



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24-10-2024

Αριθμός απόφασης: 2287

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Τ.Κ. : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε.

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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 23-06-2022 και με αριθμό πρωτ. .... **ενδικοφανή προσφυγή** της ..... με **ΑΦΜ:**....., κατοίκου ....., επί της οδού ....., κατά της σιωπηρής άρνησης της ΔΟΥ .....για επαναπροσδιορισμό φόρου κληρονομιάς με βάση την υποβληθείσα υπ' αριθμ. .... /15-03-2022 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς και για την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... /2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ΔΟΥ ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την υπ' αριθμ. .... /21-11-2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία απορρίφθηκε η ενδικοφανής προσφυγή.

**6.** Την υπ' αριθμ. .... /04-04-2024 απόφαση του Α' Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., που εκδόθηκε επί της υπ' αριθμ. .... /30-12-2022 προσφυγής κατά της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

7. Την με αρ. πρωτ. ....../13-09-2024 απάντηση της ΔΟΥ .....

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-06-2022 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ:....., 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 την υπ'αριθμ. ....../04-04-2024 απόφαση του Α' Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., ακυρώθηκε η υπ'αριθμ. ....../21-11-2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία απορρίφθηκε η υπ'αριθμ. ....../23-06-2022 ενδικοφανής προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης της ....../15-03-2022 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, με την αιτιολογία ότι η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα. Ειδικότερα, το δικαστήριο έκρινε ότι η ....../15-03-2022 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου να εξετάσει και κατά τα λοιπά την ενδικοφανή προσφυγή.

Η προσφεύγουσα, αρχικά, υπέβαλε στη ΔΟΥ....., την υπ'αριθμ. ....../26-01-2022 (Θ...../21) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, ως κληρονόμος εκ διαθήκης του ....., ΑΦΜ ....., τέκνο αυτού, που απεβίωσε στις 04/01/2021 και η διαθήκη του δημοσιεύτηκε στις 14-05-2021.

Η κληρονομική μερίδα περιλάμβανε, μεταξύ άλλων, τα παρακάτω ακίνητα που βρίσκονται στην τοπική κοινότητα ..... της Δημοτικής ενότητας .....

1. Ένα οικόπεδο εμβαδού 1.205,08 τ.μ. στη θέση «.....», εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό, χωρίς κτίσματα, με αντικειμενική αξία 168.349,68 ευρώ.

2. Ένα οικόπεδο εμβαδού 1.275,00 τ.μ. στη θέση «.....», εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό, χωρίς κτίσματα, με αντικειμενική αξία 178.117,50 ευρώ.

3. Ένα οικόπεδο εμβαδού 2.275,54 τ.μ. στη θέση «.....», εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό, χωρίς κτίσματα, με αντικειμενική αξία 317.892,94 ευρώ.

Βάσει της συνολικής φορολογητέας περιουσίας αξίας 995.145,40€, η οποία υπολογίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό, προέκυψε ο αναλογούν φόρος ποσού 55.864,54 € και εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2022 Πράξη διοικητικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της ΔΟΥ .....

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ. ....../15-03-2022 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία διορθώνει ως προς την έκταση και την αντικειμενική αξία τα ανωτέρω ακίνητα ως κάτωθι :

1. Οικόπεδο εκτάσεως 1.276,17 τ.μ. στη θέση «.», .....εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό πλάτους 4,85 μέτρων, με αντικειμενική αξία 26.387,32 ευρώ.

2. Οικόπεδο εκτάσεως 1.228,85 τ.μ. στη θέση «.....», εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό πλάτους 4 μέτρων, με αντικειμενική αξία 26.515,14 ευρώ.

3. Οικόπεδο εκτάσεως 2.320,00 τ.μ. στη θέση «.....», εντός οικισμού, με πρόσοψη σε δημοτική οδό πλάτους 2,50 μέτρων, με αντικειμενική αξία 62.918,40 ευρώ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της σιωπηρής άρνησης της ΔΟΥ .....για εκκαθάριση της υπ'αριθμ. ....../15-03-2022 διορθωτικής

δήλωσης φόρου κληρονομιάς, τον επανυπολογισμό του φόρου κληρονομιάς με βάση τη διορθωτική δήλωση και την τροποποίηση ή την ακύρωση της υπ' αριθμ. ....../2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, για τον λόγο ότι η αντικειμενική αξία των ακινήτων που περιγράφονται στην διορθωτική δήλωση είχε υπολογιστεί εσφαλμένα, ως έχοντα πρόσοψη σε παραλιακή οδό, ενώ στην πραγματικότητα αυτό δεν ισχύει.

**Ως προς την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. .../2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 Ν.4174/2013 : «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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017 : «Άρθρο 2 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.)».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,.....

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. ....»

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. ....../2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της ΔΟΥ.....αναρτήθηκε στο λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης την 04/02/2022 και ώρα 14:46:28, στάλθηκε ηλεκτρονικό μήνυμα στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου αυθημερόν και ώρα 15:00:26, αναγνώσθηκε δε την ίδια ημέρα 04/02/2022 και ώρα 22:31:19, όπως προκύπτει από με αριθμό καταχώρησης .....πιστοποιητικό ανάρτησης.

Συνεπώς, την ημέρα ανάγνωσης στις 04-02-2022 συντελείται η κοινοποίηση και η προθεσμία για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής άρχεται στις 05-02-2022 και λήγει στις 07-03-2022.

**Επειδή**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε στις 23/06/2022, απορρίπτεται ως εκπρόθεσμη, κατά το μέρος που στρέφεται κατά της υπ' αριθ...../2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

**Ως προς την προσβαλλόμενη σιωπηρή άρνηση της ΔΟΥ .....για επαναπροσδιορισμό φόρου κληρονομιάς με βάση την υποβληθείσα υπ' αριθμ. ..../15-03-2022 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς**

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Ν.2961/2001 "Κώδικας Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια" :

**"Άρθρο 1. Επιβολή φόρου** 1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.....

**Άρθρο 2. Κτήση αιτία θανάτου** 1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο.....

**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.....

**Άρθρο 5. Υπόκειμενο 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** ..... 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. 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. .... 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 το αρ. 41 του ν. 1249/1982: «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες εκ των προτέρων κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, αγροτικό ακίνητο και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας για τα διαμερίσματα, εμπορικότητα δρόμου, ύπαρξη παταριού ή υπογείου για τα καταστήματα, καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία για τα αγροτεμάχια και άλλα. ....2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται:

α) η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής 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 του παρόντος άρθρου.

γ) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων.

Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία τούτων.....»

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. 13§1 («Μεταβατικές και καταργούμενες διατάξεις») του ν.4223/2013: «1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010, με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου».

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/2010 (Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας) σχετικά με το άρθρο 32 του Ν.3842/2010 : «Ο ορισμός των εννοιών τιμή ζώνης ή εκκίνησης, συντελεστής εμπορικότητας, συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου, συντελεστής οικοπέδου, τιμή οικοπέδου αλλά και η κατάταξη ενός ακινήτου σε κατηγορίες, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν.1249/1982 όπως ισχύουν, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις οικείες διατάξεις. Περαιτέρω, προσδιορίζονται, για κάθε κατηγορία ακινήτου και ανάλογα με το εάν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή στην οποία εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας ή όχι, οι συντελεστές οι οποίοι χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας του....Τονίζεται ότι η αξία των ακινήτων και των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως προσδιορίζεται με το άρθρο αυτό αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου.»

**Επειδή** για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα άρθρα 28 και 29 του Ν. 2961/2001 : «Άρθρο 28. Φορολογητέο ποσό 1. Το υπόλοιπο της κληρονομικής μερίδας που μένει μετά τις εκπτώσεις των άρθρων 21 έως και 27 υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση το άρθρο 29..... Άρθρο 29. Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες 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:..... 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),..... 2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

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**, σε εκτέλεση της απόφασης του Δικαστηρίου και στο πλαίσιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής εστάλησαν στην αρμόδια ΔΟΥ .....τα με αρ. πρωτ. ....../31-07-2024 και ...../05-08-2024 έγγραφα, προκειμένου να ελεγχθεί η ορθότητα της ...../15-03-2022 τροποποιητικής δήλωσης ως προς την περιγραφή των ακινήτων και την ορθότητα της σύνταξης των φύλλων προσδιορισμού αντικειμενικής αξίας και να διενεργηθεί εκκαθάριση αυτής. Η ΔΟΥ ....., με την με αρ. πρωτ. ....../13-09-2024 απάντησή της, απέστειλε την από 12-09-2024 έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία : «από τα υποβληθέντα τοπογραφικά προκύπτει ότι τα ακίνητα βρίσκονται εκτός της παραλιακής ζώνης και συγκεκριμένα στη ζώνη Δ, όπου ισχύουν Τιμή Ζώνης 550,00€/τμ, συντελεστής οικοπέδου ΣΟ 0,60 και συντελεστής Αξιοποίησης Οικοπέδου D2 (400:επιφάνεια οικοπέδου). Βάσει αυτών οι συντελεστές ΣΑΟ και ΤΟ (τιμή οικοπέδου) είναι αντίστοιχα 0,3134 και 43,0770€/τμ για το οικόπεδο με α.α. 1, για το οικόπεδο με α.α 2 είναι 0,3255 και 44,9525€/τμ. για το οικόπεδο με α.α3 είναι κατά δήλωση 0,40 και 56,50€/ τμ (μεγαλύτερο του ελέγχου).

Συμπερασματικά οι δηλωθείσες αξίες των οικοπέδων με α.α 1) 26.387,32€, με α.α 2) 26.515,14€ και με α.α. 3) 62.918,40€, ήτοι συνολική αξία 115.820,86€ βάσει της τροποποιητικής δήλωσης κρίνονται ορθές και προκύπτει η εκκαθάριση αυτής ως εξής :

Διαφορά αρχικής και τελικής αξίας των τριών οικοπέδων 664.360,12-115.820,86=548.539,26€.

Αρχική αξία κληρονομίας 993.645,40-548.539,26=445.106,14€

Εξ αυτών 150.000,00€ αφορολόγητο

150.000,00 X 1%=1.500,00€

145.106,14 X 5 %=7.255,30€

Συνολικός φόρος : 8.755,30€

Φόρος αρχικής δήλωσης 55.864,54€-φόρος διορθωτικής δήλωσης 8.755,30€=47.109,24€ για μείωση-διαγραφή φόρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρέπει να γίνει δεκτή η υποβληθείσα ...../15-03-2022 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομίας, καθώς τα υπό κρίση ακίνητα δεν έχουν πρόσοψη σε παραλιακή οδό και υπολογίστηκε εσφαλμένα η αντικειμενική αξία αυτών, γίνεται αποδεκτός. Συνεπώς, οι δηλωθείσες αξίες των ακινήτων που αποτυπώνονται στην εν λόγω διορθωτική δήλωση κρίνονται ορθές και η συνολική αξία αυτών είναι ύψους (26.387,32+26.515,14+62.918,40=)115.820,86€ αντί της συνολικής αξίας ύψους 664.360,12€ που είχε δηλωθεί με την υπ' αριθμ. ....../26-01-2022 αρχική δήλωση φόρου κληρονομίας, ώστε η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας ανέρχεται στο ποσό των 445.106,14€, όπως αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΕΡΙΔΑΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Α)	993.645,40€
---	-------------

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β)	664.360,12€
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ...../15-03-2022 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Γ)	115.820,86€
ΔΙΑΦΟΡΑ Β-Γ (Δ)	548.539,26€
ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΕΡΙΔΑΣ (Α-Δ)	445.106,14€

**Επειδή**, περαιτέρω, ο φόρος που αναλογεί στην κληρονομιά περιουσία, με βάση την υπ' αριθμ. ....../15-03-2022 διορθωτική δήλωση, αποτυπώνεται στον κάτωθι πίνακα :

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
145.106,14	5	7.255,30	445.106,14	8.755,30

### Αποφασίζουμε

Την εν μέρει αποδοχή της από 23-06-2022 και με αριθμό πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ:....., ήτοι :

- α) την **απόρριψη ως απαράδεκτης** κατά το μέρος που στρέφεται κατά της υπ' αριθμ. ....../2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του προϊσταμένου της ΔΟΥ.....και  
β) την **αποδοχή** αυτής κατά το μέρος που στρέφεται κατά της σιωπηρής άρνησης της ΔΟΥ .....για επαναπροσδιορισμό φόρου κληρονομιάς με βάση την υποβληθείσα υπ' αριθμ. ....../15-03-2022 διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση :**  
συνολικός φόρος: 8.755,30€.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7' ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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