



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604526**

Καλλιθέα 6.12.2021  
αριθμός απόφασης 4484

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 20.07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /26.07.2021 ενδικοφανή προσφυγή της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... Θήρας, νομίμως εκπροσωπούμενης δια του ασκούντος τη γονική μέριμνα πατρός της ....., κατά της με αριθ. .... /2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου ..... /2020, αριθ. δήλωσης ..... /2021) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 4.01.2020 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. .... /2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς (αριθ. φακέλου ..... /2020, αριθ. δηλ. .... /2021) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 4.01.2020, της οποίας ζητείται η μεταρρύθμιση.

6. Την από 3.08.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας.

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

Επί της από 20.07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /26.07.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., νομίμως εκπροσωπούμενης δια του ασκούντος τη γονική μέριμνα πατρός της, ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 22.04.2021 την με αριθ. .... /2021 κοινή δήλωση φόρου κληρονομιάς επί της οποίας εκδόθηκε για την ίδια η με αριθ. .... /2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς (αριθ. φακέλου ..... /2020, αριθ. δηλ. .... /2021) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 4.01.2020, και προέκυψε για την προσφεύγουσα φόρος κληρονομιάς ποσού 74.011,10 ευρώ. Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Θήρας της με αριθ. .... /2021 κοινής δήλωσης φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας και του συγκληρονόμου πατρός της, ....., με την οποία δήλωσαν τα περιουσιακά στοιχεία που κληρονόμησαν με διαθήκη από την κληρονομούμενη ..... με Α.Φ.Μ. ....

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Όσον αφορά το ακίνητο με κτίσματα και υπόσκαφα που βρίσκεται στο ..... Θήρας από άγνοιά της δεν έδωσε στην Συμβολαιογράφο Αθηνών ..... τα ακριβή και λεπτομερή στοιχεία του συγκεκριμένου ακινήτου και των κείμενων σε αυτό κτιρίων με αποτέλεσμα να μην υπολογιστεί ορθά η αντικειμενική τους αξία. Συγκεκριμένα, κατά τον υπολογισμό του φόρου ελήφθησαν όλοι οι χώροι ως κύριοι ενώ θα έπρεπε να διαχωριστούν σε κύριους και βοηθητικούς.
- Κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς δεν ελήφθη υπόψη ότι το συγκεκριμένο ακίνητο δεν εφάπτεται επί της επαρχιακής οδού, με αποτέλεσμα να δηλωθεί εσφαλμένη τιμή ζώνης ποσού 1.250,00 ευρώ αντί της ορθής τιμής ζώνης ποσού 1.000,00 ευρώ.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία»: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.»

**Επειδή**, στο άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο, ορίζονται τα εξής: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς».

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

.....

3. Οι τίτλοι και οι αξίες, τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου του έτος, καθώς επίσης και το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία, προκειμένου για κινητό, και μέσα στην προηγούμενη πενταετία, προκειμένου για ακίνητο, θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομία. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή, αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία αυτού όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9, εφόσον οι αξίες αυτές είναι μεγαλύτερες του τιμήματος που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο. ....»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ως άνω νόμου: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 6: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001: «Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. Β περ. 1-5 του ίδιου ως άνω νόμου που αφορά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων:

« Β. Αντικειμενική αξία

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων, εκπροσώπους της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιόζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών.

Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

.....

5. Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή

των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσής τους να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου.

Στην περίπτωση αυτή, αν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα δήλωση είναι μεγαλύτερος, συμψηφίζεται με αυτόν που καταβλήθηκε, αν είναι μικρότερος, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Αν ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από την υποβολή της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να καλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία, συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου».

**Επειδή**, με το άρθρο 81 § 3 του ως άνω νόμου:

«3. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται, ....»

**Επειδή**, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή, τα αναγκαία για τη διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

**Επειδή**, στη φορολογία κληρονομιών η υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 61-72 του ν.2961/2001.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 41 § 6 του ν.1249/1982 ορίζονται τα εξής:

“ Προσδιορισμός αξίας ακινήτων.

Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφ' όσον διαπιστώσει ότι έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσης τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου, εφ' όσον δεν καταρτίσθηκε οριστικό συμβόλαιο με βάση την αρχική δήλωση. Στην περίπτωση αυτήν, εάν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα δήλωση είναι μεγαλύτερος συμψηφίζεται με τον καταβληθέντα, εάν είναι μικρότερος η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από της υποβολής της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου, από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να προσκαλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου”.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις οδηγίες για την συμπλήρωση του εντύπου 1 «Φύλλο υπολογισμού αξίας ακινήτου κατοικία ή διαμέρισμα», υπόγειο θεωρείται ο όροφος ή τμήμα ορόφου που χαρακτηρίζεται ως υπόγειο στην αντίστοιχη άδεια Πολεοδομικής Υπηρεσίας (εγκεκριμένα σχέδια) ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γενικά σε κάθε τίτλο κτήσης του. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω στοιχεία ο χαρακτηρισμός ενός χώρου ως υπογείου θα πιστοποιείται από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία ή από βεβαίωση διπλωματούχου μηχανικού. Απαιτείται η προσκόμιση των αποδεικτικών στοιχείων σε όλες τις περιπτώσεις υπογείων εκτός των περιπτώσεων που ο υπόγειος χώρος έχει είσοδο αποκλειστικά από το κεντρικό κλιμακοστάσιο ή από εσωτερικό ισόγειο χώρο ή είναι χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων. Ημιυπόγειοι χώροι θεωρούνται ισόγειοι, εκτός αν αποδεικνύεται

μετά από προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας, ότι αυτοί είναι υπόγειοι.

**Επειδή** η προσφεύγουσα, από κοινού με τον συγκληρονόμο πατέρα της, υπέβαλαν προς την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. Θήρας την με αριθ. .... /2021 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς την 22.04.2021 και κατόπιν αυτού εκδόθηκε η με αριθ. .... /2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς και βεβαιώθηκε σε αυτήν ο αναλογών φόρος κληρονομιάς (Α.Τ.Β. .... /23.06.2021), ενώ μετά την πάροδο των είκοσι (20) ημερών η ως άνω δήλωση οριστικοποιήθηκε ως προς την αξία των δηλωθέντων ακινήτων.

**Επειδή**, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω η διοίκηση ορθώς προσδιόρισε τον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς δια της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει των στοιχείων που παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα στην αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (δηλωθείσες αντικειμενικές αξίες) και η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

## **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 20.07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... /26.07.2021 ενδικοφανούς προσφυγής προσφυγή της ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... Θήρας, νομίμως εκπροσωπούμενης δια του ασκούντος τη γονική μέριμνα πατρός της ....., και την επικύρωση της με αριθ. .... /2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακέλου ..... /2020, αριθ. δήλωσης ..... /2021) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Θήρας, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 4.01.2020.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Οριστική Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ. .... /2021:**

|                           |             |
|---------------------------|-------------|
| Σύνολο φόρου για καταβολή | 74.011,10 € |
|---------------------------|-------------|

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

**ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

**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.