



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-03-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 696

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),

β. 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αρ. /21-10-2024 (αρ. φακέλου Θ /2009) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

3. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και την οικεία έκθεση ελέγχου, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως τροποποίηση.

4. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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 τη με αρ. /21-10-2024 (αρ. φακέλου Θ) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2009, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **783,26€**, εκ των οποίων ποσό ύψους 489,54 € αντιστοιχεί σε κύριο φόρο και ποσό ύψους 293,72 € αντιστοιχεί σε πρόσθετο φόρο 60 % επί του ποσού του κύριου φόρου. Ο εν λόγω φόρος κληρονομιάς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα λόγω της ιδιότητάς του ως εξ αδιαθέτου κληρονόμου της με ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε την 08.04.2009.

Σύντομο Ιστορικό

Κατόπιν εκκαθάρισης από το ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής της με αριθμό /3-10-2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, που υπεβλήθη ηλεκτρονικά μέσω Δ.Ο.Υ. από τον προσφεύγοντα, μέσω συμβολαιογράφου, στην εφαρμογή MyProperty της Α.Α.Δ.Ε., εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος κληρονομιάς συνολικού ύψους 783,26 €, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμου της (Α.Φ.Μ.), η οποία απεβίωσε στις 08.04.2009.

Σύμφωνα με την τροποποιητική δήλωση, το κληρονομαίο ακίνητο, το οποίο ο προσφεύγων κληρονόμησε κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 6,25%, κατά τη νέα μέτρησή του με συντεταγμένες στο ΕΓΣΑ βρέθηκε να απέχει 740 μέτρα από τη θάλασσα, αντί για πάνω από 800 μέτρα, όπως είχε αρχικά δηλωθεί.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά τη μερική ακύρωση, ή άλλως τροποποίηση, της προσβαλλόμενης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής ως προς τον πρόσθετο φόρο και τις προσαυξήσεις εκπροθέσμου για την περίοδο από την αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς έως τουλάχιστον τη σύνταξη του τοπογραφικού διαγράμματος (από μηνός Νοεμβρίου 2023), στο οποίο το υπό κρίση ακίνητο αποτυπώνεται σε απόσταση 740 μέτρων από τη θάλασσα, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Κατά τον χρόνο θανάτου της κληρονομουμένης (08.04.2009), η αποτύπωση της θέσης του ακινήτου στο τοπογραφικό διάγραμμα του Νοεμβρίου 2009, το οποίο χρησιμοποιήθηκε στη συμβολαιογραφική πράξη αποδοχής κληρονομιάς και στην αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, δεν απαιτούσε συντεταγμένες, καθώς η σχετική υποχρέωση θεσπίστηκε το 2013. Επιπλέον, η σύνταξη και μορφοποίηση τοπογραφικών σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές του Οργανισμού Κτηματολογίου κατέστη υποχρεωτική για συμβολαιογραφικές πράξεις μόλις στις 16-07-2018. Περαιτέρω, δεδομένου ότι δεν υπήρξε άλλη συμβολαιογραφική πράξη για το ακίνητο στο μεσοδιάστημα, ο προσφεύγων δεν είχε λόγο ούτε δυνατότητα να γνωρίζει τη διαφορετική τοποθέτησή του και, συνεπώς, να προβεί σε τροποποιητική δήλωση προς την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρο 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 7 «Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομιάς ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

γ) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

δ) Κατά το χρόνο συμβιβασμού, όταν αυτός που αξιώνει κληρονομικό δικαίωμα έλαβε συμβιβαστικά μέρος της κληρονομικής περιουσίας ή άλλη οποιασδήποτε φύσης αποζημίωση και σε αντάλλαγμα παραιτήθηκε από την αξίωση του στην κληρονομιά.

ε) Κατά το χρόνο της συνένωσης της επικαρπίας με την ψιλή κυριότητα, όταν αντικείμενο της κτήσης είναι η ψιλή κυριότητα, εκτός από τις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 16.

στ) Κατά το χρόνο καθορισμού του ποσού ή του αντικειμένου των κληροδοτημάτων των άρθρων 1972, 1973 και 1974 του Α.Κ..

ζ) Κατά το χρόνο εκπλήρωσης από το βεβαρημένο της υποχρέωσης, όταν ο κληρονομούμενος υποχρεώνει τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο σε παροχή, χωρίς να προσπορίζει σε άλλον δικαίωμα στην παροχή αυτή (Α.Κ. 1715).

η) Κατά το χρόνο της αποποίησης της κληρονομιάς ή κληροδοσίας, γι' αυτόν που έγινε δικαιούχος εξαιτίας αυτής της αποποίησης.

θ) Κατά το χρόνο της εισόδου στην κληρονομιά των περιουσιακών στοιχείων που εισέρχονται σε αυτή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου.

ι) Κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση. Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος. Ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, με ανέκκλητη δήλωση, που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) οποτεδήποτε πριν την καταβολή της αποζημίωσης ή την άρση της απαλλοτρίωσης, να ζητήσει την άμεση φορολόγηση του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο οριζόμενος στο παρόν άρθρο, καθώς και στα άρθρα 6 και 8.

ια) Κατά το χρόνο της οριστικής ρύθμισης των έννομων σχέσεων που απορρέουν από προσύμφωνο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων από τον κληρονομούμενο. Το ίδιο ισχύει και σε παραχώρηση με εργολαβικό προσύμφωνο ακινήτου για ανοικοδόμηση.

ιβ) Κατά το χρόνο απόδοσης από το Κράτος των κτημάτων που έχουν καταληφθεί από αυτό ως εγκαταλειμμένα, καθώς και αυτών που τελούν υπό μεσεγγύηση, ως ανήκοντα σε υπηκόους εχθρικών κρατών, εφόσον αυτά πριν από την κτήση είχαν καταληφθεί ως εγκαταλειμμένα ή είχαν τεθεί υπό μεσεγγύηση.

ιγ) Κατά το χρόνο άρσης της απαγόρευσης, εφόσον πριν από την κτήση έχει απαγορευθεί με νόμο η εκποίηση των κτημάτων ή η σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων σε αυτά.

ιδ) Κατά το χρόνο που θα γίνει δυνατή η είσπραξη του υπολοίπου του ποσού των απαιτήσεων της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 11, που δηλώνονται ως εν μέρει εισπράξιμες.

ιε) Κατά το χρόνο είσπραξης, προκειμένου για δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, καθώς και δικαιώματα για χρησιμοποίηση συγγραφικού υλικού, δίπλωμα ευρεσιτεχνίας ή εμπορικό σήμα.

ιστ) Κατά το χρόνο δημοσίευσης της απόφασης του δικαστηρίου που εγκρίνει τη λογοδοσία, προκειμένου για την περιουσία της αλλοδαπής, η οποία φορολογείται στην Ελλάδα. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη δημοσίευση της απόφασης, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

ιζ) Κατά το χρόνο λήξης της δικαστικής εκκαθάρισης της κληρονομιάς, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1913 έως και 1922 του Α.Κ..

ιη) Κατά το χρόνο λήξης της πτωχευτικής διαδικασίας, σε περίπτωση θανάτου του πτωχεύσαντα. Για τα κληρονομαία στοιχεία που μεταβιβάζονται κατά τη διάρκεια της διαδικασίας της πτώχευσης επιδίδεται δήλωση και καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί. Μετά το τέλος της πτωχευτικής διαδικασίας, γίνεται οριστική εκκαθάριση του φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100.

ιθ) Κατά το χρόνο απόδοσης ή παραχώρησης των ακινήτων ή καταβολής του χρηματικού ανταλλάγματος σε δικαιούχους κληρονόμους πολιτικού πρόσφυγα κατά τις διατάξεις του ν.1540/1985 (ΦΕΚ 67 Α'). Αντικείμενο φορολογίας, στην περίπτωση αυτή, είναι το ακίνητο που αποδίδεται ή παραχωρείται ή το χρηματικό ανάλλαγμα, μείον το ποσό της εισφοράς.»

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 10 «Αξία ακινήτων» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Β. 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.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

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

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

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 τις διατάξεις του άρθρου 62 «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή ... (η εν λόγω διάταξη εφαρμόστηκε όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα. πριν την τροποποίησή της με το ά. 48 Ν. 4646/2019, διότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε με ημερομηνία φορολογίας την 08.04.2009)»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Έναρξη προθεσμίας δήλωσης» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ.

Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους...

γ) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Εκπρόθεσμες δηλώσεις» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος κληρονόμος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

2. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο, μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία, τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 86 «Καταργούμενες διατάξεις» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. 4987/2022 (Α ' 206), περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του Ν. 4987/2022 περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, το οποίο, σύμφωνα με το προαναφερθέν άρθρο 86 του σήμερα ισχύοντος Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) εξακολουθεί να ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 70

Μεταβατικές διατάξεις

1.

22. Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η. 1.2015.»

Επειδή, σύμφωνα με τα αρ. 1 και 2 του ν. 2523/1997 («Διοικητικές — Ποινικές Κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία»), ο οποίος εφαρμόζεται για υποθέσεις με ημερομηνία θανάτου πριν την 1η-1-2015 σύμφωνα με το προαναφερθέν άρθρο 70 παρ. 22 Ν. 4987/2022, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1 - Πρόσθετοι φόροι

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β)....

Άρθρο 2 - Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων — Διοικητική επίλυση της διαφοράς

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης...».

Επειδή, ο προσφεύγων είναι εξ αδιαθέτου κληρονόμος της, με Α.Φ.Μ. η οποία απεβίωσε στις 08-04-2009. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 παρ. 1, 62 παρ. 1 περ. α' και 63 παρ. 2 περ. α' του Ν. 2961/2001, όπως ίσχυαν κατά την κρίσιμη περίοδο, υποχρεούτο να υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς εντός έξι (6) μηνών από τον θάνατο της κληρονομούμενης, ήτοι έως την 08-10-2009.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα, μέσω συμβολαιογράφου, από κοινού με άλλους συγκληρονόμους, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αίγινας, τις υπ' αριθ. /13-04-2010 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, στις οποίες δήλωσαν το επίμαχο ακίνητο ως ευρισκόμενο σε απόσταση μεγαλύτερη των 800 μέτρων από τη θάλασσα. Στη συνέχεια, στις 03-10-2024, ο προσφεύγων υπέβαλε, εκπρόθεσμα, στο ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής την υπ' αριθ. /2024 τροποποιητική δήλωση, προκειμένου να διορθώσει τις προηγούμενες δηλώσεις. Κατόπιν

εκκαθάρισης, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς.

Επειδή, ο φόρος κληρονομιάς βεβαιώνεται με βάση την αντικειμενική αξία του ακινήτου, η οποία καθορίζεται από συγκεκριμένους παράγοντες, όπως η απόστασή του από τη θάλασσα, σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 2961/2001. Η απόσταση αυτή είναι ένα σταθερό πραγματικό γεγονός που δεν μεταβάλλεται ανάλογα με τις τεχνικές προδιαγραφές σύνταξης του τοπογραφικού διαγράμματος.

Επειδή, στην υπ' αριθ./2024 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία υποβλήθηκε στις 03.10.2024, διαπιστώθηκε, μέσω νέας μέτρησης με συντεταγμένες στο, ότι το ακίνητο βρίσκεται σε απόσταση 740 μέτρων από τη θάλασσα και όχι μεγαλύτερη των 800 μέτρων, όπως είχε δηλωθεί αρχικά.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν μπορούσε να γνωρίζει την πραγματική απόσταση του ακινήτου πριν τη σύνταξη του νεότερου τοπογραφικού, καθώς το δεν ήταν υποχρεωτικό κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς και οι προδιαγραφές Κτηματολογίου τέθηκαν σε ισχύ το 2013.

Επειδή, όμως, η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από τα πραγματικά χαρακτηριστικά του ακινήτου, τα οποία δεν επηρεάζονται από την εκάστοτε τεχνική μέθοδο μέτρησης. Επιπρόσθετα, στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν εφαρμόζεται το άρθρο 7 του Ν. 2961/2001 περί μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ώστε να επιβληθεί μικρότερο ποσό πρόσθετου φόρου, διότι από καμία σχετική διάταξή του δεν προκύπτει μετάθεση χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης λόγω μεταβολής των κανόνων σύνταξης των τοπογραφικών διαγραμμάτων.

Επειδή, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ./2024 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόσθετος φόρος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ. 1 περ. α' και 2 παρ. 4 του Ν. 2523/1997, σε συνδυασμό με τα άρθρα 86 του Ν. 5104/2024 και 70 παρ. 22 του Ν. 4987/2022. Ειδικότερα, δεδομένου ότι ο θάνατος της κληρονομούμενης επήλθε στις 08-04-2009, ήτοι πριν την 01.01.2015, εφαρμόστηκε το προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς και όχι ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, σε περίπτωση εκπρόθεσμης δήλωσης, ο πρόσθετος φόρος ανέρχεται σε 1% επί του οφειλόμενου φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, με ανώτατο όριο το 60% του κύριου φόρου.

Επειδή, η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης παρήλθε στις 09.10.2009 (έξι μήνες μετά τον θάνατο της κληρονομούμενης). Δεδομένου ότι η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης πραγματοποιήθηκε στις 03.10.2024, η καθυστέρηση υπερβαίνει τους 60 μήνες, με αποτέλεσμα να εφαρμοστεί το ανώτατο επιτρεπόμενο ποσοστό 60%. Κατά συνέπεια, ορθώς

επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος ύψους 293,72 €, που προκύπτει από τον κύριο φόρο (489,54 € x 60%).

Επειδή, η αρχική δήλωση όφειλε να αποτυπώνει την πραγματική αντικειμενική αξία του ακινήτου από την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης, και συνεπώς η προθεσμία για την εμπρόθεσμη υποβολή δεν επηρεάζεται από την εκ των υστέρων ορθή μέτρηση.

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, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας 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.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 22-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της με αρ. /21-10-2024 (αρ. φακέλου Θ) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

Έτος φορολογίας 2009

- Αρ. /21-10-2024 (αρ. φακέλου Θ /2009) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής

Ποσό φόρου προς βεβαίωση:

783,26€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ

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.