



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 06-10-2022

Αριθμός Απόφασης: 1959

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. του άρθρου 10 της 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της αριθμ. /05-04-2022 Πράξης Διοικητικού

Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2021 (Θ/2021), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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 την με αρ./**05-04-2022** πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό κύριου φόρου 24.264,96€.

Στη Δ.Ο.Υ. υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η από 15/3/2022 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, η οποία έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένου εγγράφου/15-3-2022 με αριθμό δήλωσης/2022 και αριθ. φακέλου Θ...../2021. Η προσφεύγουσα υπέβαλε την ανωτέρω δήλωση ως κληρονόμος εκ διαθήκης της αποβιώσας στις 2/6/2021 του, κατοίκου εν ζωή Λάρισας, με ΑΦΜ:

Ως στοιχείο του ενεργητικού της κληρονομηθείσας περιουσίας η προσφεύγουσα δήλωσε – μεταξύ άλλων– ένα οικόπεδο εκτάσεως κατά τον τίτλο κτήσης 166,60 τ.μ. και κατά νεότερη εμβαδομέτρηση 290,89 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 37.557,81 ευρώ, με την επ' αυτού παλαιά ισόγεια οικία εμβαδού 96,37 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 65.570,15 ευρώ, με τμήμα υπογείου με χρήση βοηθητικού χώρου εμβαδού 15,18 τ.μ. αντικειμενικής αξίας 4.906,02 ευρώ, που βρίσκεται μέσα στην πόλη της Λάρισας, στο Ο.Τ. Γ2009α (πρώην 380Β) και στη γωνία των οδών Π. Πικρού, αρ. 2 και δημοτικής οδού (παράπλευρης της Ε.Ο. Αθηνών-Θεσσαλονίκης).

Σχετικά με το παραπάνω ακίνητο η προσφεύγουσα διατύπωσε επιφύλαξη ως προς το εμβαδόν επιφάνειας του οικοπέδου, με την οποία αναφέρει πως, με την ολοκλήρωση στις 30-4-2016 της κατασκευής του έργου «Κατασκευή Λεωφόρου (Παλαιά Ε.Ο. Αθηνών-Θεσσαλονίκης από την οδό Χ.Θ. 5+700 μέχρι την οδό Χ.Θ.6+630)», επήλθε μείωση του εμβαδού επιφάνειας του οικοπέδου κατά 74,00 περίπου τετραγωνικά μέτρα ή όσο ήθελε υπάρξει, και, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ./10-2-2022 έγγραφο της Διεύθυνσης Πολεοδομίας του Δήμου, στο Ο.Τ. Γ2009α στο οποίο εντάσσεται το ανωτέρω οικόπεδο

με, βρίσκεται σε εξέλιξη τροποποίηση του σχεδίου που αφορά και τη συγκεκριμένη ιδιοκτησία στο τμήμα που εμπίπτει στον παράπλευρο της εθνικής οδού Αθηνών-Θεσσαλονίκης, και μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ανωτέρω εγγράφου, η Διεύθυνση Πολεοδομίας του Δήμου Λαρισαίων δεν προέβη σε ενέργειες προς το Κτηματολογικό Γραφείο Λάρισας για τη διόρθωση των τετραγωνικών μέτρων του οικοπέδου.

Με βάση τα στοιχεία της δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ προέβη στην έκδοση της με αριθ. /5-4-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, με την οποία επιβλήθηκε φόρος ύψους 24.264,96 ευρώ. Η εν λόγω πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 4 περ. α' του ν. 4174/2013 στον λογαριασμό της στο πληροφοριακό σύστημα της ΑΑΔΕ (taxisnet e-κοινοποίηση) στις /4/2022, την οποία ακολούθησε αυθημερόν ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της.

Η προσφεύγουσα αιτείται την επανεξέταση της με αρ. /05-04-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ισχυριζόμενη πως η ΔΟΥ όφειλε να λάβει υπ' όψιν της τη διατυπωθείσα επιφύλαξη επί της υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς κατά τον υπολογισμό και την επιβολή του φόρου κληρονομιάς, κάτι το οποίο δεν έπραξε, με αποτέλεσμα να δημιουργηθεί, κατά τους υπολογισμούς της, διαφορά φόρου ύψους 5.084,55 ευρώ.

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι : «1. *Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου...*, σύμφωνα με τα οριζόμενα 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, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. *Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο...*».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) *Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς*».

Επειδή, το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου*».

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 στοιχεία για την 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 αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 9§1 του ν. 2961/2001: 1.Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 10§4 του ν. 2961/2001 που αφορά τον Προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων : «4.Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί....».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 32 του ν. 4174/2013: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση».

Επειδή, στο αρ. 1§6 της απόφασης με αριθ. Α. 1137/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία καθορίζεται η διαδικασία υποβολής δηλώσεων –μεταξύ άλλων– και δηλώσεων φορολογίας κληρονομιών, αναφέρεται ότι: Με την παραλαβή της δήλωσης ή της αίτησης, η αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ διαπιστώνει την επισύναψη ή μη των απαιτούμενων και μόνο, κατά περίπτωση, δικαιολογητικών (έλεγχος πληρότητας του φακέλου και έλεγχος της συνδρομής των προϋποθέσεων επιστροφής φόρου άνω των 300 ευρώ, όπου τούτο προβλέπεται) και, εφόσον ο φάκελος είναι πλήρης, διεκπεραιώνει υποχρεωτικά τη δήλωση ή την αίτηση εντός των προθεσμιών που τίθενται στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 της παρούσας, χωρίς τη διενέργεια επαλήθευσης της συμφωνίας

του περιεχομένου της δήλωσης με τα οριζόμενα στην κείμενη νομοθεσία. Δικαιολογητικά, των οποίων η προσκόμιση δεν προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία, δεν ζητούνται.

Σε περίπτωση έλλειψης των ως άνω ή μη συμπλήρωσης πεδίων της δήλωσης ή της αίτησης, με αποτέλεσμα την αδυναμία προσδιορισμού της φορολογικής υποχρέωσης ή έκδοσης του πιστοποιητικού, αναρτάται στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του υπόχρεου, το αργότερο εντός τριών (3) εργασίμων ημερών από την ηλεκτρονική παραλαβή της δήλωσης ή της αίτησης ή του φυσικού φακέλου, πρόσκληση κατά τα οριζόμενα στο [άρθρο 14 του Ν. 4174/2013](#) (ΚΦΔ), προκειμένου ο υπόχρεος είτε να συμπληρώσει τη δήλωση ή την αίτηση είτε να προσκομίσει τα έγγραφα που λείπουν, ώστε να προσδιορισθεί η φορολογητέα ύλη ή να εκδοθεί το πιστοποιητικό. Εάν ο φορολογούμενος δεν ανταποκριθεί, η δήλωση ή η αίτηση, είτε θεωρείται ότι δεν έχει υποβληθεί είτε ο φόρος υπολογίζεται και η οικεία πράξη ή το πιστοποιητικό εκδίδονται χωρίς να ληφθούν υπόψη τα στοιχεία που δεν προσκομίσθηκαν κατά περίπτωση.

Επειδή, στο άρθρο 2§1 της ίδιας απόφασης αναφέρεται ότι: 1. Με βάση τις δηλώσεις ή αιτήσεις, που υποβάλλονται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1, οι αντίστοιχες πράξεις προσδιορισμού του φόρου και τα πιστοποιητικά εκδίδονται αμελλητί και το αργότερο εντός τριών (3) εργασίμων ημερών από την ημερομηνία της ηλεκτρονικής παραλαβής της δήλωσης ή της αίτησης ή από την ημερομηνία παραλαβής του φυσικού φακέλου, τηρώντας αυστηρά σειρά χρονικής προτεραιότητας. Ειδικά οι δηλώσεις Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων διεκπεραιώνονται υποχρεωτικά το αργότερο εντός των επόμενων δύο (2) εργασίμων ημερών από την ημερομηνία χρέωσής τους στον αρμόδιο υπάλληλο. Μέσω της εφαρμογής «Ψηφιακής Κοινοποίησης», οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου και τα πιστοποιητικά αναρτώνται ή επισυνάπτονται κατά περίπτωση στη θυρίδα του φορολογούμενου στην Προσωποποιημένη Πληροφόρηση του myTAXISnet της ΑΑΔΕ, είτε υπογεγραμμένα ψηφιακά, εφόσον υπάρχει τέτοια δυνατότητα (υποχρεωτικά για τις ΔΟΥ Α΄ τάξης), είτε με ψηφιακή απεικόνιση (scan).

Σε περίπτωση απόρριψης της δήλωσης ή της αίτησης κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 6 του άρθρου 1 αναρτάται ή επισυνάπτεται η πράξη απόρριψης ή ενημερώνεται ο φορολογούμενος κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 20 του ν. 4174/2013: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε

περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της με αριθ./05-04-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προβάλλοντας λόγους που αφορούν τη μη αποδοχή από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ της επιφύλαξης που διατύπωσε στην με αριθ./2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς. Η εν λόγω δήλωση, με την σχετική επ' αυτής επιφύλαξη, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στις 15/3/2022 (αριθ. πρωτ. δήλωσης/15-3-2022) και συνεπώς ισχύει προθεσμία 90 ημερών, ήτοι μέχρι τις 13/6/2022, προκειμένου ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ είτε να αποδεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό του φόρου για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη, είτε να απορρίψει αυτήν ρητά ή σιωπηρά. Συνεπώς, καθώς ρητή απάντηση δεν έχει εκδοθεί μέχρι σήμερα, τεκμαίρεται η σιωπηλή απόρριψη της επιφύλαξης της προσφεύγουσας.

Επειδή, στο **άρθρο 7 του ν. 2961/2001** ορίζονται ειδικά και με τρόπο περιοριστικό οι περιπτώσεις για τις οποίες προβλέπεται, κατ' εξαίρεση, μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από τον νόμο (άρθρο 7). Μεταξύ των αυτών περιλαμβάνονται, στην περίπτωση ι' του άρθρου 7, τα απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών, προκειμένου να θεωρηθεί το οικόπεδο ή τμήμα του οικοπέδου απαλλοτριωτέο, όπως προκύπτει από το αρ. 41 του ν. 1249/1982 και το αρ. 14 του ν. 1473/1984 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σε συνδυασμό με την απόφαση με αριθ. ΠΟΛ. 1149/1994 του Υπουργού Οικονομικών, δικαιολογητικά τα οποία συνεχίζουν να απαιτούνται σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε. 2107/2020 της ΑΑΔΕ, ενώ η αξία του ρυμοτομούμενου ακινήτου ή τμήματος αυτού υπολογίζεται χωριστά με μειωτικό συντελεστή 0,80, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ζητά την άμεση φορολόγησή του.

Σε περίπτωση υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς με αναγραφή περιουσιακών στοιχείων για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη της **παρ. 1 περ. γ' υποπερ. γγ' του αρ. 67 του ν. 2961/2001** σύμφωνα με την οποία: «... Στην αρχική δήλωση αναγράφονται, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. ...» ενώ απαιτείται, και στην περίπτωση αυτή, η προσκόμιση των εγγράφων που αποδεικνύουν τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ή της λήξης αυτής (Ε. 2107/2020 πίνακας δικαιολογητικών περ. 7).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18§1 του ν. 2961/2001: 1.Για κτήματα που έχουν κηρυχθεί αναγκαστικά απαλλοτριωτέα μέσα σε μία πενταετία από την κτήση αυτών και εφόσον αυτά εξακολουθούν να ανήκουν στο δικαιούχο της κτήσης είτε στους κατά κληρονομιά ή κληροδοσία διαδόχους αυτού, γίνεται νέα εκκαθάριση του φόρου σύμφωνα μετά οριζόμενα στο άρθρο 100. Κατά την εκκαθάριση αντί της αξίας του κτήματος λαμβάνεται το τίμημα της απαλλοτρίωσης που οριστικά έχει προσδιορισθεί. Σε αυτό προστίθεται ανάλογη αξία για την κάρπωση του κτήματος από το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου μέχρι το χρόνο κατά τον οποίο ο κληρονόμος ή κληροδόχος ή οι ως άνω διάδοχοι τους στερήθηκαν τη νομή τους. Η αξία αυτής υπολογίζεται όπως η επικαρπία για ορισμένο χρόνο, με βάση την αξία του κτήματος κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου. Δεν προστίθεται τέτοια αξία, αν το κτήμα, κατά την περίοδο από το θάνατο του κληρονομούμενου μέχρι το χρόνο κατά τον οποίο στερήθηκαν τη νομή του οι πιο πάνω δικαιούχοι, ήταν απρόσοδο. Ο φόρος που οφείλεται στην ανωτέρω περίπτωση, είναι αυτός που προκύπτει από τη νέα εκκαθάριση, ο οποίος πάντως δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος από το φόρο που αναλογεί στην αξία του κτήματος κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου. Ο επιπλέον φόρος που βεβαιώθηκε εκπίπτει ή επιστρέφεται αυτός που καταβλήθηκε.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση από κανένα σημείο της δήλωσης φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας δεν προκύπτει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από τις περιοριστικά αναφερόμενες στο άρθρο 7 του ν. 2961/2001, ούτε ειδικότερα περίπτωση υπό απαλλοτρίωση ή ρυμοτομούμενου ακινήτου ή τμήματος αυτού, ούτε άλλωστε προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα για τις περιπτώσεις αυτές δικαιολογητικά. Εξάλλου, δεν όφειλε η ΔΟΥ να αναζητήσει τα εν λόγω δικαιολογητικά από την φορολογούμενη, καθότι, όπως ήδη ελέχθη, δεν συντρέχει, με βάση τη δήλωση, περίπτωση μετάθεσης του χρόνου φορολόγησης ή φορολόγησης στοιχείου της περιουσίας ως ρυμοτομούμενου. Αντιθέτως, η προσφεύγουσα δήλωσε, στο σκέλος του ενεργητικού της κληρονομιάς, την πλήρη έκταση των 290,89 τ.μ. του επίμαχου οικοπέδου, υπολογίζοντας τη συνολική αντικειμενική αξία του, ανερχόμενης στο ύψος των

37.557,81 ευρώ, βάσει του προσκομιζόμενου από την ίδια σχετικού φύλλου υπολογισμού, χωρίς τον μειωτικό συντελεστή ρυμοτομούμενου ακινήτου και για κανένα τμήμα του οικοπέδου.

Επειδή, το έγγραφο με αριθ. πρωτ. /10-2-2022 της Διεύθυνσης Πολεοδομίας του Δήμου που προσκομίζει η προσφεύγουσα και τα οποίο, κατά την άποψή της θεμελιώνει την επιφύλαξή της, αποτελεί απάντηση της ως άνω Υπηρεσίας σε αίτημά της προσφεύγουσας για χωρική-γεωμετρική μεταβολή του ακινήτου της, η οποία μάλιστα ήταν αρνητική, καθώς αναφέρεται ότι: «... σας γνωρίζουμε ότι στην υπηρεσία μας βρίσκεται σε εξέλιξη τροποποίηση του σχεδίου που αφορά και την ιδιοκτησία σας και συγκεκριμένα στο τμήμα που εμπίπτει στον παράπλευρο της εθνικής οδού Αθηνών Θεσσαλονίκης [...] Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, γίνεται αντιληπτό προς το παρόν ότι δεν υφίσταται δικαιολογητικός λόγος (π.χ. καταχώριση πράξη εφαρμογής) για την πραγματοποίηση της αιτούμενης εκ μέρους σας χωρικής μεταβολής. Άλλωστε η αποδοχή της επαχθείσας σε εσάς κληρονομιάς δεν κωλύεται από το γεγονός ότι το συγκεκριμένο ακίνητο, αποδίδεται στο κτηματολόγιο ως τελική ιδιοκτησία με εμβαδόν 291,00 τ.μ.». Το έγγραφο αυτό σε καμία περίπτωση δεν συνιστά δικαιολογητικό στοιχείο που να επιτρέπει κατά τον νόμο είτε τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, είτε την απαλλαγή από την φορολόγηση τμήματος του ακινήτου της λόγω αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αφού από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι έχει πραγματοποιηθεί κάτι τέτοιο.

Συνεπώς, και για τον λόγο αυτό, ορθώς ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ προχώρησε στην εκκαθάριση της δήλωσης φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας με βάση τα δηλούμενα στοιχεία της, καθότι δεν υφίστατο λόγος μετάθεσης του χρόνου φορολογίας, παρά τους αβάσιμους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου /09-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση για την προσφεύγουσα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την υπ' αρ./...../05-04-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς : 24.264,96€.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση :

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