.070.664,70
12	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ		1.500,00	1.500,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ			2.273.767,30	203.102,60	2.070.664,70

Αποιολόγηση διαφορών:

- ΣΤΟΙΧΕΙΟ (1)

Αξία βάσει δήλωσης:

Το δηλωθέν ποσό των 52.419,17€ αφορά σε Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του με ΑΦΜ, που βεβαιώθηκε με Α.Τ.Β.:...../14-07-2016 και Α.Χ.Κ.:...../14-07-2016 συνολικού ποσού 54.253,26€ (54.253,26-1.834,09 από ΑΦΕΚ), κατόπιν της υποβολής της με αρ...../14-07-2016 αρχικής δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Αξία βάσει ελέγχου:

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

1) Το γεγονός ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση η με αρ./14-07-2016 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος, υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α'ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, μετά το θάνατο του κληρονομούμενου και σύμφωνα με την εκκαθάριση, από το συνολικό ποσό 54.253,26€ για πληρωμή ποσό 49.492,80€ αφορά σε εισοδήματα του κληρονομούμενου, ενώ ποσό 4.760,46€ αφορά σε εισοδήματα της συζύγου του

2) Το γεγονός ότι ο φόρος εισοδήματος συνολικού ποσού 54.253,26€ μειώθηκε με την πίστωση ποσού 1.834,09€, που αφορούσε σε συμψηφισμό με Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης του κληρονομούμενου (αρ...../14-11-16,/2014/...../781/1) και ημερομηνία συμψηφισμού 31/10/2013, προγενέστερη του θανάτου του.

3) Το γεγονός ότι ο κληρονομούμενος με τη συνταχθείσα διαθήκη του δεν όρισε πως θα εκπέσουν τα χρέη του, αναγνώρισε προς έκπτωση από την αξία της κληρονομιάς περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ' αναλογία το παθητικό ποσού 47.658,71€, που αφορά σε φόρο

εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (ποσού 49.492,80€ μειωμένο κατά το ποσό του συμψηφισμού από επιστροφή ποσού 1.834,09€).

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 4.760,46€.

- ΣΤΟΙΧΕΙΟ (3)

Αξία βάσει δήλωσης:

Ως στοιχείο του παθητικού δηλώθηκε η οφειλή προς την εταιρεία «..... ΑΒΕΕ» ποσού 902.005,82€ που προέρχεται από έντοκο δάνειο 800.000,00€, το οποίο συνομολογήθηκε με την από 25-01-2014 δανειακή σύμβαση, με επιτόκιο 8%, μετά των συμβατικών τόκων 102.005,82€.

Αξία βάσει ελέγχου:

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη, μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

1) Τις διατάξεις του άρθρου 23α' του Ν. 2190/1920 «Συμβάσεις της εταιρείας με μέλη του διοικητικού συμβουλίου», όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 33 του ν.3604/2007 και ισχύαν από 08-08-2007, σύμφωνα με το άρθρο 82 του ίδιου νόμου.

2) Το άρθρο 180 του ΑΚ σύμφωνα με τον οποίο η άκυρη δικαιοπραξία είναι σαν να μην έγινε ποτέ και άρα δεν παράγει τις έννομες συνέπειες στις οποίες απέβλεπαν τα μέρη. Εάν η άκυρη σύμβαση δεν έχει εκτελεστεί, τα συμβαλλόμενα μέρη, δηλαδή η εταιρεία και το συνδεδεμένο μέρος, απαλλάσσονται των συμβατικών υποχρεώσεων τους.

3) Το άρθρο 21 του Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο για την έκπτωση από το ενεργητικό της κληρονομικής μερίδας κάποιου κληρονόμου, του ποσού συγκεκριμένου κληρονομικού χρέους που τον βαρύνει, θα πρέπει να συντρέχουν συγκεκριμένες προϋποθέσεις οι οποίες καθορίζονται από τις διατάξεις αυτές. Τις προϋποθέσεις αυτές μπορούμε να τις διακρίνουμε σε ουσιαστικές και τυπικές.

4) Το γεγονός ότι κατά το χρόνο της υπογραφής της σύμβασης ο δανειολήπτης είχε την ιδιότητα του Προέδρου και του Διευθύνοντος Συμβούλου της ανωτέρω δανειστρίας εταιρείας,

έκρινε ότι δεν πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις της νόμιμης ύπαρξης του χρέους, σύμφωνα με την β' της περ. Α' της παρ.1 του άρθρου 21 του ν.2961/2001 και επομένως δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομιάς χρέη ποσού 902.005,82€ που αφορούν σε δάνειο που δόθηκε στον κληρονομούμενο από την Ανώνυμη Εταιρία «..... Α.Β.Ε.Ε.» δυνάμει της από 25/01/2014 σύμβασης, επειδή αυτή είναι άκυρη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23α' του Ν. 2190/1920, και κατά συνέπεια δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα, ήτοι έγκυρη οφειλή.

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 902.005,82 €.

- ΣΤΟΙΧΕΙΟ (4)

Αξία βάσει δήλωσης:

Δηλώθηκε το ποσό του 1.163.898,42€ ως οφειλή προς την ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «..... Εταιρία» από προσωπικές αναλήψεις - χρηματικές διευκολύνσεις, που είχε λάβει ο κληρονομούμενος ως μέτοχος και Διευθύνων σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας. Προκειμένου να συμπεριληφθεί η παραπάνω οφειλή στο παθητικό της κληρονομιάς κατατέθηκε προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Θεσσαλονίκης η με αρ.πρωτ...../07-12-2018 αίτηση των κληρονόμων δια του πληρεξουσίου δικηγόρου τους...Ως ιδιωτικά έγγραφα προσκομίσθηκαν τα

βιβλία της εταιρείας και συγκεκριμένα αντίγραφο της καρτέλας με αρ. λογαριασμού 33.00.00.0112 «προκαταβολές» καθώς και αντίγραφα πράξεων διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμων του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων για τα έτη από το 2010 έως και το 2013 με συνημμένες τις εκθέσεις ελέγχου τελών χαρτοσήμου και δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμων δανειακών λογαριασμών της εταιρείας «..... ABEE» για τα έτη 2012 και 2013, που σύμφωνα με τη με αρ.πρωτ...../07-12- 2018 αίτηση αποτελούν δημόσια έγγραφα προκειμένου να αποδειχθεί η ύπαρξη της οφειλής η οποία απέκτησε βέβαιη χρονολογία πριν τις 05/06/2016 ημερομηνία του θανάτου του κληρονομούμενου.

Αξία βάσει ελέγχου:

Ο έλεγχος με βάσει τον ως άνω συλλογισμό (Στοιχείο 3 παθητικού) και επιπλέον:

1) Το γεγονός ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης «..... ABEE», ο λογαριασμός 33.00.00.0112 «Προκαταβολές, με υπόλοιπο κατά την ημερομηνία του θανάτου 1.168.931,99€ έχει χαρακτηριστικά τρεχούμενου δανειακού δοσοληπτικού λογαριασμού.

2) Ο ανωτέρω δοσοληπτικός λογαριασμός, παρότι δεν ταυτίζεται απόλυτα με τη σύμβαση του δανείου, κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα, εντούτοις συνιστά σύμβαση συγγενή με αυτή του δανείου...,

έκρινε ότι η άτυπη δανειακή σύμβαση που απορρέει από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης είναι άκυρη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23α' του Ν. 2190/1920 καθώς καταρτίστηκε μεταξύ της Ανώνυμης Εταιρίας «..... ABEE.» με τον πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της και κατά συνέπεια το συνολικό χρέος ποσού 1.163.898,42€ δεν υφίσταται νόμιμα, και ως εκ τούτου δεν μπορεί να εκπεσθεί από την αξία της κληρονομιάς περιουσίας του, σύμφωνα με τις διατάξεις της β' της περ.Α' της παρ. 1 του άρθρου 21 του ν.2961/2001.

Συνεπώς, η διαφορά μεταξύ ελέγχου-δήλωσης ανέρχεται σε 1.163.898,42€.

Σημειώνεται ότι με τη με αρ. πρωτ...../07-12-2018 αίτηση, ζητήθηκε να εκπέσει το χρέος 1.163.898,42 ευρώ και ως δυνητικά εκπιπτόμενο, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 21 του ν. 2961/2001.

➤ **ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΩΡΕΕΣ - ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ**

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ	ΣΥΜΒ/ΦΟΣ	αφ μ	ΕΔΡΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Δ.Ο.Υ.	ΑΞΙΑ ΣΕ ΔΡΧ	ΑΞΙΑ ΣΕ ΕΥΡΟ	ΦΟΡΟΣ ΣΕ ΔΡΧ	ΦΟΡΟΣ ΣΕ ΕΥΡΟ	ΠΑΡΟΧΗ ΠΡΟΣ
1	...../8-05-1996	.....	.....	.....	..... ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	24.982.368	73.315,83	1.384.855	4.064,14	.....
2	...../8-05-1996	.....	.....	.....	..... ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	7.044.701	20.674,10	1.056.705	3.101,12	.....
						7.044.701	20.674,10	253.721	744,60	.....
						7.044.701	20.674,10	225.113	660,64	.....
3	...../8-05-1996	.....	.....	.....	..... ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	8.007.382	23.499,29	125.185	367,38	.....
4	...../8-05-1996	.....	.....	.....	..... ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	8.935.265	26.222,36	110.885	325,41	.....
5	...../16-12-2015	.....	.....	.....	...../ΦΑΚ.Ζ...../2015 Α'ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ		20.643,82		0,00	.....
6	Ασφαλιστική αποζημίωση				Z...../2016		73.842,56		0	.....

➤ **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΕΡΙΔΑΣ**

Σημειώνεται ότι το παθητικό που αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο συνολικού ποσού 203.102,60€ εκπίπτει αναλογικά από τη μερίδα του κάθε κληρονόμου, η οποία αναλυτικά προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα:

ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΣ	ΜΕΡΙΔΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΜΕΡΙΔΑΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ
.....	2.337.035,31	18,50%	37.573,98
.....	3.489.895,68	27,63%	56.117,25
.....	3.432.455,76	27,18%	55.203,29
.....	3.370.434,13	26,69%	54.208,08
ΣΥΝΟΛΟ ΚΛΗΡ.ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	12.629.820,87	100,00%	203.102,60

Κατόπιν αυτών η κληρονομική μερίδα της (συζύγου) διαμορφώθηκε ως εξής:

α/α	Περιγραφή ακινήτου	Αξία δήλωσης	Αξία ελέγχου	. ΔΙΑΦΟΡΕΣ,
1	Το στοιχείο (1) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	960.407,19	960.407,19	0,00
2	Το στοιχείο (2) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	135.158,29	135.158,29	0,00
3	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (17) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	292,93	292,93	0,00
4	Το στοιχείο (24) του «ΠΙΝΑΚΑ IV»	0,00	6.000,00	6.000,00
5	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (25) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	230.930,54	230.930,54
6	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (26) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	994.955,91	994.955,91
7	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (27) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	7.740,04	7.740,04
8	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (28) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	1.550,40	1.550,40
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	1.095.858,41	2.337.035,31	1.241.176,90
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	582.815,24	37.573,98	545.241,26
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	513.043,17	2.299.461,33	1.786.418,16
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	69.654,22	152.777,60	83.123,38
	ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	582.697,39	2.452.238,93	1.869.541,54
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ-ΔΩΡΕΕΣ	73.842,56	73.842,56	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	656.539,95	2.526.081,49	1.869.541,54

➤ **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ – ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 58 Κ.Φ.Δ.**

Για την αξία της μερίδας της συζύγου, συνολικού ποσού 2.526.081,49€, αναλογεί κύριος φόρος ποσού 202.608,15€, ο οποίος υπολογίσθηκε με βάση τις φορολογικές κλίμακες που ισχύουν για το χρόνο φορολογίας (Ν.2961/2001 άρθρο 29 παρ.2 όπως τροποποιήθηκε και

ισχύει με την παρ. 14 του άρθρου 25 του Ν.3842/2010 ΦΕΚ Α' 58/23-4-2010) σε συνδυασμό με την περ.ζ του άρθρου 25 του ν. 2961/2001 (αφορολόγητο συζύγου €):

Κλιμάκιο	Συντ/σής κλιμακίου		Φορολογητέα περιουσία	Αναλογών φόρος
400.000,00			400.000,00	
200.000,00	5%	10.000,00	600.000,00	10.000,00
1.926.081,49	10%	192.608,15	2.526.081,49	202.608,15
Φόρος που προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου				202.608,15
ΜΕΙΟΝ Φόρος που καταβλήθηκε βάσει δήλωσης				15.654,00
Διαφορά φόρου για καταλογισμό Πλέον: Πρόστιμο άρ.58 Κ.Φ.Δ. ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ				186.954,15 93.477,08 280.431,23

Εν συνεχεία συντάχθηκε η από 23/12/2022 Έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

1. Το 50% του υπολοίπου των επίμαχων λογαριασμών στο Λουξεμβούργο και στην Ελβετία, κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου δεν αποτελεί αντικείμενο φόρου κληρονομίας.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας:

- Απαλλάσσονται του φόρου κληρονομίας τα χρηματικά ποσά ή οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς ή κοινά επενδυτικά χαρτοφυλάκια, που περιέρχονται μετά τον θάνατο ενός συνδικαιούχου σε συνδικαιούχους του λογαριασμού, με μόνη προϋπόθεση της θέσης σε αυτούς του πρόσθετου όρου του άρθρου 2 του ν. 5638/1932.
- Οι παραπάνω διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 2 περίπτωση γ' του ν. 2961/2001 και του ν. 5638/1932, δεν περιέχουν καμία διάκριση ανάλογα με το αν οι κοινές τραπεζικές καταθέσεις ή τα κοινά επενδυτικά χαρτοφυλάκια τηρούνται σε τράπεζες που έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, επιφυλάσσοντας για τις τελευταίες διαφορετική φορολογική μεταχείριση όσον αφορά την επιβολή ή όχι φόρου κληρονομίας επί των υπολοίπων αυτών μετά τον θάνατο ενός συνδικαιούχου.
- Προσκομίσθηκαν οι όροι που διέπουν και τους δύο κοινούς λογαριασμούς, με συνδικαιούχους κατά τον χρόνο θανάτου τον κληρονομούμενο και τον αδελφό του, τόσο στην τράπεζα του Λουξεμβούργου SA, όσο και στην Τράπεζα, οι οποίοι περιέχουν τον πρόσθετο όρο του άρθρου 2 του ν. 5638/1932.
- Το υπόλοιπο των ως άνω λογαριασμών, ήταν δεσμευμένο υπέρ των τραπεζών και για έκδοση εγγυητικών επιστολών, ως εξασφάλιση χρηματοδότησης προς την εταιρεία «..... Α.Ε.».
- Ο μόνος πραγματικός δικαιούχος των υπολοίπων των παραπάνω δύο επίμαχων λογαριασμών σε και κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ήταν ο

- Στην υπό κρίση περίπτωση, η θέσπιση της μη αναδρομικής ισχύος του άρθρου 57 του ν. 4916/2022 είναι προφανές ότι αποκλείει την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης χωρίς κανένα λόγο, παραβιάζοντας καταφανώς την αρχή της ισότητας.
- **ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ 2:** Οι επίμαχοι επενδυτικοί λογαριασμοί στο Λουξεμβούργο και στην Ελβετία ανήκαν αποκλειστικά στον συνδικαιούχο των λογαριασμών αυτών, αδελφό του κληρονομούμενου,
- **ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΑ 3:** Το χρέος του κληρονομούμενου από εγγύηση αποτελεί χρέος (βάρος) της κληρονομίας το οποίο λόγω της φύσεώς του είναι αφαιρετέο από το ενεργητικό της κληρονομίας και προσμετράται στο παθητικό της μετά την καταβολή του από τον κληρονόμο στο δανειστή ο οποίος ήταν δεσμευμένος ως εγγύηση (cash collateral).

2. Παθητικό της κληρονομίας από δάνεια του κληρονομούμενου.

Η προσφεύγουσα επικαλείται εσφαλμένη κρίση ελέγχου αναφορικά με το ότι δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομίας τα χρέη που δηλώθηκαν από τους κληρονόμους, ποσού α) 902.005,82 € από οφειλή του κληρονομούμενου προς την εταιρεία «ΑΦΟΙ ΑΒΕΕ», προερχόμενη από έντοκο δάνειο που συνήφθη μεταξύ του κληρονομούμενου και της ως άνω εταιρείας και β) ποσού 1.163.898,42€ από οφειλή του κληρονομούμενου προς την εταιρεία «..... ΑΒΕΕ», προερχόμενη από αναλήψεις του κληρονομούμενου από το ταμείο της εταιρείας, που έχουν εγγραφεί κανονικά στα βιβλία της, με την αιτιολογία ότι «δεν μπορούν να εκπεσθούν ως παθητικό της κληρονομίας διότι, οι σχετικές δανειακές συμβάσεις μεταξύ κληρονομούμενου και εταιρείας είναι άκυρες, καθώς αντίκεινται στις διατάξεις του άρθρου 23α του ν. 2190/1920 περί ανωνύμων εταιριών, όπως αυτός ίσχυε κατά τον χρόνο κατάρτισης των σχετικών δανειακών συμβάσεων», είναι απολύτως εσφαλμένη για τους ακόλουθους λόγους :

«1.Κατ' αρχήν πρέπει να τονισθεί ότι η ακυρότητα που προβλέπει το άρθρο 23α του ν. 2190/1920 είναι σχετική και όχι απόλυτη και μπορεί να την επικαλεσθεί μόνον η εταιρία, οι μέτοχοι αυτής και οι δανειστές της, όχι όμως και η φορολογική αρχή, στο μέτρο που πληρούνται κατά τα λοιπά οι προϋποθέσεις του άρθρου 21 περίπτωση α' του ν. 2961/2001. Κατά συνέπεια, η απόρριψη των παραπάνω στοιχείων του παθητικού από τον έλεγχο λόγω της ακυρότητας που πηγάζει από το άρθρο 23α του ν. 2190/1920, δεν είναι νόμιμη.

2.Σε κάθε περίπτωση χρηματικά ποσά που έχουν εκταμιευθεί από έναν συμβαλλόμενο προς τον αντισυμβαλλόμενο του δυνάμει ακύρου συμβάσεως δεν παύουν να οφείλονται από τον λήπτη αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις περί αδικαιολογήτου πλουτισμού (άρθρο 904 ΑΚ, που ορίζει ότι όποιος έγινε πλουσιότερος χωρίς νόμιμη αιτία από την περιουσία ή με ζημία άλλου έχει υποχρέωση να αποδώσει την ωφέλεια. Η υποχρέωση αυτήν γεννιέται ιδίως σε περίπτωση παροχής αχρεώστητης ή παροχής για αιτία που δεν επακολούθησε ή έληξε ή αιτία παράνομη ή ανήθικη.

Αναφέρει ότι δεν αμφισβητείται από το έλεγχο ότι ο κληρονομούμενος έλαβε από την εταιρεία «ΑΦΟΙ ΑΒΕΕ» τα ανωτέρω αναφερόμενα δάνεια και επιπλέον ότι αυτά αποδεικνύονται από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απέκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου (ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 27) στην πρώτη περίπτωση και από το αναλυτικό καθολικό των βιβλίων της εταιρείας όπου έχουν εγγραφεί νομότυπα οι αναλήψεις του (ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 28) στη δεύτερη περίπτωση. Κατά συνέπεια ακόμη και υπό την εκδοχή της ακυρότητας των δανειακών συμβάσεων που υιοθετεί ο έλεγχος, τα χρήματα που έλαβε ο κληρονομούμενος δεν

παύουν να οφείλονται να επιστραφούν προς την εταιρεία σύμφωνα με τις διατάξεις περί αδικαιολόγητου πλουτισμού, αποτελώντας χρέη βέβαια και εκκαθαρισμένα, αφού αποδεικνύονται από τα προαναφερόμενα ιδιωτικά έγγραφα, όπως προβλέπει το άρθρο 21 ν. 2961/2001.

3. Το ρολόι που περιλαμβάνεται στη διαθήκη.

Η προσφεύγουσα επικαλέστηκε εσφαλμένη κρίση ελέγχου αναφορικά με τον προσδιορισμό της αξίας του ανδρικού ατσάλινου ρολογιού τύπου του

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό περί μη φορολόγησης ποσοστού 50% του υπολοίπου των επίμαχων λογαριασμών στο Λουξεμβούργο και στην Ελβετία.

Επειδή, ο έλεγχος κατέληξε στην κρίση ότι οι κοινοί επενδυτικοί λογαριασμοί με συνδικαιούχους, κατά το χρόνο θανάτου, τον κληρονομούμενο και τον αδελφό του, ήτοι:

- ο με αριθμό λογαριασμός της τράπεζας του ΛουξεμβούργουSA, με υπόλοιπο κατά το χρόνο θανάτου 1.847.444,33 ευρώ,

- ο με αριθμό IBAN λογαριασμός της τράπεζας, με υπόλοιπο κατά το χρόνο θανάτου 7.553.892,66 ευρώ και

- ο με αριθμό IBAN λογαριασμός της τράπεζας, με υπόλοιπο κατά το χρόνο θανάτου 405.754,65 ευρώ,

αποτελούν κατά ποσοστό 50% (ήτοι κατά ποσό 923.722,17 ευρώ ο πρώτος λογαριασμός και κατά ποσό 3.979,823,66 ευρώ ο δεύτερος και ο τρίτος λογαριασμός) αντικείμενο φόρου κληρονομιάς, καθώς και ότι τα παραπάνω χρηματικά ποσά που δεν έχουν διατεθεί με την από 06/12/2014 διαθήκη του κληρονομούμενου, κληρονομούνται κατά τους κανόνες τις εξ αδιαθέτου διαδοχής και άρα αποτελούν αντικείμενο φόρου κληρονομιάς κατά ποσοστό 25% για καθένα από τους τέσσερις πλησιέστερους συγγενείς του κληρονομούμενου (σύζυγος και τρία τέκνα του), γιατί α) από τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από τους κληρονόμους, δεν προκύπτει ότι στην προκειμένη περίπτωση πληρούνται οι προϋποθέσεις του πρόσθετου όρου του άρθρου 2 του ν. 5638/1932, που διέπουν τους συγκεκριμένους λογαριασμούς στο εξωτερικό και β) τα σχετικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν στα υπομνήματα των κληρονόμων δεν αφορούν στις συγκεκριμένες συμβάσεις που υπογράφηκαν από τους συνδικαιούχους των λογαριασμών, αλλά γενικούς όρους των συμβάσεων κοινών λογαριασμών της τράπεζας SA).

Επειδή, η προσφεύγουσα, μεταξύ άλλων, ισχυρίζεται ότι:

- Απαλλάσσονται του φόρου κληρονομιάς τα χρηματικά ποσά ή οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς ή κοινά επενδυτικά χαρτοφυλάκια, που περιέρχονται μετά τον θάνατο ενός συνδικαιούχου σε συνδικαιούχους του λογαριασμού, με μόνη προϋπόθεση της θέσης σε αυτούς του πρόσθετου όρου του άρθρου 2 του ν. 5638/1932.

- Προσκομίσθηκαν οι όροι που διέπουν και τους δύο κοινούς λογαριασμούς, με συνδικαιούχους κατά τον χρόνο θανάτου τον κληρονομούμενο και τον αδελφό του, τόσο στην τράπεζα του Λουξεμβούργου SA, όσο και στην Τράπεζα, οι οποίοι περιέχουν τον πρόσθετο όρο του άρθρου 2 του ν. 5638/1932.

- Το υπόλοιπο τω ως άνω λογαριασμών, ήταν δεσμευμένο υπέρ των τραπεζών και για έκδοση εγγυητικών επιστολών, ως εξασφάλιση χρηματοδότησης προς την εταιρεία «..... Α.Ε.».
- Ο μόνος πραγματικός δικαιούχος των υπολοίπων των παραπάνω δύο επίμαχων λογαριασμών σε, κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ήταν ο και συγκεκριμένα:
 «ο εξόφλησε ολοσχερώς τις δανειακές υποχρεώσεις της εταιρίας «..... ABEE» προς την αλλοδαπή τράπεζα, με την καταβολή στις 4/2/2021 ποσού 7.008.655,40 € προς την τράπεζα, σε εξόφληση ισόποσου δανείου της «..... ABEE» προς την Τράπεζα αυτή, με μεταφορά ισόποση από τον παραπάνω ελεγχθέντα ατομικό λογαριασμό χαρτοφυλακίου που τηρούσε ο στην (βλ. το σχετικό παραστατικό πληρωμής-ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 17)
 Ομοίως, ο κοινός τραπεζικός λογαριασμός που τηρούνταν στην Λουξεμβούργου, ήταν σχεδόν στο σύνολό του δεσμευμένος ως εγγύηση (cash collateral) υπέρ της Τράπεζας Λουξεμβούργου για δάνειο που είχε λάβει από την τράπεζα αυτή η ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «..... ABEE». Όπως και στην περίπτωση της, ο κατέβαλε στην από τον εκεί δεσμευμένο επίμαχο τραπεζικό λογαριασμό ποσό 1.788.119,20 € (βλ. το σχετικό παραστατικό πληρωμής-ΣΧΕΤΙΚΟ Νο 18)...
 ο απέκτησε ισόποσες απαιτήσεις ποσού 7.008.655,40 € και 1.791.364,60 € έναντι της εταιρίας «..... ABEE». Τις απαιτήσεις του αυτές ο τις κεφαλαιοποίησε στο σύνολό τους, συμμετέχοντας με τα ποσά αυτά σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της «..... ABEE»...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001, ως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ορίζεται ότι:

Άρθρο 3

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α)... 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».

Άρθρο 6

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Άρθρο 19

«Για την επιβολή του φόρου θεωρούνται ότι ανήκουν κατά ίσα μέρη, ενώ επιτρέπεται και στο Δημόσιο και στους υπόχρεους σε φόρο να αποδείξουν το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο:

α) Σε καθένα από τους καταθέτες τα χρηματικά ποσά και γενικά οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα σε αδιαίρετους ή ενωμένους λογαριασμούς (Compets indivis ou Collectifs avec solidarite»).

Άρθρο 25

«2. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:

α) ...β) ... 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 ταμιευτηρίου με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμιευτηρίου 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.

δ)... ε) Η κινητή περιουσία που βρίσκεται στην αλλοδαπή Έλληνα υπηκόου που είναι εγκατεστημένος σε αυτή για δέκα (10) τουλάχιστον συναπτά έτη. Δεν περιλαμβάνονται στην απαλλαγή αυτή περιουσίες δημοσίων υπαλλήλων, στρατιωτικών και υπαλλήλων επιχειρήσεων που εδρεύουν στην Ελλάδα, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εγκαταστάθηκαν στην αλλοδαπή λόγω της ιδιότητάς τους αυτής».

Επειδή, στο άρθρο 1 του ν. 5638/1932, ορίζεται ότι:

«Άρθρον 1

1. Χρηματική κατάθεση παρά Τραπεζή εις ανοικτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (Compte joint, joint account) είναι εν την έννοια του παρόντος νόμου η περιέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνει χρήση εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών είτε εις είτε τινές, και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.

Άρθρον 2

Επί των καταθέσεων τούτων δύναται να τεθή προσθέτως ο όρος ότι άμα τω θανάτω οιοιδήποτε των δικαιούχων η κατάθεση και ο εκ ταύτης λογαριασμός περιέρχεται αυτοδικαίως εις τους λοιπούς επιζώντας μέχρι του τελευταίου τούτων. Εν τη περιπτώσει ταύτη η κατάθεση περιέρχεται εις αυτούς ελεύθερα παντός φόρου κληρονομίας ή άλλου τέλους. Αντιθέτως η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται επί των κληρονόμων του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου».

Επειδή, καταθέσεις σε κοινούς λογαριασμούς και σε κοινά χαρτοφυλάκια απαλλάσσονται του φόρου, υπό τον όρο ότι έχει τεθεί σε αυτούς/αυτά ο απαιτούμενος από τις διατάξεις της παρ. 2 του ν. 5638/1932, αλλά και από τις διατάξεις της παρ. 2 περ. γ του άρθρου 25 του ν. 2961/2001, πρόσθετος όρος, οπότε, με το θάνατο ενός συνδικαιούχου, οι λοιποί επιζώντες (συνδικαιούχοι) αποκτούν εξ ιδίου δικαίου και όχι ως κληρονόμοι τα ποσά που βρίσκονται σε αυτούς/αυτά, με αποτέλεσμα να μην οφείλεται από αυτούς φόρος κληρονομίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι:

- Όσον αφορά την τράπεζα του Λουξεμβούργου **SA:**

- Το από 23/01/2023 απαντητικό έγγραφο – επιστολή της τράπεζας «..... **SA**» (προσκομιζόμενο Σχετικό Νο 5 σε νόμιμη μετάφραση από τα αγγλικά), σχετικά με το λογαριασμό 241432, σύμφωνα με το οποίο ο λογαριασμός ανοίχθηκε στις 18/05/2011 και έκλεισε στις 08/02/2021 στο όνομα των α) (έως 08/06/2016), β) γ)

(από 15/03/2019). Όπως δε αναφέρεται, «συνημμένοι στο έγγραφο αυτό είναι οι Γενικοί Όροι της Τράπεζας που υπογράφηκαν κατά το άνοιγμα του λογαριασμού το Μάιο του 2011. Επισυνάπτουμε και τους ενημερωμένους Γενικούς Όρους που ισχύουν από 04/06/2016».

- Έγγραφο που φέρει την ονομασία «Γενικοί όροι που διέπουν τις σχέσεις της Τράπεζας και των πελατών της» (προσκομιζόμενο Σχετικό Νο 4 σε νόμιμη μετάφραση από τα αγγλικά). Ειδικότερα δε, στην παράγραφο 4.2. αυτών των Γενικών Όρων, στη σελίδα 15, γίνεται αναφορά ειδικά στους κοινούς λογαριασμούς, όπου αναφέρεται ότι:

«Σε περίπτωση θανάτου ή ανικανότητας ενός συνδικαιούχου, οι επιζώντες συνδικαιούχοι μπορούν να συνεχίσουν, εκτός αν έχει υποβληθεί επίσημη ένσταση για το αντίθετο από τα πρόσωπα που είναι εξουσιοδοτημένα να εκπροσωπούν τον αποβιώσαντα ή τον μη ικανό Πελάτη (ιδίως ο εκτελεστής της διαθήκης, οι κληρονόμοι ή ο επιμελητής ανάλογα με την περίπτωση), να διαθέτουν ελεύθερα τα στοιχεία ενεργητικού του κοινού λογαριασμού...

Η σύμβαση κοινού λογαριασμού διέπει αποκλειστικά τις επιχειρηματικές σχέσεις μεταξύ των συνδικαιούχων της Τράπεζας, ανεξάρτητα από οποιαδήποτε εσωτερική συμφωνία μεταξύ συνδικαιούχων σχετικά με ιδιαίτερα δικαιώματα ιδιοκτησίας μεταξύ των συνδικαιούχων και των νόμιμων κληρονόμων, εκδοχέων ή διαδόχων τους».

- Αντίγραφο κίνησης του υπό κρίση τραπεζικού λογαριασμού, από 31/12/2019 έως 12/02/2021, καθώς και αντίγραφο του σχετικού τραπεζικού παραστατικού, από τα οποία προκύπτει μεταφορά ποσού **1.788.119,20 ευρώ** στις 04/02/2021 από το λογαριασμό αυτό στο **δανειακό λογαριασμό** της ίδιας τράπεζας, μετά την από 04/02/2021 σχετική έγγραφη αίτηση προς την τράπεζα, η οποία φέρει υπογραφή του (Σχετικό 18).

- Αντίγραφο του με αριθμό/04-02-2021 παραστατικού «Είσπραξη από προμηθευτή» εκδόσεως της εταιρείας «..... ABEE» με αιτιολογία «.....», αξία συναλλαγής 1.788.119,20 ευρώ, στοιχεία συναλλασσόμενου: Κωδικός: 53.14.00.006 «Υποχρ. σε» και Κωδ.Χρ.Λ. 52.00.19.0080 «.....» (Σχετικό 18).

- Όσον αφορά την τράπεζα της προσκομίζει:

-Την από 12/06/2007 Αίτηση ανοίγματος κοινού λογαριασμού στην τράπεζα «.....» της Ελβετίας (προσκομιζόμενο Σχετικό Νο 7 σε νόμιμη μετάφραση από τα αγγλικά), των (πατέρας), η οποία φέρει τις υπογραφές και των τριών ως άνω συνδικαιούχων και περιλαμβάνει συνημμένους τους όρους σύμβασης του «από κοινού και εις ολόκληρον ευθύνης» λογαριασμού.

Μεταξύ των όρων αυτών, περιλαμβάνονται και ο όρος 5 του συνημμένου εντύπου:

«5. Σε περίπτωση θανάτου ενός από τους κατόχους κοινού λογαριασμού, η παρούσα σύμβαση κοινού λογαριασμού εξακολουθεί να ισχύει μεταξύ της τράπεζας και των επιζώντων δικαιούχων του λογαριασμού, οι οποίοι, ως εκ τούτου, εξακολουθούν να έχουν όλα τα δικαιώματα διάθεσης επί του λογαριασμού, εξαιρουμένων των κληρονόμων του αποβιώσαντος δικαιούχου του λογαριασμού.

- Αντίγραφα δύο (2) τραπεζικών παραστατικών τράπεζας, από τα οποία προκύπτει μεταφορά ποσού **7.008.655,44 ευρώ** στις 05/02/2021, από το λογαριασμό με αριθμό IBAN στο δανειακό λογαριασμό με αριθμό IBAN της ίδιας τράπεζας, μετά την από 01/02/2021 σχετική έγγραφη αίτηση προς την τράπεζα, η οποία φέρει υπογραφή του (Σχετικό 17).

- Αντίγραφο του με αριθμό/05-02-2021 παραστατικού «Είσπραξη από προμηθευτή» εκδόσεως της εταιρείας «..... ABEE» με αιτιολογία «.....», αξία συναλλαγής 7.008.655,44 ευρώ, στοιχεία συναλλασσόμενου: Κωδικός: 53.14.00.006 «Υποχρ. σε N.» και Κωδ.Χρ.Λ. 52.00.27.0005 «.....» (Σχετικό 17).

Επιπλέον προσκόμισε αντίγραφο του από 08/11/2021 Πρακτικού Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας «..... ABEE» (Σχετικό 19), με σχετική καταχώρησή του στο ΓΕΜΗ (Σχετικό 20), σύμφωνα με το οποίο αποφασίστηκε αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των 8.800.020,00 ευρώ με κεφαλαιοποίηση ισόποσης απαίτησης του ποσού 8.796.774,64 ευρώ λόγω εξόφλησης δανειακών υποχρεώσεων της εταιρείας προς τις αλλοδαπές τράπεζες και, με την καταβολή σε αυτές α) στις 04/02/2021 ποσού 7.008.655,40 ευρώ προς την τράπεζα, σε εξόφληση ισόποσου δανείου της «..... ABEE» προς την τράπεζα αυτή, με ισόποση μεταφορά από ατομικό λογαριασμό του και β) στις 05/02/2021 ποσού 1.788.119,20 ευρώ προς την τράπεζα, σε εξόφληση ισόποσου δανείου της «.....» προς την τράπεζα αυτή, με ισόποση μεταφορά από ατομικό λογαριασμό του προς την τράπεζα.

Επειδή, οι υπό κρίση λογαριασμοί ανήκαν από κοινού στον κληρονομούμενο και τον αδελφό του

Επειδή, από τους προσκομισθέντες με την παρούσα όρους, που υπογράφηκαν κατά το άνοιγμα των λογαριασμών αυτών, προκύπτει ότι σε περίπτωση θανάτου ενός συνδικαιούχου οι επιζώντες συνδικαιούχοι μπορούν να συνεχίσουν να διαχειρίζονται το λογαριασμό, εκτός αν έχει υποβληθεί επίσημη ένσταση για το αντίθετο από τον εκτελεστή της διαθήκης ή τους κληρονόμους κατά τους όρους της τράπεζας, ή κατά τους όρους της τράπεζας οι επιζώντες κάτοχοι του λογαριασμού εξακολουθούν να έχουν όλα τα δικαιώματα διάθεσης επί του λογαριασμού, εξαιρουμένων των κληρονόμων του αποβιώσαντος κατόχου του λογαριασμού.

Επειδή, από το φάκελο της υπόθεσης δεν προέκυψε ότι η προσφεύγουσα ή οι λοιποί κληρονόμοι του αποβιώσαντος υπέβαλαν οποιαδήποτε ένσταση ή αίτηση, σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου του, σχετική με τη διαχείριση ή τη διάθεση του ενεργητικού των υπό κρίση λογαριασμών από τον επιζώντα συνδικαιούχο, ο οποίος μετά το θάνατο του αδερφού του και ετέρου συνδικαιούχου, είχε το δικαίωμα να διαχειρίζεται, χωρίς περιορισμούς και κατά την κρίση του, τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών, να τα αποσύρει, να τα διαθέτει, να τα μεταβιβάζει ή να τα εκχωρεί.

Επειδή, εν προκειμένω από το φάκελο της υπόθεσης προέκυψε ότι ο εναπομείνας επιζών κληρονόμος, έκανε τις κάτωθι διατραπεζικές μεταφορές, υπογράφοντας ο ίδιος τη σχετική αλληλογραφία με τις τράπεζες:

α) ποσού 1.788.119,20 ευρώ στις 04/02/2021, από το με αριθμό λογαριασμό της τράπεζας SA, προς το δανειακό λογαριασμό της εταιρείας «..... ABEE» με αριθμό, της ίδιας τράπεζας.

β) ποσού 7.553.892,66 ευρώ στις 05/02/2021, από το με αριθμό IBAN λογαριασμό της τράπεζας, προς το δανειακό λογαριασμό της εταιρείας «.....» με αριθμό IBAN, της ίδιας τράπεζας.

Ως αποτέλεσμα αυτών ο απέκτησε ισόποση απαίτηση συνολικού ύψους 8.796.774,64 ευρώ έναντι της εταιρείας «..... ABEE». Προς εξόφληση της απαίτησης αυτής αποφασίστηκε στις 08/11/2021 αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των 8.800.020,00 ευρώ, με κεφαλαιοποίηση της παραπάνω απαίτησης του, ποσού 8.796.774,64 ευρώ και την καταβολή μετρητών από τον ίδιο ποσού 3.245,36 ευρώ.

Συνεπώς είναι αβάσιμο το συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα και οι λοιποί κληρονόμοι του αποβιώσαντος, εισήλθαν στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του θανόντα έναντι της τράπεζας και έναντι του έτερου συνδικαιούχου, άρα τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών (50%), κατά το χρόνο του θανάτου, κληρονομούνται κατά τους κανόνες της εξ αδιαθέτου διαδοχής και αποτελούν αντικείμενο φόρου κληρονομιάς κατά ποσοστό 25% για καθένα από τους τέσσερις πλησιέστερους συγγενείς του κληρονομούμενου.

Ως εκ τούτου πρέπει να αφαιρεθεί από την κληρονομιά περιουσία του αποβιώσαντος το ποσό των 4.903.545,83 ευρώ $([1.847.444,33+7.959.647,32]/2)$.

Ως προς τον 2^ο ισχυρισμό περί διαγραφής από το έλεγχο δανείων του κληρονομούμενου, που είχαν δηλωθεί στο παθητικό της κληρονομιάς.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι:

- Δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομιάς χρέη ποσού (μετά των τόκων) **902.005,82 ευρώ** κατά την ημερομηνία του θανάτου, που αφορούν σε δάνειο που δόθηκε στον κληρονομούμενο από την εταιρεία «..... ABEE» δυνάμει της από 25/01/2014 σύμβασης, επειδή αυτή είναι άκυρη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23α του ν. 2190/1920, δεδομένου ότι κατά το χρόνο της υπογραφής της σύμβασης ο δανειολήπτης είχε την ιδιότητα του Προέδρου και του Διευθύνοντος Συμβούλου της ανωτέρω δανειστρίας εταιρίας.

- Δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομιάς χρέη ποσού **1.163.898,42 ευρώ** που αφορούν σε υπόλοιπο, κατά την ημερομηνία του θανάτου, του τρεχούμενου δανειακού δοσοληπτικού λογαριασμού με κωδικό 33.00.00.0112 και περιγραφή «Προκαταβολές Χαίτογλου Αλέξανδρος» (βάσει των βιβλίων της «..... ABEE», γιατί ο ανωτέρω δοσοληπτικός λογαριασμός, παρότι δεν ταυτίζεται απόλυτα με τη σύμβαση του δανείου κατά το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα, εντούτοις συνιστά σύμβαση συγγενή με αυτή του δανείου, που είναι άκυρη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23α του ν. 2190/1920 καθώς καταρτίστηκε μεταξύ της εταιρείας «.....» με τον πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της Συνεπώς, κατά την κρίση του ελέγχου, και στις δύο περιπτώσεις δεν πληρείται η ουσιαστική προϋπόθεση της νόμιμης ύπαρξης του χρέους.

Επειδή, η προσφεύγουσα, μεταξύ άλλων, ισχυρίζεται ότι:

- Η ακυρότητα που προβλέπει το άρθρο 23α του ν. 2190/1920 είναι σχετική και όχι απόλυτη ... Κατά συνέπεια, η απόρριψη των παραπάνω στοιχείων του παθητικού από τον έλεγχο λόγω της ακυρότητας που πηγάζει από το άρθρο 23α του ν. 2190/1920, δεν είναι νόμιμη.

- Χρηματικά ποσά που έχουν εκταμιευθεί από έναν συμβαλλόμενο προς τον αντισυμβαλλόμενό του δυνάμει άκυρης σύμβασης δεν παύουν να οφείλονται από τον λήπτη αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις περί αδικαιολόγητου πλουτισμού.
- Δεν αμφισβητείται, από το έλεγχο, ότι ο κληρονομούμενος έλαβε από την εταιρεία «..... ΑΒΕΕ» τα αναφερόμενα δάνεια και επιπλέον ότι αυτά αποδεικνύονται από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απόκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου στην πρώτη περίπτωση και από το αναλυτικό καθολικό των βιβλίων της εταιρείας στη δεύτερη περίπτωση. Κατά συνέπεια ακόμη και υπό την εκδοχή της ακυρότητας των δανειακών συμβάσεων που υιοθετεί ο έλεγχος, τα χρήματα που έλαβε ο κληρονομούμενος δεν παύουν να οφείλονται να επιστραφούν προς την εταιρεία σύμφωνα με τις διατάξεις περί αδικαιολόγητου πλουτισμού, αποτελώντας χρέη βέβαια και εκκαθαρισμένα, αφού αποδεικνύονται από τα προαναφερόμενα ιδιωτικά έγγραφα, όπως προβλέπει το άρθρο 21 ν. 2961/2001.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001, ως ίσχυε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ορίζεται ότι:

Άρθρο 21

1. Από την αξία της κληρονομιαιάς περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από το διαθέτη, εκπίπτονται:

A) Τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομούμενου, που νόμιμα υφίστανται κατά το χρόνο του θανάτου αυτού, τα οποία αποδεικνύονται:

α) από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομούμενου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενέστερα,

β) από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απόκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου,

γ) από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομούμενου ή των δανειστών αυτού, εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών νόμων και εφόσον πρόκειται για εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος.

Γ) Τα χρέη του κληρονομούμενου από φόρους, τέλη ή άλλα δικαιώματα προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, έστω και αν ο τίτλος, στον οποίο στηρίζεται η βεβαίωση αυτών, έγινε οριστικός και τελεσιδίκος μετά το θάνατο του κληρονομούμενου.

3. Τα χρέη της προηγούμενης παραγράφου καθώς και κάθε άλλο χρέος που δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1, μπορούν με αίτηση του υπόχρεου να εκπεσθούν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ολικά ή μερικά κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο.

5. Τα χρέη των παραγράφων 3 και 4 εκπίπτονται, εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας πεισθεί αιτιολογημένα για την ύπαρξη και το ύψος τους.

Η αίτηση που αναφέρεται στις παραγράφους 3 και 4, μπορεί να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο μετά την οριστική περαίωση, η αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος αφότου το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο. Σε κάθε περίπτωση η αίτηση δεν μπορεί να υποβληθεί πέραν της δεκαετίας από

την υποβολή της δήλωσης και, εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει τα κάτωθι, τα οποία υποβλήθηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ΕΙ 2023 ΕΜΠ/25-05-2023):

• Όσον αφορά το χρέος/απαίτηση της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» ποσού 902.005,82 ευρώ έναντι του κληρονομούμενου, κατά την ημερομηνία του θανάτου του:

- Αντίγραφο της από 25/01/2014 σύμβασης δανείου μεταξύ του (δανειολήπτης) και της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» (δανειστής). Αντικείμενο της σύμβασης είναι έντοκο χρηματικό δάνειο ποσού 800.000,00 ευρώ (Σχετικό 27).

-Αντίγραφο «Ταυτότητας οφειλής» τελών χαρτοσήμου έτους 2014 ποσού 19.200,00 ευρώ με οφειλέτη την ως άνω εταιρεία «..... ΑΒΕΕ», που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αφορά τη χαρτοσήμανση του προαναφερόμενου δανείου 800.000,00 ευρώ (Σχετικό 27).

- Αντίγραφο καρτέλας του λογαριασμού με κωδικό 33.02.01.000 και περιγραφή «.....» από 01/01/2014 έως 31/12/2016 της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ», της οποίας το υπόλοιπο κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, ανέρχεται σε 805.000,00 ευρώ, πλέον τόκων 32.605,82 ευρώ.

• Όσον αφορά το χρέος/απαίτηση της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» ποσού 1.163.898,42 ευρώ έναντι του κληρονομούμενου, κατά την ημερομηνία του θανάτου του, προσκομίζει:

-Αντίγραφο έκθεσης τακτικού ελέγχου Κ.Ν.Τ.Χ. που πραγματοποίησε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην εταιρεία «..... ΑΒΕΕ» χρήσεων 2008-2010, βάσει της οποίας καταλογίστηκε χαρτόσημο για ποσά δανείων 408.500,00 ευρώ που δόθηκαν στη χρήση 2010 στον

-Αντίγραφο καρτέλας του λογαριασμού με κωδικό 33.00.00.0112 και περιγραφή «Προκαταβολές» από 01/01/2010 έως 31/12/2016 της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ», στην οποία περιλαμβάνεται, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, το ως άνω ποσό 408.500,00 ευρώ και επιπλέον δανεισμός του ποσού 833.758,97 ευρώ κατά τη διάρκεια της χρήσης 2012 από την εταιρεία «..... ΑΒΕΕ» ήτοι σύνολο δανεισμού 1.242.258,97 ευρώ, με υπόλοιπο την ημερομηνία θανάτου 1.163.898,42 ευρώ.

-Διπλότυπο είσπραξης πληρωμής τελών χαρτοσήμου στις 13/12/2013 ποσού 19.100,99 ευρώ με οφειλέτη την ως άνω εταιρεία «..... ΑΒΕΕ», που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, αφορά τη χαρτοσήμανση του προαναφερόμενου δανείου 833.758,97 ευρώ.

-Απόσπασμα οριστικού Ισοζυγίου 31/12/2016 της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ».

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομιάς τα υπό κρίση ποσά 902.005,82 ευρώ και 1.163.898,42 ευρώ, γιατί είναι άκυρες οι σχετικές συμβάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23α του ν. 2190/1920, καθώς καταρτίστηκαν μεταξύ της εταιρείας «..... ΑΒΕΕ» με τον πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της, συνεπώς δεν πληρείται η ουσιαστική προϋπόθεση της νόμιμης ύπαρξης των χρεών.

Επειδή, η ως άνω διάταξη του άρθρου 23α του ν. 2190/1920 δεν είναι φορολογική, δεν προβλέπεται από φορολογικό νόμο, αλλά προέρχεται από διοικητικό νόμο (ΚΝ 2190/1920 «Περί Ανωνύμων Εταιρειών») και υπάγεται στις κυρώσεις της Περιφέρειας (πρώην Νομαρχίας).

Επειδή, ο έλεγχος δεν αμφισβητεί την ύπαρξη των χρεών κατά τον κρίσιμο χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου (βέβαια χρέη), ούτε αμφισβητεί τα χρέη ως προς το ποσόν και το ποιόν τους (εκκαθαρισμένα χρέη). Επίσης δεν αμφισβητεί την έγγραφη απόδειξη αυτών με δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο ή από τα εμπορικά βιβλία της δανείστριας εταιρείας.

Επειδή, τα υπό κρίση χρέη του κληρονομούμενου έχουν εγγραφεί στα βιβλία της δανείστριας εταιρείας «..... ΑΒΕΕ», η οποία λόγω της νομικής της μορφής υποβάλλει σε δημοσιότητα, μεταξύ άλλων, τις εγκεκριμένες ετήσιες και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών της ανώνυμης εταιρείας.

Κατόπιν αυτών οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή, επιπλέον βέβαιο και εκκαθαρισμένο είναι μόνο το υπόλοιπο κεφάλαιο του δανείου που οφείλεται την ημέρα θανάτου του κληρονομούμενου και επομένως μόνο αυτό το ποσό εκπίπτει ως παθητικό ενώ οι τόκοι αποτελούν ατομική υποχρέωση των κληρονόμων (υπ. αρ. 97/1979 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Ως προς τον 3^ο ισχυρισμό περί μη ορθού υπολογισμού της αξίας του ανδρικού ρολογιού ROLEX που περιλαμβάνεται στη διαθήκη:

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε εσφαλμένη κρίση ελέγχου αναφορικά με τον προσδιορισμό της αξίας του ανδρικού ατσάλινου ρολογιού τύπου του 1970, που όμως από τον έλεγχο θεωρήθηκε ότι, δυνάμει της από 6-1-2014 Ιδιόγραφης διαθήκης του κληρονομούμενου, διατέθηκε στον γιό του και όχι στην προσφεύγουσα, συνεπώς ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος,

Επειδή, στην ΠΟΛ 1310/1998 με θέμα «Προσδιορισμός της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 2

7. Υπαίθριες εκθέσεις, χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων και αναψυχής είναι οι εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται για την έκθεση ή απόθεση εμπορευμάτων (π.χ. μηχανημάτων, υλικών οικοδομικών, φυτών κ.λπ.), για τη στάθμευση αυτοκινήτων (π.χ. χρήση στάθμευσης από αντιπροσωπείες αυτοκινήτων ή από εμπορικά και συνεδριακά κέντρα), καθώς και για αναψυχή (χώροι για τραπεζοκαθίσματα ή για εκδηλώσεις που συνδέονται με τη λειτουργία κέντρων διασκέδασης, καντινών κ.λπ.). Οι χρήσεις αυτές θεωρούνται υφιστάμενες όταν κατά το χρόνο της φορολογίας έχουν παγιωθεί ως μόνιμου χαρακτήρα (λειτουργία πέραν του έτους) ή έχουν μισθωθεί για τις χρήσεις αυτές με διάρκεια μίσθωσης τουλάχιστον ένα έτος.

Άρθρο 3

Βασική Αξία (Β.Α.)

1. Υπολογισμός

Η Βασική Αξία προκύπτει ως γινόμενο της Αρχικής Βασικής Αξίας Γης (Α.Β.Α.) ή της Ειδικής Βασικής Αξίας Γης (Ε.Β.Α. - Γης) επί την επιφάνεια της εδαφικής έκτασης και επί διάφορους συντελεστές ανάλογα με τη χρήση της.

5. Συντελεστής χρήσης

Ανάλογα με τη χρήση της εδαφικής έκτασης εφαρμόζεται αντίστοιχος συντελεστής. Έτσι, αν η χρήση είναι:

Ε. Υπαίθριες εκθέσεις, χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων και αναψυχής, κατά την έννοια της παρ. 7 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 1,30.

Επειδή, στις Δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2014, 2015 και 2016 του κληρονομούμενου το ανωτέρω αγροτεμάχιο δηλώθηκε στον κωδικό (14) του ΠΙΝΑΚΑ (2) ως «ΥΠΑΙΘΡΙΑ ΕΚΘΕΣΗ Ή ΧΩΡΟΣ ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ» και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1310/1998 η χρήση αυτή θεωρείται υφιστάμενη, καθώς κατά το χρόνο της φορολογίας, ήτοι στις 05/06/2016 ημερομηνία του θανάτου του κληρονομούμενου, έχει παγιωθεί ως μόνιμου χαρακτήρα (λειτουργία πέραν του έτους).

Κατόπιν όλων των παραπάνω στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του, ορθώς έκρινε ότι έπρεπε να χρησιμοποιηθεί ο συντελεστής χρήσης 1,3 της περίπτωσης Ε «Υπαίθριες εκθέσεις και χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων» και συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Κατόπιν αυτών:

- Το παθητικό διαμορφώνεται ως εξής:

Α/Α	ΧΡΗΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ	ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015	ΠΡΑΞΗ ΜΕ ΑΡ.ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΟΥ/.....	52.419,17	47.658,71	4.760,46
2	ΕΝΦΙΑ ΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΟΥ ΕΙΧΕ ΣΤΗΝ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ Ο ΘΑΝΩΝ ΤΗΝ 01/01/2016	ΠΡΑΞΗ ΜΕ ΑΡ.ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΟΥ ...../28-08-16	44.530,25	44.530,25	0,00
3	ΟΦΕΙΛΗ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ "....." ΑΠΟ ΕΝΤΟΚΟ ΔΑΝΕΙΟ 800.000,00€ ΜΕ ΤΗΝ ΑΠΟ 25-01-2014 ΔΑΝΕΙΑΚΗ ΣΥΜΒΑΣΗ ΜΕ ΕΠΙΤΟΚΙΟ 8%, ΑΠΛΗΡΩΤΟ ΤΗΝ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΘΑΝΑΤΟΥ ΜΕΤΑ ΣΥΜΒΑΤΙΚΩΝ ΤΟΚΩΝ 902.005,82€	Η ΑΠΟ 25/01/2014 ΔΑΝΕΙΑΚΗ ΣΥΜΒΑΣΗ	902.005,82	800.000,00	102.005,82
4	ΟΦΕΙΛΗ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ "....." ΑΠΟ ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ ΕΠΙΣΤΡΑΦΕΙ ΚΑΙ ΑΝΕΡΧΟΝΤΑΝ ΤΗΝ ΗΜΕΡΑ ΤΟΥ ΘΑΝΑΤΟΥ ΣΕ € 1.163.898,42	ΑΝΤΙΓΡΑΦΑ ΚΑΡΤΕΛΑΣ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ	1.163.898,42	1.163.898,42	0,00

A/A	ΧΡΕΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ	ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
5	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
6	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
7	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
8	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../13-01-2017 ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	11.290,70	11.290,70	0,00
9	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	../2017 Α.Π.Υ. ΣΥΜΒ/ΦΟΥ	318,68	318,68	0,00
10	ΔΑΠΑΝΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	...../2017 Α.Π.Υ.	252,96	252,96	0,00
11	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΘΑΝΟΝΤΟΣ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2016	ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΔΟΥ	63.679,20	63.679,20	0,00
ΣΥΝΟΛΟ			2.272.267,30	2.165.501,02	106.766,28
12	ΕΞΟΔΑ ΚΗΔΕΙΑΣ		1.500,00	1.500,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ			2.273.767,30	2.167.001,02	106.766,28

- Η κληρονομιαία περιουσία διαμορφώνεται ως εξής:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	7.376.255,73	7.726.275,05	350.019,32
ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	2.273.767,30	2.167.001,02	106.766,28
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	5.102.488,43	5.559.274,03	456.785,60
ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	69.654,22	152.777,60	83.123,38
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	5.172.142,65	5.712.051,63	539.908,98

- Το παθητικό που αναγνωρίστηκε με την παρούσα απόφαση ποσού 2.167.001,02 ευρώ, εκπίπτει αναλογικά από τη μερίδα κάθε κληρονόμου, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΣ	ΜΕΡΙΔΕΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΜΕΡΙΔΑΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ
.....	1.111.148,86	14,38	311.614,75
.....	2.264.009,23	29,30	634.931,30
.....	2.206.569,31	28,56	618.895,49
.....	2.144.547,68	27,76	601.559,48
ΣΥΝΟΛΟ	7.726.275,08	100,00	2.167.001,02

- Η κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

α/α	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
1	Το στοιχείο (1) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	960.407,19	960.407,19	0,00
2	Το στοιχείο (2) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	135.158,29	135.158,29	0,00
3	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (17) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	292,93	292,93	0,00
4	Το στοιχείο (24) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	6.000,00	6.000,00
5	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (25) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	0,00	0,00
6	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (26) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	0,00	0,00
7	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (27) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	7.740,04	7.740,04
8	Ποσοστό 25% εξ αδιαιρέτου του στοιχείου (28) του «ΤΕΛΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ» («ΠΙΝΑΚΑΣ IV» της έκθεσης ελέγχου)	0,00	1.550,40	1.550,40
	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	1.095.858,41	1.111.148,85	15.290,44
	ΜΕΙΟΝ ΠΑΘΗΤΙΚΟ	582.815,24	311.614,75	271.200,49
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	513.043,17	799.534,10	286.490,93
	ΟΙΚΟΣΚΕΥΗ 1/30	69.654,22	152.777,60	83.123,38
	ΣΥΝΟΛΟ ΜΕΡΙΔΑΣ	582.697,39	952.311,70	369.614,31
	ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ-ΔΩΡΕΕΣ	73.842,56	73.842,56	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	656.539,95	1.026.154,26	369.614,31

- Προσδιορισμός φόρου - προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.

Βάσει άρθρου 29 παρ.2 ν. 2961/2001 σε συνδυασμό με την περ. ζ του άρθρου 25 ν.2961/2001.

Κλιμάκιο	Συντ/σπής κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Αναλογών φόρος
400.000,00		400.000,00	
200.000,00	5%	10.000,00	600.000,00 10.000,00
426.154,26	10%	42.615,43	1.026.154,26 52.615,43

Φόρος που προσδιορίστηκε βάσει της παρούσας απόφασης	52.615,43
ΜΕΙΟΝ Φόρος που καταβλήθηκε βάσει δήλωσης	15.654,00
Διαφορά φόρου για καταλογισμό Πλέον: Πρόστιμο άρ.58 Κ.Φ.Δ. (50%) ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	36.961,43 18.480,71 55.442,14

Επειδή, στο άρθρο 58 του Κ.Φ.Δ., προβλέπεται ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Σύμφωνα επίσης με τα οριζόμενα στο άρθρο 53 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., επί της διαφοράς του φόρου υπολογίζεται και τόκος εκπροθέσμου καταβολής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό/26-01-2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Η με αριθμό/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς:
Κύριος φόρος: **36.961,43 ευρώ.**

Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.: **18.480,71 ευρώ.**

Σύνολο φόρου για καταβολή: **55.442,14 ευρώ.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης

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.