



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση :ντζά Α. 8-10-
Θεσσαλονίκη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@aaade.gr
Url : www.aaade.gr

Θεσσαλονίκη, 16-05-2025

Αριθμός Απόφασης: 876

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), 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. 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' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ, ΑΦΜ,** κατοίκου Φιλιατών Θεσπρωτίας, επί

της οδού, κατά της αριθμ. /19-12-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Την 25-06-2017 απεβίωσε ο του ΑΦΜ, κάτοικος εν ζωή Θεσπρωτίας. Ο αποβιώσας δεν είχε συντάξει διαθήκη και ως εκ τούτου εφαρμόστηκαν οι διατάξεις της εξ αδιαθέτου διαδοχής. Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε βάσει της υπ' αριθμ. /16-08-2024 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου δήλωσης φόρου κληρονομιάς, στα πλαίσια του οποίου εκδόθηκαν τα με αριθμό /30-10-2024, /08-11-2024, /08-11-2024, /08-11-2024, /08-11-2024, /08-11-2024 Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 33 του ν. 5104/2024 και κοινοποιήθηκαν στους κληρονόμους και στους νόμω υπόχρεους αυτών στις περιπτώσεις που είχαν αποβιώσει.

Οι κληρονόμοι (αδερφή), (αδερφή), (ανιψιά) και (ανιψιά) υπέβαλαν την υπ' αριθμ. /22-03-2018 δήλωση φόρου κληρονομιάς, ενώ την /13-12-2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς υπέβαλαν μόνο οι και

Με τη με αριθμό /22-03-2018 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκε χρηματικό ποσό 314.929,62€ κατατεθειμένο σε λογαριασμό με αριθμό-.....-..... της Τράπεζας Πειραιώς. Προσκομίστηκε η με ημερομηνία 2/3/2018 σχετική βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς. Η τελευταία περιλαμβάνει και τον καταθετικό λογαριασμό-.....-..... ποσού 0,01€.

Με τη με αριθμό /13-12-2019 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν τα παρακάτω ακίνητα που βρίσκονται στην Περιφερειακή Ενότητα Θεσπρωτίας στη θέση «.....» του Δήμου Φιλιατών.

- Οικόπεδο εκτός σχεδίου, άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση, εμβαδού 3.370 τμ, εντός του οποίου υπάρχει ισόγεια οικία εμβαδού 94,34 τμ που συνορεύει γύρω γύρω με ιδιοκτησία και δημοτικούς δρόμους (Ο.Τ.....).
- Οικόπεδο αδόμητο εμβαδού 697 τ.μ. που συνορεύει γύρω γύρω με ιδιοκτησίες και και δημοτικό δρόμο Ο.Τ.
- Αγροτεμάχιο έκτασης 4.301 τμ εντός του οποίου υπάρχει ισόγεια αποθήκη 20 τμ που συνορεύει γύρω γύρω με ιδιοκτησία κληρονομούμενου, με μονοπάτια και δρόμο προς το εργοστάσιο.

Ωστόσο από τη βεβαίωση δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης Ε9 του κληρονομούμενου όπως έχει δηλωθεί την 1^η Ιανουαρίου 2017, προέκυψε ότι ανήκουν στην κληρονομιαία μερίδα πολλά περισσότερα ακίνητα (τα με α/α. 5 έως 14 του παρακάτω πίνακα) από αυτά που είχαν δηλωθεί με τις παραπάνω δηλώσεις φόρου κληρονομιάς

Με την με αρ. /19-12-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ προσδιορίστηκε οφειλόμενη διαφορά φόρου σε βάρος της προσφεύγουσας ποσού 6.318,54€, πλέον πρόσθετοι φόροι ν. 4174/2013 αρ. 58 ποσού 1.325,06€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 7.643,60€

Τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν στην κυριότητα της κληρονόμου και η αξία αυτών όπως δηλώνεται και όπως υπολογίστηκε από τον έλεγχο είναι ως κάτωθι:

α/ α	Περιγραφή περιουσιακών στοιχείων της συνολικής κληρονομικής μερίδας	Αξία Δήλωσης (€)	Αξία ελέγχου (€)
1	Χρηματικό ποσό 314.929,63€ κατατεθειμένο σε λογαριασμούς της Τράπεζας Πειραιώς.	314.929,63	314.929,63
2	Οικόπεδο εκτός σχεδίου, άρτιο και οικοδομήσιμο κατά παρέκκλιση, εμβαδού 3.370 τμ, εντός του οποίου υπάρχει ισόγεια οικία εμβαδού 94,34 τμ που συνορεύει γύρω-γύρω με ιδιοκτησία και δημοτικούς δρόμους (Ο.Τ.....).	212.310,00 9.855,30 10.570,08	202.579,01 10.448,39 11.206,19

3	Οικόπεδο αδόμητο εμβαδού 697 τ.μ. που συνορεύει γύρω-γύρω με ιδιοκτησίες και και δημοτικό δρόμο Ο.Τ.....	39.685,29	39.685,30
4	Αγροτεμάχιο έκτασης 4.301 τμ εντός του οποίου υπάρχει ισόγεια αποθήκη 20 τμ που συνορεύει γύρω-γύρω με ιδιοκτησία κληρονομούμενου, με μονοπάτια και δρόμο προς το εργοστάσιο.	3.096,45	3.132,72 2.600,00
5	Ποσοστό 15% οικοπέδου επιφάνειας 790 τμ στο Ο.Τ. 80 του Δήμου Φιλιατών		6.750,95
6	Ποσοστό 4% καταστήματος επιφάνειας 32 τμ χτισμένου το 1870 σε οικόπεδο επιφάνειας 32 τμ του ίδιου ποσοστού συνιδιοκτησίας στην οδό του Δήμου Φιλιατών		658,94
7	Ποσοστό 15% οικοπέδου επιφάνειας 3.000 τμ στην τοπική κοινότητα του Δήμου Φιλιατών		2.110,50
8	Ποσοστό 15% μονοκατοικίας επιφάνειας 76 τμ χτισμένης το 1951 σε αγροτεμάχιο επιφάνειας 4.229 τμ στην περιοχή του Δήμου Φιλιατών		1.559,52 690,72
9	Ποσοστό 15% αγροτεμαχίου συνολικής επιφάνειας 35.000 τμ στη θέση της τοπικής κοινότητας του Δήμου Φιλιατών, όπου τα 5.000 τμ είναι αγροτεμάχιο μονοετούς καλλιέργειας και τα 30000 τμ βοσκότοπος		675,00
10	Ποσοστό 15% αγροτεμαχίου μονοετούς καλλιέργειας έκτασης 5.000 τμ που βρίσκεται στη θέση «.....-.....» της τοπικής κοινότητας του Δήμου Φιλιατών		243,00
11	Ποσοστό 15% αγροτεμαχίου μονοετούς καλλιέργειας έκτασης 263 τμ που βρίσκεται στην περιοχή του Δήμου Φιλιατών		24,85
12	Ποσοστό 15% ελαιώνα έκτασης 980 τμ που βρίσκεται		129,65

	στην περιοχή Σκέφαρη της τοπικής κοινότητας Σμέρτου Σαγιάδας του Δήμου Φιλιατών		
13	Ποσοστό 15% αγροτεμαχίου μονοετούς καλλιέργειας έκτασης 4.000 τμ που βρίσκεται στην περιοχή της τοπικής κοινότητας του Δήμου Φιλιατών		194,40
14	Ποσοστό 15% αγροτεμαχίου μονοετούς καλλιέργειας έκτασης 5000 τμ που βρίσκεται στην περιοχή της τοπικής κοινότητας		243,00
	Οικοσκευή	0,00	882,43
	Έξοδα κηδείας	1.500,00	1.500,00
	Χρέη κληρονομούμενου	0,00	0,00
	Σύνολο αξίας παθητικού	1.500,00	1.500,00
	Σύνολο φορολογητέας αξίας	590.446,74	597.244,20
	Φορολογητέα αξία μερίδας προσφεύγουσας (1/3)	196.815,58	199.081,40

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να γίνει νέα εκκαθάριση και να διορθωθεί ο φόρος κληρονομιάς για τους παρακάτω λόγους

- Εκ παραδρομής δηλώθηκε ως οικόπεδο εντός σχεδίου πόλεως το αγροτεμάχιο στη θέση εμβαδού 3.370 τμ. Η αντικειμενική του αξία λανθασμένα υπολογίστηκε στο ποσό των 202.579,01€. Στην πραγματικότητα πρόκειται για αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου πόλεως.

Επειδή σύμφωνα στο άρθρο 27 παρ. 1 του ΚΦΔ : « 1. Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

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 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

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

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 7 του ν. 2961/2001: Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) ...

β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομουμένου 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.

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα

στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 23 του ΚΦΔ : «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

Επειδή περαιτέρω από τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα δεν προκύπτει ότι το επίμαχο ακίνητο βρίσκεται σε διαφορετική από τη δηλωμένη περιοχή του Ο.Τ., το οποίο με βάση τα στοιχεία της φορολογικής αρχής έχει ενταχθεί στον αντικειμενικό και η αξία του υπολογισμένη με αντικειμενικό τρόπο και όχι με συγκριτικά στοιχεία ανέρχεται σε ποσό 202.579,01, ποσό μικρότερο από το αντίστοιχο δηλωμένο από την προσφεύγουσα (212.310,00€).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου /17-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την με αρ. /19-12-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2017

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (€)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (€)	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ (€)	ΔΙΑΦΟΡΑ (€)

Συνολική φορολογητέα αξία	196.315,58	199.081,40	199.081,40	2.765,82
Αναλογών φόρος	7.089,60	13.408,14	13.408,14	6.318,54
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας		1.325,06	1.325,06	1.325,06
Σύνολο φόρου	7.089,60	14.733,20	14.733,20	7.643,60

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

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