



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/06/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1831

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της με αριθμό Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, καταλογίστηκε διαφορά φόρου ποσού 173,40 €, πλέον προσαυξήσεων ποσού 104,04 €, ήτοι συνολικός φόρος για καταβολή **277,44 €**, βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010, κατηγορία Α'.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία της υποβολής της με αριθμό καταχώρισης 2ης τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω της εφαρμογής MY PROPERTY, η οποία έλαβε τον αριθμό δήλωσης, για τον κληρονομούμενοπατέρα της προσφεύγουσας), ο οποίος αποβίωσε στις

Η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος πατέρα της, με την από δημοσιευθείσα από το Πρωτοδικείο Αθηνών διαθήκη, είχε ήδη υποβάλει την με αριθμό Αρχική Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς και την με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση.

Με την με αριθμό αρχική δήλωση η προσφεύγουσα δήλωσε τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία:

1. Στον,σε οικόπεδο εμβαδού 219 τ.μ.:

Α) Το $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου σε υπόγειο – ημιυπόγειο εμβαδού 121,08 τ.μ. με χρήση αποθήκης, εντός του οποίου υπάρχει θέση στάθμευσης 12 τ.μ., αντικειμενικής αξίας 11.918,82 € & 5.643,00 € = **17.561,82 €**.

Β) Το υπό στοιχεία Διαμέρισμα 1, του ισογείου ορόφου, εμβαδού 51,81 τ.μ., αντικειμενικής αξίας **34.971,75 €**.

2. Από κοινού και σε ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου:

Α) Στηνποσοστό 412,134/1000 σε μελλοντική κάθετο ιδιοκτησία σε τμήμα αποκλειστικής χρήσης εμβαδού 139,63 τ.μ., που έχει συσταθεί σε οικόπεδο εμβαδού 253,45 τ.μ., αντικειμενικής αξίας **46.477.12 €**.

Β) Αγροτεμάχιο εντός αναδασμού με αριθμό τεμαχίου 398 στον εμβαδού 2.279 τ.μ., αντικειμενικής αξίας **4.102,20 €**.

Γ) Το $\frac{1}{6}$ εξ αδιαιρέτου σε αγροτεμάχιο ποτιστικό στον εμβαδού 1.787 τ.μ., αντικειμενικής αξίας **536,10 €**.

Συνολική αξία κληρονομιάς μερίδας: 78.091.28 €

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό 1^η τροποποιητική δήλωση, με την οποία τροποποιήθηκε μερικώς η αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, συγκεκριμένα τροποποιήθηκαν τα 1Α και 2Α ως εξής:

1. Στον το υπόλοιπο $\frac{1}{2}$ του χώρου του υπογείου της οικοδομής που απομένει μετά την αφαίρεση του κλιμακοστασίου, αποθήκης καυσίμων, λεβητοστασίου, χώρου κίνησης ασανσέρ και χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, που προσδιορίζεται:

A) Αποθήκη εμβαδού 34,50 τ.μ. με αντικειμενική αξία **18.630,00 €**.

B) Το $\frac{1}{2}$ σε χώρο στάθμευσης εμβαδού 64,08 τ.μ., αντικειμενικής αξίας **21.627,00 €**.

2. Από κοινού και σε ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου:

A) Το $\frac{1}{2}$ εξ αδιαιρέτου οριζοντίων ιδιοκτησιών σε 2ώροφη οικοδομή ετοιμόρροπη και κατεδαφιστέα κάθετη επί οικοπέδου εμβαδού 280,00 τ.μ. στην, ως εξής:

- Αποθήκη στο υπόγειο της οικοδομής, εμβαδού 69,815 τ.μ., με αντικειμενική αξία **5.327,50 €**.

- Στο ισόγειο της οικοδομής, αδόμητο εμβαδού 15,04 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας 21,46%, αντικειμενικής αξίας **5.736,74 €**.

- Στον Α' όροφο της οικοδομής, εμβαδόν 57,20 τ.μ. (δομημένο 42,16 τ.μ. και αδόμητο 15,04 τ.μ.), με ποσοστό συνιδιοκτησίας στον όροφο 54,22%, αντικειμενικής αξίας 16.437,34 € + 2.730,29 € = **19.167,63 €**.

- Στο $\frac{1}{3}$ εξ αδιαιρέτου στον Α' όροφο της οικοδομής, εμβαδού 43,48 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας στον όροφο 45,08%, αντικειμενικής αξίας **6.526,64 €**.

Κατόπιν των ανωτέρω τροποποιήσεων, και προσθέτοντας την δηλωθείσα αξία των 1B, 2B και 2Γ ακινήτων της αρχικής δήλωσης ($34.971,75 + 4.102,20 \cdot \frac{1}{2} + 536,10 \cdot \frac{1}{2}$), η αξία της κληρονομιάς μερίδας είναι **95.927,16 €.**

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε μέσω της εφαρμογής MY PROPERTY την με αριθμό καταχ. 2^η τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, προκειμένου να διορθώσει την περιγραφή του 1Α αρχικώς δηλωθέντος ακινήτου (υπόγειο επί της οδού) και να προσθέσει το υπό στοιχεία διαμέρισμα (1) του Α' ορόφου, επί της ίδιας οικοδομής.

Με την 2^η τροποποιητική δήλωση, η οποία έλαβε τον αριθμό, δηλώθηκαν τα κάτωθι ακίνητα και κινητά, συνολικής αξίας **31.062,31 €:**

1. Θέση στάθμευσης (γκαραζ) υπογείου, επιφάνειας 61,68 τ.μ., ποσοστού συνιδιοκτησίας 50% πλήρους κυριότητας, αντικειμενικής αξίας 5.204,25 €.

2. Η υπ' αριθμόν (1) αποθήκη υπογείου, 34,50 τ.μ., ποσοστού συνιδιοκτησίας 50% πλήρους κυριότητας, αντικειμενικής αξίας 2.183,21 €.

3. Η υπ' αριθμόν (2) αποθήκη υπογείου, 34,50 τ.μ., ποσοστού συνιδιοκτησίας 50% πλήρους κυριότητας, αντικειμενικής αξίας 2.183,21 €.

4. Το υπό στοιχεία διαμέρισμα (1) του Α' ορόφου, επιφάνειας 74,72 τ.μ., ποσοστού συνιδιοκτησίας 37,5% πλήρους κυριότητας, αντικειμενικής αξίας 20.489,63 €.

5. Έπιπλα και σκεύη φορολογητέας αξίας 1.002,01 € ($30.060,30 \cdot \frac{1}{30}$).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένα η Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας υπολογίζει την αξία των προγενέστερων δηλώσεων φόρου κληρονομιάς στο ποσό των 136.278,17 €.

2. Με την με αριθμό υποβληθείσα 2^η τροποποιητική δήλωση ζητήθηκε:

- Η διόρθωση της περιγραφής των τριών (3) πρώτων ακινήτων, καθώς η αξίας τους είχε ήδη υπολογιστεί με προηγούμενη δήλωση.

- Η προσθήκη του υπό στοιχεία διαμέρισμα (1) του Α' ορόφου, επί της οδού η αξία του οποίου - 20.489,63 € - προστιθέμενη στις προγενέστερες δηλώσεις δεν υπερβαίνει το αφορολόγητο όριο των 150.000,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 2961/2001:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά 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 2 του Ν. 2961/2001:

«1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:
α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο, ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 3 του Ν. 2961/2001:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

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

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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 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 τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2961/2001

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2961/2001:

«1. Το υπόλοιπο της κληρονομικής μερίδας που μένει μετά τις εκπώσεις των άρθρων 21 έως και 27 υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση το άρθρο 29. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001:

«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 δευτέρου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού. [...]».

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	—	—	150.000	—
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

Επειδή, η υποβολή της με αριθμό 2ης τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, για τον κληρονομούμενο, ο οποίος αποβίωσε στις προκάλεσε την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο καταλογισμός του φόρου κληρονομιάς είναι λανθασμένος καθώς η συνολική αξία της κληρονομιάς μερίδας της δεν υπερβαίνει το όριο του αφορολόγητου ποσού των 150.000,00 €, ως κληρονόμος υπαγόμενη στην Α' κατηγορία.

Επειδή, από τις υποβληθείσες δηλώσεις, οι οποίες δύνανται να ελεγχθούν ως προς το περιεχόμενο και τις αξίες τους, και από την οικεία έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι δεν υπήρχε προγενέστερη των επίμαχων δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, δωρεά – γονική παροχή του κληρονομούμενου προς την προσφεύγουσα.

Επειδή, από τις περιγραφές των περιουσιακών στοιχείων των υποβληθεισών δηλώσεων, αρχικής και τροποποιητικών, και τα συνημμένα φύλλα υπολογισμού προκύπτουν τα κάτωθι περιουσιακά στοιχεία μετά των αντίστοιχων αξιών, που αφορούν την κληρονομιά μερίδα της προσφεύγουσας:

	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	1η ΤΡΟΠ/ΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	2η ΤΡΟΠ/ΚΗ ΔΗΛΩΣΗ
1		17.561,82	-	-
		-	18.630,00	-
		-	21.627,00	-
		-	-	5.204,25
		-	-	2.183,21
		-	-	2.183,21
2		34.971,75	34.971,75	34.971,75
3		23.238,56	-	-
		-	2.663,75	2.663,75
		-	2.868,37	2.868,37
		-	8.218,67	8.218,67

		-	1.365,15	1.365,15
		-	3.263,32	3.263,32
4		2.051,10	2.051,10	2.051,10
5		268,05	268,05	268,05
6		-	-	20.489,63
		78.091,28	95.927,16	85.730,46

Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων έγινε εν μέρει για την διόρθωση των προηγούμενων δηλωθέντων ακινήτων και η συνολική αξία της κληρονομιάς μερίδας της προσφεύγουσας, όπως αυτή δηλώθηκε, δεν υπερβαίνει το όριο των 150.000,00 €. Συνεπώς ο ισχυρισμός της πρέπει να γίνει δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και την **ακύρωση** της με αριθμό πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας:

Ανάλυση	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Φορολογητέα αξία	167.340,42	85.730,46
Κύριος φόρος	173,40	0,00

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 ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ Α6 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.