



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 08 / 07 / 2024

Αριθμός απόφασης: 2071

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατοίκου .....κατά της από .....σιωπηρής απόρριψης επί της υποβληθείσας με αριθ. .... διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Χολαργού και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

**5.** Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' Αθηνών.

**7.** Την υπ' αριθ. .... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 3ο τριμελές) η οποία διαβιβάσθηκε στην υπηρεσία μας την .....

**8.** Την υπ' αριθ. .... Πράξη Αναπομπής του Προϊστάμενου της υπηρεσίας μας.

9. Το από ..... πόρισμα της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

### Ιστορικό

Την ..... απεβίωσε ο ..... ο οποίος κατέλειπε την από ..... διαθήκη με την οποία εγκατέστησε κληρονόμο του τον προσφεύγοντα, ο οποίος υπέβαλε στις ..... στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την με αριθμό ..... δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε μεταξύ άλλων κι ένα αγροτεμάχιο εκτάσεως 3.257 τ.μ. το οποίο βρίσκεται στη θέση ..... και το οποίο συνορεύει με επαρχιακή οδό ..... αξίας 100.348,17 €.

Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθ. .... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με ποσό φόρου 112.898,26 €.

Στις ..... ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. .... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία διαφοροποίησε το ως άνω ακίνητο, δηλώνοντας ότι αυτό είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, απέχει από τον οικισμό πάνω από 500 μέτρα, οπότε η αξία του πρέπει να υπολογιστεί με τον αντίστοιχο συντελεστή Α.Β.Α. 9,20 διαμορφώνοντάς την στις 38.953,72 € και όχι με συντελεστή Α.Β.Α. 11,20 και αξία 100.348,17 €, όπως δηλώθηκε με την αρχική δήλωση.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα του προσφεύγοντος και δεν προέβη σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης και την αποδοχή της σχετικής διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ισχυριζόμενος ότι η αξία του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου υπολογίστηκε εκ παραδρομής βάσει εσφαλμένου συντελεστή, ήτοι με συντελεστή 11,20 ως απέχον από τα όρια του οικισμού έως 500 μέτρα, ενώ στην πραγματικότητα σύμφωνα με το τοπογραφικό όσο και από την περιγραφή του ακινήτου, απέχει από τα όρια του οικισμού πολύ περισσότερο από 500 μέτρα, άρα θα έπρεπε να είχε υπολογιστεί με συντελεστή 9,20.

Επιπλέον, μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ενημερώθηκε από το Δημαρχείο ..... για την πραγματική κατάσταση και αξία του συγκεκριμένου ακινήτου και ότι η αξία του ακινήτου αυτού ανέρχεται στο ποσό των 38.953,72 €. Η αξία αυτή είχε διαμορφωθεί πριν τον θάνατο του αποβιώσαντος άρα είναι η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ. .... έγγραφο της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου ....., σύμφωνα με το οποίο το ως άνω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλεως, εκτός οικισμού προ του έτους 1923 και σε απόσταση μεγαλύτερη των 500 μέτρων από τα όρια του οικισμού, εκτός περιοχής με ειδικούς όρους δόμησης εντός της περιοχής Γ του ΠΔ. 27-02-1998 (ΦΕΚ 125 Δ Ι 98) εκτός του Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου της Δημοτικής Ενότητας .....

Το κρινόμενο ακίνητο βρίσκεται εντός της με αριθμό ..... πράξεως χαρακτηρισμού ευρύτερης έκτασης του Δασαρχείου ..... η οποία κατέστη τελεσίδικη με την με αριθμό ..... απόφαση της Διεύθυνσης Δασών, εντός της περιοχής που έχει χαρακτηρισθεί ως αγροτική έκταση, ενώ σύμφωνα με τους όρους δόμησης και τις ισχύουσες Πολεοδομικές διατάξεις, δεν είναι άρτιο και δεν οικοδομείται.

Για την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή εκδόθηκε η με αριθ. .... απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, καθώς η τροποποιητική

δήλωση που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα αφορούσε σε αλλαγή αντικειμενικής αξίας και έπρεπε να είχε υποβληθεί ενώπιον της αρμόδιας ΔΟΥ εντός είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης και όχι αργότερα (σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρ. 10 του ν.2961/2001).

Κατά της ως άνω απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της ..... ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθ. καταχώρησης ..... προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ. .... απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (η οποία κοινοποιήθηκε στην Φορολογική Διοίκηση στις .....). Η εν λόγω δικαστική απόφαση αποφαίνεται ότι η ..... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς του προσφεύγοντος υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Υπηρεσίας μας προκειμένου να εξετασθεί.

Στα πλαίσια του ανωτέρω διατακτικού της απόφασης, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την με αριθ. .... Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου η αρμόδια πλέον υπηρεσία (ΚΕ.ΦΟ.Κ.) να προβεί σε αξιολόγηση της υποβληθείσας με αριθ. .... τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και των προσκομισθέντων με αυτήν στοιχείων.

Κατόπιν τούτου η αρμόδια υπηρεσία, συνέταξε και απέστειλε το από ..... πόρισμα της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. 1, 2, 3, 6, 9 και 10 του Ν. 2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια», όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι:**

**Άρθρο 1. Επιβολή φόρου**

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.

**Άρθρο 2. Κτήση αιτία θανάτου**

1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:

α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,

β)νέμεση,

γ) σύμβαση ασφάλισης ζωής του κληρονομουμένου, εφόσον δεν ορίζονται στο ασφαλιστήριο οι δικαιούχοι,

δ) αυτασφάλιση του κληρονομουμένου, εφόσον αυτή δεν προβλέπεται από νόμο,

ε) συνένωση επικαρπίας ακινήτων ή κινητών γενικά πραγμάτων με την ψιλή κυριότητα, λόγω θανάτου του επικαρπωτή ή διάλυσης του νομικού προσώπου, αν ο επικαρπωτής είναι νομικό πρόσωπο, όταν η κτήση ή μεταβίβαση με επαχθή αιτία της ψιλής κυριότητας αυτών και η κτήση της επικαρπίας ή [.....]

2.Η μη μεταγραφή της αποδοχής κληρονομιάς ή κληροδοσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1193 του Αστικού Κώδικα, δεν εμποδίζει την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

3.Οι προβλεπόμενες από τον Αστικό Κώδικα προθεσμίες αποποίησης της κληρονομιάς και η αποδοχή της κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής, δεν αποτελούν λόγο διάφορης εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος νόμου.

**Άρθρο 3. Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο**

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. [.....]

#### **Άρθρο 5. Υποκείμενο φόρου**

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά. [.....]

#### **Άρθρο 6. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης**

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. [.....]

#### **Άρθρο 9. Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας**

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.

#### **Άρθρο 10. Αξία ακινήτων**

##### **A. Αγοραία αξία**

Για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ίδιων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή, ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό μέσο.

##### **B. 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 αυξομείωσης 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 ιδιάζουσα 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.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσης τους σε πίνακες και η συσχέτιση τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες,

β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας,

γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων,

δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών.

3. Κάθε άλλη διάταξη, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου και τον τρόπο προσδιορισμού της, εξακολουθεί να εφαρμόζεται και μετά την έναρξη ισχύος των υπουργικών αποφάσεων της προηγούμενης παραγράφου μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή του ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. [.....]

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. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία, έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο. [.....]

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**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ. 81 «Βεβαίωση και τίτλοι βεβαίωσης του φόρου» του Ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1032/08-02-1990 με θέμα «Απαραίτητος ο έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων των υπαγομένων στο αντικειμενικό σύστημα ακινήτων», ορίζεται ότι: «Έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων των ακινήτων που υπάγονται στο αντικειμενικό σύστημα

Όπως είναι γνωστό με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ Α 43), όπως τούτο τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 1473/1984 (ΦΕΚ Α 127) θεσπίστηκε από 1.1.1985 σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα, κληρονομία, δωρεά και γονική παροχή. [.....]

Η φορολογητέα αξία που προκύπτει με το σύστημα αυτό αναγράφεται υποχρεωτικά από το φορολογούμενο στη σχετική δήλωση και είναι ανεξάρτητη από την πραγματική αξία του ακινήτου.

Η αξία αυτή είναι δεσμευτική για τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, ο οποίος βάσει αυτής θα υπολογίσει και θα βεβαιώσει τον οικείο φόρο.

Επειδή η εσφαλμένη εφαρμογή των προσδιοριστικών στοιχείων των ακινήτων στο σχετικό έντυπο έχει σοβαρές συνέπειες για το φορολογούμενο (πρόσθετος 240%), είναι απαραίτητο, κατά την παραλαβή των δηλώσεων, να γίνεται από την υπηρεσία επαλήθευση της πληρότητας της δήλωσης και της ορθής αναγραφής σ' αυτήν όλων εκείνων των προσδιοριστικών στοιχείων που προβλέπονται στη σχετική απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, και ειδικά της τιμής ζώνης, των συντελεστών εμπορικότητας, αξιοποίησης οικοπέδου, συμμετοχής οικοπέδου, εκμετάλλευσης ισογείου, με βάση την εμπορικότητα.

Αντίθετα, τα λοιπά προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων π.χ. εμβαδόν, όροφος, παλαιότητα κλπ. αναγράφονται στα έντυπα με αποκλειστική ευθύνη του δηλούντος και κατ' αρχήν θεωρούνται ως ειλικρινή. Κατά την παραλαβή της δήλωσης δε γίνεται έλεγχος της ορθότητας αυτών, ούτε αναζητούνται δικαιολογητικά περισσότερα από όσα ορίζουν οι υπουργικές αποφάσεις.

Από το νόμο όμως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα σε μεταγενέστερο, έστω και την επομένη της παραλαβής της δήλωσης, χρόνο και πάντως πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, να διενεργήσει έλεγχο για την ακρίβεια των προσδιοριστικών στοιχείων του ακινήτου και εφόσον διαπιστώσει ανακρίβεια τούτων εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια, καθώς και πρόσθετο φόρο, ίσο με ποσοστό 240% της διαφοράς του φόρου. Ο έλεγχος αυτός πρέπει να προγραμματισθεί και να γίνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα, έστω και δειγματοληπτικά.

Τονίζεται ιδιαίτερα ότι η διενέργεια ελέγχου εμπίπτει στα καθήκοντά σας, που απορρέουν ευθέως από το νόμο και δε χρήζει ιδιαίτερης διαταγής και μπορείτε να τον διενεργήσετε οποτεδήποτε, ανάλογα με τις δυνατότητες που έχετε, μέσα στα χρονικά όρια, μέχρι της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η πάροδος του εικοσαήμερου από την υποβολή της δήλωσης, χωρίς την άσκηση προσφυγής, καθιστά οριστική τη δήλωση ως προς μόνη τη φορολογητέα αξία.

Προκειμένου όμως να αρχειοθετηθεί η υπόθεση είναι απαραίτητο να τηρηθεί η λοιπή κατά νόμο ελεγκτική και βεβαιωτική διαδικασία δηλαδή έλεγχος των προσδιοριστικών στοιχείων και κοινοποίηση πράξης ή φύλλου ελέγχου σε τυχόν διαπίστωση ανειλικρίνειας ή χαρακτηρισμός της δήλωσης ως ειλικρινούς, καταχώρηση στο οικείο βιβλίο, σύνταξη πράξης περαίωσης και καταχώρηση στο βιβλίο περαιουμένων υποθέσεων - αρχειοθέτηση.»

**Επειδή, στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ (άρθρο 76 του νέου ΚΦΔ ν.5104/2024), ορίζεται:**

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ (άρθρο 77 του νέου ΚΦΔ ν.5104/2024), ορίζεται ότι:**

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

**Επειδή, εν προκειμένω και όπως αναφερθήκαμε και στο ανωτέρω ιστορικό, την ..... απεβίωσε ο ..... ο οποίος κατέλειπε την από ..... το οποίο βρίσκεται στη θέση ..... της ΠΕ Ανατολικής Αττικής της Περιφέρειας Αττικής και το οποίο συνορεύει με επαρχιακή οδό προς ....., αξίας 100.348.17€.**

Κατόπιν τούτου εκδόθηκε η με αριθ. .... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με ποσό φόρου 112.898,26 €.

Στις ..... ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. .... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία διαφοροποίησε το ως άνω ακίνητο, δηλώνοντας ότι αυτό είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, απέχει από τον οικισμό πάνω από 500 μέτρα, οπότε η αξία του πρέπει να υπολογιστεί με τον αντίστοιχο συντελεστή Α.Β.Α. 9,20 διαμορφώνοντάς την στις 38.953,72 € και όχι με συντελεστή Α.Β.Α. 11,20 και αξία 100.348,17 €, όπως δηλώθηκε με την αρχική δήλωση.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα του προσφεύγοντος και δεν προέβη σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης.

**Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητώντας την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης και την αποδοχή της σχετικής διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ισχυριζόμενος ότι η αξία του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου υπολογίστηκε εκ παραδρομής βάσει εσφαλμένου συντελεστή, ήτοι με συντελεστή 11,20 ως απέχον από τα όρια του οικισμού έως 500 μέτρα, ενώ στην πραγματικότητα σύμφωνα με το τοπογραφικό όσο και**

από την περιγραφή του ακινήτου, απέχει από τα όρια του οικισμού πολύ περισσότερο από 500 μέτρα, άρα θα έπρεπε να είχε υπολογιστεί με συντελεστή 9,20.

Επιπλέον, μετά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ενημερώθηκε από το Δημαρχείο ..... για την πραγματική κατάσταση και αξία του συγκεκριμένου ακινήτου και ότι η αξία του ακινήτου αυτού ανέρχεται στο ποσό των 38.953,72 €. Η αξία αυτή είχε διαμορφωθεί πριν τον θάνατο του αποβιώσαντος άρα είναι η αξία του ακινήτου κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ. .... έγγραφο της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου ....., σύμφωνα με το οποίο το ως άνω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλεως, εκτός οικισμού προ του έτους 1923 και σε απόσταση μεγαλύτερη των 500 μέτρων από τα όρια του οικισμού, εκτός περιοχής με ειδικούς όρους δόμησης εντός της περιοχής Γ του ΠΔ. 27-02-1998 (ΦΕΚ 125 Δ/98) εκτός του Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου της Δημοτικής Ενότητας .....

Το κρινόμενο ακίνητο βρίσκεται εντός της με αριθμό ..... πράξεως χαρακτηρισμού ευρύτερης έκτασης του Δασαρχείου ....., η οποία κατέστη τελεσίδικη με την με αριθμό ..... απόφαση της Διεύθυνσης Δασών, εντός της περιοχής που έχει χαρακτηριστεί ως αγροτική έκταση, ενώ σύμφωνα με τους όρους δόμησης και τις ισχύουσες Πολεοδομικές διατάξεις, δεν είναι άρτιο και δεν οικοδομείται.

**Επειδή**, για την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή εκδόθηκε η με αριθ. .... απορριπτική Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, καθώς η τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα αφορούσε σε αλλαγή αντικειμενικής αξίας και έπρεπε να είχε υποβληθεί ενώπιον της αρμόδιας ΔΟΥ εντός είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της αρχικής δήλωσης και όχι αργότερα (σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 10 του Ν.2961/2001).

Ο προσφεύγων κατά της ως άνω απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, άσκησε τη με αριθ. καταχώρησης ..... προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ. .... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (τμήμα 3<sup>ο</sup> μονομελές) και η οποία κοινοποιήθηκε στην Φορολογική Διοίκηση στις .....

**Επειδή**, στο διατακτικό της με αριθ. .... Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα 3<sup>ο</sup> Μονομελές), αναφέρεται:

*«Δέχεται την προσφυγή.*

*Ακυρώνει την ..... απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία απορρίφθηκε η ..... ενδικοφανής προσφυγή, που άσκησε ο προσφεύγων, κατά της σιωπηρής απόρριψης της ..... τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς.*

*Αποφαίνεται ότι η ..... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς του προσφεύγοντος υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.*

*Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου να εξετάσει και κατά τα λοιπά την παραπάνω ενδικοφανή προσφυγή.»*

**Επειδή**, σε εκτέλεση της ως άνω δικαστικής απόφασης η υπηρεσία μας εξέδωσε την με αριθ. .... Πράξη Αναπομπής του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου η αρμόδια πλέον υπηρεσία (ΚΕ.ΦΟ.Κ.) να προβεί σε αξιολόγηση της υποβληθείσας με αριθ. .... τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και των προσκομισθέντων με αυτήν στοιχείων.

**Επειδή**, η αρμόδια υπηρεσία, συνέταξε και απέστειλε το από ..... πόρισμα της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., το οποίο διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το με αριθ. πρωτ. .... έγγραφο (Αρ. πρωτ. ΔΕΔ .....), και αναφέρει τα εξής:

«Κατόπιν των ανωτέρω θεωρούμε ότι βάσει του υπ' αριθ. πρ. .... έγγραφου της Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου ..... σύμφωνα με το οποίο το ως άνω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλεως, εκτός οικισμού προ του έτους 1923 και σε απόσταση μεγαλύτερη των 500 μέτρων από τα όρια του οικισμού, εκτός περιοχής με ειδικούς όρους δόμησης εντός της περιοχής Γ του ΠΔ. 2702-1998 (ΦΕΚ 125 Δ/98) εκτός του Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου της Δημοτικής Ενότητας ....., γίνεται δεκτή η με αριθ. .... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς που κατέθεσε ο προσφεύγων. Επομένως η αξία του ακινήτου αυτού ανέρχεται στο ποσό των 38.953,72 ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερθέντα, και τα σχετικά προσκομισθέντα στοιχεία, γίνεται αποδεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής (ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής), προβεί σε σχετική εκκαθάριση της με αριθ. .... τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και σε εκ νέου προσδιορισμό του Φόρου Κληρονομιάς.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής (ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής) ενεργήσει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου  
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊσταμένη του  
Τμήματος Επανεξέτασης Α3**

.....