



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/5/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 437

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604538  
**E-mail** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr), [a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) 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 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' 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 κατάθεσης 20/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... ΑΦΜ: ..... κατοίκου ..... Τ.Κ. .... κατά της υπ' αριθ. Πρωτ. .... /15.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ (αρ. φακέλου θ .... /2017, αρ. δήλωσης ..... /2017 και ..... /2018) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

**6.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... ΑΦΜ: ..... και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. .... /15.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ..... συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **76.815,22 €**.

Βάσει της υπ' αριθμό ..... /0/2412/18-05-2022 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ διενεργήθηκε έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας των μεταβιβαζόμενων, λόγω θανάτου του ..... ο οποίος απεβίωσε την 22-01-2017 η οποία δημοσιεύτηκε με το αριθ..... /07-02-2017 πρακτικό του ..... και εγκατέστησε μεταξύ άλλων κληρονόμο του και τον .....

Ο κληρονομούμενος ..... κληροδότησε στον ανιψιό του ..... με ΑΦΜ ....., μεταξύ άλλων και : 1) Οικόπεδο εντός οικισμού, μη οικοδομήσιμο (τυφλό) 1.164,42μ<sup>2</sup> στη θέση «.....» της Δ.Κ. .... του Δήμου Ζακύνθου, 2) Οικόπεδο εντός οικισμού, συνολικής επιφάνειας 689,70μ<sup>2</sup> , τυφλό ,με εντός αυτού ισόγειο κατοικία 58,42μ<sup>2</sup> με ανοικτούς ημιυπαίθριους χώρους 10,23μ<sup>2</sup> και 33,56μ<sup>2</sup> βάσει των ..... /75 και ..... /81 οικ. αδειών που βρίσκεται στη θέση «.....» της Δ.Κ. .... της Δ.Ε. .... του Δήμου Ζακύνθου και απέχει από τη θάλασσα 82 μέτρα, 3) Το ½ εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφανείας 6.406,23μ<sup>2</sup> εντός οικισμού που βρίσκεται στη θέση «.....» της ..... της Δ.Ε. .... του Δήμου Ζακύνθου και συνορεύει με την Επαρχιακή οδό ....., με εντός αυτού: Α)Διώροφη κατοικία 214,80μ<sup>2</sup> βάσει των οικ.αδειών ..... /79 και ..... /80 Β)Κατοικία αρωγής 65,85μ<sup>2</sup> με ημιυπαίθριους χώρους 7,59μ<sup>2</sup> και συνεχόμενη αποθήκη προσεισμική 54,22μ<sup>2</sup> Γ)Αποθήκη 42,23μ<sup>2</sup> βάσει της οικ .άδειας ..... /74 και με ανοικτά στέγαστρα με υπέργεια δεξαμενή νερού 10,14μ<sup>2</sup> και άλλο ανοικτό στέγαστρο και 4) Το ½ εξ αδιαιρέτου οικοπέδου συνολικής επιφάνειας 4.711,09μ<sup>2</sup> εκ των οποίων 3.878,64μ<sup>2</sup> είναι εκτός οικισμού και 832,45μ<sup>2</sup> εντός οικισμού , το οποίο βρίσκεται στη θέση «.....» της Δ.Κ. .... της Δ.Ε. .... του Δήμου Ζακύνθου και συνορεύει με δημοτική οδό και απέχει από τη θάλασσα 468μέτρα τα οποία κατά την ημερομηνία θανάτου ήτοι 22.01.2017 ήταν εκτός αντικειμενικού. Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία των ακινήτων που βρίσκεται σε περιοχές, που δεν είχε εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

1. Δήλωση ΦΜΑ ..... /2015 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στη θέση ..... εντός οικισμού της κοινότητας ..... της Δημοτικής Ενότητας ..... του Δήμου ..... εκτάσεως 329,95τ.μ.πρός 55€/τ.μ. μη οικοδομήσιμο.
2. Δήλωση ΦΜΑ-..... /2017 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο, στη θέση «.....» εντός οικισμού της δημοτικής κοινότητας ..... της Δημοτικής Ενότητας ..... του Δήμου

Ζακύνθου εκτάσεως 1.450,46 μ<sup>2</sup> και εκτιμήθηκε οριστικά προς 135,00 ευρώ /μ<sup>2</sup>, **άρτιο και μη οικοδομήσιμο.**

3. Δήλωση ΦΜΑ-...../2016 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο, στη θέση «.....» εντός οικισμού της δημοτικής κοινότητας ..... της Δημοτικής Ενότητας ..... του Δήμου Ζακύνθου εκτάσεως 3.259,71 μ<sup>2</sup> και εκτιμήθηκε οριστικό προς 60,00 ευρώ /μ<sup>2</sup>, εφαπτόμενο σε δημοτική οδό.

4. Δήλωση ΦΜΑ-...../2017 με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο, στη θέση «.....» εντός οικισμού της δημοτικής κοινότητας ..... της Δημοτικής Ενότητας ..... του Δήμου Ζακύνθου ,εκτάσεως 1.843,73 μ<sup>2</sup> (εντός 313,86μ<sup>2</sup> εκτός 1.529,87μ<sup>2</sup> )και εκτιμήθηκε οριστικά προς 70,00 ευρώ /μ<sup>2</sup>, απόσταση από θάλασσα 940μέτρα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε την αγοραία αξία των ακινήτων ως εξής:

1) Οικόπεδο 1.164,42μ<sup>2</sup> \* 55,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> = 64.043,10 ευρώ Έναντι δηλωθείσας αξίας : **1.164,42 μ<sup>2</sup> x 20 ευρώ /μ<sup>2</sup> =23.288,00€**

2) Οικόπεδο 689,70μ<sup>2</sup> \*135,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> = 93.109,50 ευρώ Έναντι δηλωθείσας αξίας : **689,70μ<sup>2</sup> x 30ευρώ /μ<sup>2</sup> =20.690,00€.**

3) Οικόπεδο 6.406,23μ<sup>2</sup> \* 1/2\* 60,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> = 192.186,90 ευρώ Έναντι δηλωθείσας αξίας : **6.406,23μ<sup>2</sup> \* 1/2\* 20,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> =128.125,00€.**

4) Οικόπεδο 832,45μ<sup>2</sup> \*70,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> \*1/2 = 29.135,75 ευρώ Έναντι δηλωθείσας αξίας : **832,45μ<sup>2</sup> \*50,00 ευρώ /μ<sup>2</sup> \*1/2 = 20.811,00€.**

**Συνεπώς ο οριστικός προσδιορισμός της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντα είναι:**

**Συνολική δηλωθείσα αξία: 525.590,57€**

**Συνολική Αξία ελέγχου: 746.832,18€**

#### **ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΚΛΙΜΑΚΑ Β Ν.3842/2010**

Αξία κληρονομιάς: 746.832,18€

Αφορολόγητο ποσό: 30.000,00€

Υπόλοιπο: 716.832,18€

Συντελεστής φορ.5%:

Συντελεστής φορ.10%: 70.000,00€x5% =3.500,00€φόρος

Συντελεστής φορ.20% 200.000,00€x10%=20.000,00€φόρος

Σύνολο φόρου: 446.832,18€x20%=89.366,44€

**ΣΥΝΟΛΟ 89.366,44+20.000+3.500=112.866,44€**

Μείον βεβαιωθείς φόρος: **73.673,00€**

Υπόλοιπο για καταλογισμό: **39.193,44€**

Ο κύριος φόρος κατόπιν ελέγχου που καταλογίσθηκε με βάση την ως άνω πράξη ήταν : **39.193,44€**. Πλέον προσαυξήσεων ποσού **37.621,78€** ήτοι **συνολική αξία 76.815,22€**

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ το υπ' αρ. ....../2022 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και η υπ' αριθ. ....../07-09-2022 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς τα οποία σύμφωνα με τις από 25-01-2023 απόψεις της Δ.Ο.Υ. κοινοποιήθηκαν με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του εντός 20 ημερών από την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων. Ανταποκρινόμενος στην πρόσκληση του ελέγχου, ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα τις με αριθ. πρωτ. ....../05-10-2022 Έγγραφες Απόψεις του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων. Οι απόψεις εξετάστηκαν από τον έλεγχο, δεν έγιναν, όμως, αποδεκτές, όπως προκύπτει από την από 15-12-2022 θεωρηθείσα Έκθεση Ελέγχου και στη συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, βάσει της οποίας βεβαιώθηκε επιπλέον ποσό φόρου κληρονομιάς συνολικού

ποσού 76.815,22€ (ήτοι κύριος φόρος ποσού 39.193,44 πλέον πλέον προστίμου άρθρου 58§1 ν. 4174/2013, ύψους 19.596,72 € και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013, ύψους 17.166,72€).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, **προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:**

- **Αβάσιμος ο διορθωτικός προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων - Απρόσφορα τα συγκριτικά στοιχεία που επιλέχθηκαν από τον έλεγχο**
- **Πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης**
- **Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου.**

**Επειδή**, σύμφωνα με την από 25/01/2023 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε **εκπρόθεσμα**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. [...]».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

**2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:**

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»*.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, στις **20/12/2022**, ημέρα Τρίτη έλαβε χώρα στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. ΖΑΚΥΝΘΟΥ η **επίδοση** της ως άνω προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, καθώς και της από 15-12-2022 οικείας έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ.

**Επειδή**, ο προσφεύγων όφειλε να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία επίδοσης της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, ήτοι **μέχρι την 19-1-2023**, ημέρα Πέμπτη.

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε ενώπιον της Υπηρεσίας μας στις **20/01/2023**, ημέρα Παρασκευή ήτοι **εκπρόθεσμα**, καθότι υποβλήθηκε μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία επίδοσης της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης.

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από 20/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΑΦΜ: ....., ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**  
**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.