



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 16-01-2024

Αριθμός Απόφασης:88



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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

δ. Τη 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 1069/04-03-2014 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 του, ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της αριθμ. /08-08-2023 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2013, 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 του, 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. /08-08-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, οφειλόμενη διαφορά φόρου ύψους **1.150,19€**, πλέον πρόσθετος φόρος, ύψους **1.380,23€**, ήτοι συνολικό ποσό: **2.530,42€**.

Με την αριθμ. /2-6-2023 εντολή φορολογικού ελέγχου διενεργήθηκε μερικός έλεγχος του φακέλου κληρονομιάς με αρ. Θ-...../2013 με κληρονομούμενο τον και κληρονόμους τους κατωτέρω:

1. ...
2. ...
3. ...
4. ...
5. ...
6. ...

7. ...

8. ...

9. ...

Με ελεγχόμενα έτη το έτος 2015 και το έτος 2021 (χρόνος υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς) με χρονολογία φορολογίας την 12/09/2013 (ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου).

Με το με αρ. πρωτ. /06-06-2023 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., γνωστοποιήθηκε στον η έκδοση της ανωτέρω εντολής με επισύναψη αντιγράφου αυτής και με το με αρ. πρωτ. /06-06-2023 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., του γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72§18 του ν. ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018.

Τα αποτελέσματα του ελέγχου τέθηκαν υπόψη του προσφεύγοντα με το αρ. /06-07-2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου αρ. 28 ΚΦΔ και με τη με αρ. /06-07-2023 πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., τα οποία στις 06/07/2023, κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά με το αρ. καταχώρησης στον Με βάση τα ανωτέρω κλήθηκε να καταθέσει εντός προθεσμίας είκοσι ημερών τις απόψεις του στην Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ., ήτοι μέχρι την 5^η Αυγούστου 2023 (παρέλευση δεκαημέρου από την ηλεκτρονική κοινοποίηση της πράξης προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και επισυναπτόμενου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου στις 16-07-2023). Ο προσφεύγων δεν κατέθεσε εντός της ταχθείσας προθεσμίας των είκοσι ημερών (αρ. 28 ΚΦΔ) υπόμνημα, ώστε να εκθέσει τυχόν αντίθετους ισχυρισμούς και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία υπέρ αυτού.

Ακολούθως συντάχθηκε στις 08-08-2023 έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη φόρου κληρονομιάς. Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ο προσφεύγων κληρονόμησε από τον θείο του,, κατοίκου εν ζωή, βάσει της υπ' αρ. /20-03-2001 δημόσιας διαθήκης της συμβολαιογράφου που δημοσιεύτηκε με το με αρ. /12-02-2015 πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου, τα παρακάτω ακίνητα: α) τον με αριθμό ... αγρό στη θέση «.....», έκτασης 2.555,00 τμ που απέκτησε με την αρ. /79 απόφαση Ειρηνοδικείου, β) 1.100,00 τμ από τον με αρ. αγρό στη θέση «.....».

Από την αντιπαραβολή της υπ' αρ. /20-03-2001 δημόσιας διαθήκης και των υπ' αριθμ. /2015 και /2021 δηλώσεων φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκαν από άλλους κληρονόμους, καθώς και τις δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης του κληρονομούμενου και του κληρονόμου, προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς

για το δεύτερο ακίνητο, ήτοι για το τμήμα του με αρ. αγρού στη θέση «.....», εμβαδού 1.100,00 τμ. Για το πρώτο ακίνητο αποδείχθηκε ότι το είχε ήδη στην κυριότητά του με προγενέστερη δωρεά από τον κληρονομούμενο και συνεπώς το ακίνητο αυτό δεν ανήκε στην κληρονομική μερίδα.

Η αξία του αγροτεμαχίου, υπολογίσθηκε με το έντυπο ΑΑ –ΓΗΣ κατ’ εφαρμογή του αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, σε 46.332,00€

Βάσει του ανωτέρω η φορολογική επιβάρυνση για την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντα διαμορφώθηκε ως εξής:

ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΗΝ ΙΣΧΥΟΥΣΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ ΚΛΙΜΑΚΑ Ν.3842/2010
Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΡΟΕΚΥΨΑΝ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ :

ΚΛΗΡΟΝΟΜΟΣ :	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (€)	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (€)
ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗ ΜΕΡΙΔΑ	-	46.332,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		46.332,00
ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ		
ΧΡΕΗ ΚΑΙ ΒΑΡΗ		
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		46.332,00
ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ		27.750,34
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ		74.082,34
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΜΕ ΤΟΝ Ν.3842/2010 Β' ΚΑΤ.		2.204,12
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ		0,00
ΦΟΡΟΣ ΣΥΝΥΠΟΛ. ΠΡΟΓΕΝ. ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΩΝ		1.053,93
ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.150,19
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 120%		1.380,23
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ :		2.530,42

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να γίνει νέα εκκαθάριση και να διορθωθεί ο φόρος κληρονομιάς επικαλούμενος τα παρακάτω:

1. Το επίμαχο ακίνητο βρισκόταν κατά την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου , εκτός της κληρονομιάς περιουσίας του και εντός της ακίνητης περιουσίας του. Το ακίνητο αυτό περιήλθε στην κυριότητά του δυνάμει της με αριθμό/30-12-2004 δικαστικής απόφασης αναγνώρισης κυριότητας του Ειρηνοδικείου που καταχωρήθηκε με αριθμό /20.01.2012 στο τηρούμενο κτηματολογικό φύλλο με ΚΑΕΚ/0/0 σε συνδυασμό με την με αριθμό/31-10-2012 δικαστική απόφαση διόρθωσης ανακριβούς πρώτης εγγραφής του Μονομελούς Πρωτοδικείου που καταχωρήθηκε με αρ. /12.02.2013 στο τηρούμενο

κτηματολογικό φύλλο του ακινήτου με ΚΑΕΚ/0/0. Στις 16-02-2005 πληρώθηκε και ο απαιτούμενος φόρος χρησικτησίας με αριθμό δήλωσης/2005 στην άλλοτε Δ.Ο.Υ. και το ανάλογο διπλότυπο είσπραξης ποσού 1.291,05€.

2. Η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από πλημμελή και εσφαλμένη αιτιολογία
3. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση των γενικών αρχών του διοικητικού δικαίου, ήτοι κατά παράβαση της αρχής της καλής χρήσης, της διακριτικής ευχέρειας και της αρχής της χρηστής διοίκησης
4. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου

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

Επειδή αντικείμενο του φόρου κληρονομιών είναι το σύνολο των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που, λόγω θανάτου του κληρονομούμενου, περιέχονται με την επαγωγή αυτοδικαίως στους νόμιμους κληρονόμους του, και είναι εφικτός ο προσδιορισμός της αξίας τους. (Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών, Ιωάννης Φωτόπουλος, Δικηγόρος Δ.Ν., Α' Τόμος σελ 39, Αθήνα 2013).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση το υπ' αριθμ. α) περιουσιακό στοιχείο της κληρονομικής μερίδας που αναφέρεται στη διαθήκη του κληρονομούμενου είχε ήδη μεταβιβαστεί με την υπ'

αριθμ. /12-02-2003 δήλωση φόρου δωρεάς και συνεπώς δεν ανήκε στην κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντα.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, ήτοι: α) την περιουσιακή κατάσταση του προσφεύγοντα για το έτος 2010, β) τη με αρ. /30-12-2004 δικαστική απόφαση αναγνώρισης κυριότητας του Ειρηνοδικείου, γ) τη με αρ. /03-10-2012 δικαστική απόφαση διόρθωσης ανακριβούς πρώτης εγγραφής του Μονομελούς Πρωτοδικείου που καταχωρήθηκε στο τηρούμενο κτηματολογικό φύλλο του ακινήτου με ΚΑΕΚ /0/0, γ) το απόσπασμα περιγραφικής βάσης του κτηματολογικού γραφείου σύμφωνα με το οποίο γεωτεμάχιο εμβαδού 1.110,00 τμ στη θέση και διεύθυνση αγροτεμάχιο τμήμα 1 ανήκει κατά ποσοστό 100% στον σύμφωνα με την /30-12-2004 απόφαση επιδίκασης κυριότητας του Ειρηνοδικείου, προκύπτει ότι το επίμαχο ακίνητο δεν ανήκε στην κληρονομιά περιουσία και συνεπώς ο προσφεύγων δεν κληρονόμησε κανένα από τα αναγραφόμενα στη διαθήκη ακίνητα αφού είχε γίνει κύριος αυτών πριν το θάνατο του κληρονομούμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου /20-09-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /08-08-2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους 2013.

Οριστική φορολογική υποχρέωση για τον προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την υπ' αρ. /08-08-2023 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
--	---------------	-----------------------

Οφειλόμενη διαφορά φόρου	1.150,19€	0,00€
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης	1.380,23€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.530,42€	0,00€

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 ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

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