



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 15/12/2023
Αριθμός απόφασης 2231

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

E-mail: ded.ath@aade.gr
a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της υπ' Αριθ. Πρωτ.

..... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας (αρ. φακέλου) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού 9.997,42€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο κληρονομούμενος απεβίωσε στις στον και άφησε την από ιδιόγραφη διαθήκη η οποία δημοσιεύτηκε στις ενώπιον του Ειρηνοδικείου και κατόπιν εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρακτικό δημοσίευσης της.

Βάσει της ως άνω διαθήκης κατέστη κληρονόμος μεταξύ άλλων και η, η οποία απέκτησε την **επικαρπία σε ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου** (με τον) του ελαιοπεριβόλου στη θέση εμβαδού **4.500, 86 τ.μ., αξίας 1.701,00€** την επικαρπία σε ποσοστό εξ αδιαιρέτου του ελαιοπεριβόλου στη θέση εμβαδού **581,77 τ.μ. αξίας 244,00€**, την επικαρπία σε ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου οικοπέδου με διώροφη οικοδομή εντός σχεδίου πόλεως εμβαδού **526,65 τ.μ, αξίας 33.461,00€**, την επικαρπία σε ποσοστό 60% εξ' αδιαιρέτου ελαιοπεριβόλου στη θέση εμβαδού **7.998,31 τ.μ. αξίας 5.873,95€**, την επικαρπία σε ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου ελαιοπεριβόλου στη θέση εμβαδού **7.998,38 τ.μ. αξίας 9.790,02€**, την επικαρπία σε ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου ελαιοπεριβόλου στη θέση εμβαδού **1.148,06 τ.μ. αξίας 482,00€**, την επικαρπία σε ποσοστό 40% εξ' αδιαιρέτου ελαιοπεριβόλου στη θέση **7.998,31 τ.μ. αξίας 3.915,97€**.

Η συνολική αξία των ως άνω ακινήτων ανήλθε στο ποσό των **55.987,08€**, σύμφωνα με τις αντικειμενικές αξίες που ισχύουν από τις 29-11-1999 και μετά την αναπροσαρμογή των τιμών έτους 2008. Βάσει της αξίας των **55.987,08€** και σύμφωνα με την κλίμακα Γ' του ν.3842/2010 προέκυψε ποσό φόρου **9.997,42€**.

Η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της ως άνω πράξης και ζητά να γίνει νέα εκκαθάριση της υποβληθείσας δήλωσης φόρου κληρονομιάς λόγω διαφωνίας στον υπολογισμό της πραγματικής αξίας της κληρονομιάς και συγκεκριμένα λόγω της υπέρμετρα υψηλής αντικειμενικής αξίας εν

συγκρίσει με άλλα πραγματικά δεδομένα - στοιχεία υπολογισμού αξίας ομοειδών, πλησιόχρων ακινήτων.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'): «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρου υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στη προηγούμενη παράγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν. 2961/2001 κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από α)κληρονομιά, κληροδοσία

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010, «Κατάταξη φορολογουμένων - φορολογικές κλίμακες»

Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες:

1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ. Στην Α' κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του ν. 3719/ 2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού. Στη Β' κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρισάντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές). **Στη Γ κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.**

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη στην οικεία κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών αυτού έναντι του υιοθετήσαντος ή των συγγενών αυτού γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μην λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, αν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε για να καταστρατηγηθούν οι διατάξεις του παρόντος. Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας της, με βάση τους συντελεστές της Γ' κατηγορίας του άρθρου αυτού, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 101 για Νέα εκκαθάριση του φόρου.

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010, :«Κατάταξη φορολογουμένων -φορολογικές κλίμακες» **Κατηγορία Γ'**

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
6.000	---	---	6.000	---
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1220/16-11-1999 με θέμα: «**Επέκταση της εφαρμογής του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας γης, εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης** και στους Νομούς: Αιτωλοακαρνανίας, Αρκαδίας, Άρτας, Αττικής (4), Αχαΐας, Βοιωτίας, Έβρου, Ευβοίας, Ευρυτανίας, Ηλείας, Ημαθίας, Ηρακλείου, Θεσσαλονίκης, Ιωαννίνων, Καβάλας, Καρδίτσας, Κέρκυρας, Κιλκίς, Κοζάνης, Κορινθίας, Κυκλάδων (εκτός των περιοχών των δήμων Θήρας, Ιητών και της κοινότητας Οίας), Λασιθίου, Λευκάδος, Μαγνησίας, Μεσσηνίας, Ξάνθης, Πέλλης, Πιερίας, Πρέβεζας, Ρεθύμνης, Τρικάλων, **Φθιώτιδας**, Φλώρινας, Φωκίδας, Χαλκιδικής» αποφασίστηκε ότι: 1. Επεκτείνουμε από **29 Νοεμβρίου 1999** την εφαρμογή των διατάξεων της υπ' αριθ. 1144814/26361/ ΠΟΛ.1310/30.11.1998 (ΦΕΚ 1328/Β'/31.12.1998) απόφασής μας, όπως αυτή σήμερα ισχύει, για τον προσδιορισμό με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας γης, εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών, που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, για τις εκτός σχεδίου περιοχές των Νομών: Αιτωλοακαρνανίας, Αρκαδίας, Άρτας, Αττικής (4), Αχαΐας, Βοιωτίας, Έβρου, Ευβοίας, Ευρυτανίας, Ηλείας, Ημαθίας, Ηρακλείου (εκτός περιοχών αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ. Μοιρών), Θεσσαλονίκης, Ιωαννίνων, Καβάλας, Καρδίτσας, Κέρκυρας, Κιλκίς, Κοζάνης, Κορινθίας, Κυκλάδων (εκτός των περιοχών των Δήμων Θήρας, Ιητών και της Κοινότητας Οίας), Λασιθίου, Λευκάδος, Μαγνησίας, Μεσσηνίας, Ξάνθης, Πέλλης, Πιερίας, Πρέβεζας, Ρεθύμνης, Τρικάλων, **Φθιώτιδας**, Φλώρινας, Φωκίδας, Χαλκιδικής.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1068/3-4-2008 με θέμα « **Αναπροσαρμογή τιμών για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένης γης σε περιοχές εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης**».

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η τιμή των 55.987,08€ που αφορά τα επίδικα ακίνητα στο νομό Φθιώτιδας προέκυψε σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα αξιών (ΑΑ-ΓΗΣ) που ισχύει στην περιοχή από το έτος 1999 σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1220/16-11-1999 η οποία τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1068/3-4-2008, και προέκυψε ο αναλογούν φόρος.

Επειδή, και σύμφωνα με τις από απόψεις της Δ.Ο.Υ. **η προσφεύγουσα στρέφεται κατά δήλωσης που υπέβαλε η ίδια χωρίς να εκφράσει επιφύλαξη του άρθρου 20 του Ν.4173/2013, ενώ κανένα στοιχείο της υποβληθείσας δήλωσης δεν τροποποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ.**

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ερείδονται στις ισχύουσες διατάξεις.

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, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, **ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. Πρωτ. Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία ακινήτου 55.987,08€ .

Φορολογικό έτος 2021 Κατηγορία Γ' Ν.3842/2010 από 23.04.2010.

Ποσό οφειλής: 9.997,42€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε υπ' αριθ. Πρωτ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαμίας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.