



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 30.04.2020

Αριθμός Απόφασης: 762

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45  
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-333254  
FAX : 2313-333258  
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1036960 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)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6<sup>ου</sup> άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την από .....2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., Α.Φ.Μ. .... κατά α) της με αριθμό .....11.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) β) της με αριθμό ..../22.11.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) γ) της με αριθμό ...../22.11.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) δ) της με αριθμό ...../22.11.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) και ε) της με αριθμό ...../22.11.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. α) Τη με αριθμό .....11.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) β) τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) γ) τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) δ) τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) και ε) τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., Α.Φ.Μ. ...., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό .....11.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό ...../2019, δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ ...../2018) που υπέβαλε ο προσφεύγων ενεργών για τον εαυτό του, ως κληρονόμος βάσει της με αριθμό .....03.2018 δημόσιας διαθήκης του κατά την .....2018 αποβιώσαντος ....., αλλά και ως νόμω υπόχρεος της έτερης κληρονόμου ....., Α.Φ.Μ. .... που μεταπεβίωσε στις .....08.2018 η συνολική αξία της κληρονομικής του μερίδας προσδιορίστηκε σε 301.495,94€ και προέκυψε φόρος ποσού 85.498,38€.

Με τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που εκδόθηκε βάσει της με αριθμό αρ. ..../2019, δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ ...../2018) που υπέβαλε ο προσφεύγων ως κληρονόμος βάσει της με αριθμό .....03.2018 δημόσιας διαθήκης της κατά την 28.08.2018 αποβιώσαςας ..... η συνολική αξία της κληρονομικής του μερίδας προσδιορίστηκε σε 139.851,96€ και προέκυψε φόρος ποσού 7.485,20€.

Με τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. ..../2019 δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Με τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως νόμω υπόχρεου της κατά την 28.08.2018 αποβιώσαςας ..... πρόστιμο ποσού 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. ..../2019 δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Με τη με αριθμό ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. ..../2019 δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Εσφαλμένος υπολογισμός των κληρονομικών του μερίδων από την κληρονομιά του θείου του ..... και της θείας του ..... και συνακόλουθα του αντίστοιχου φόρου κληρονομιάς. Συγκεκριμένα ο θείος του απεβίωσε ένα μήνα πριν τη θεία του με αποτέλεσμα η τελευταία να καταστεί κληρονόμος του δυνάμει της με αριθμό .....03.2018 δημόσιας διαθήκης του που συντάχθηκε ενώπιον του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ..... και δημοσιεύθηκε στις 31.10.2018 με το με αριθμό ..... πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης. Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων δεν κληρονόμησε από τη θεία του μόνο τα εμπράγματα δικαιώματα που είχε πριν το θάνατο του συζύγου της, αλλά και αυτά που απέκτησε ως κληρονόμος του και ειδικότερα την επικαρπία του συνόλου της περιουσίας του και ως εκ τούτου μη ορθώς συμπεριελήφθη η επικαρπία στην κληρονομική μερίδα του από την κληρονομιά του θείου του, ενώ θα έπρεπε να συμπεριληφθεί αυτή στην κληρονομική μερίδα του από την κληρονομιά της θείας του δυνάμει της με αριθμό .....03.2018 δημόσιας διαθήκης της που συντάχθηκε ενώπιον του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης

..... και δημοσιεύθηκε στις .....10.2018 με το με αριθμό ..... πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης

- 2) Η αγοραία αξία των δηλωθέντων ακινήτων είναι πολύ κατώτερη της αντικειμενικής τους αξίας, (τουλάχιστον κατά 50%) και ως εκ τούτου μη ορθώς λήφθηκε υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας της κληρονομικής του μερίδας και του οφειλόμενου φόρου.

### **Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.**

**Επειδή**, με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

*«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».*

**Επειδή**, με τη διάταξη της περ. ε' του άρθρου 7 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

*«Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:*

*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».*

**Επειδή**, με τη διάταξη του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

*«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».*

**Επειδή**, με τη διάταξη του άρθρου 16 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

*«1. Η ψιλή κυριότητα ακινήτων υποβάλλεται σε φόρο κατά το χρόνο της συνένωσης με αυτήν την επικαρπία και ο φόρος υπολογίζεται επί της αξίας της πλήρους κυριότητας, κατά το χρόνο αυτόν, με την επιφύλαξη της εφαρμογής των διατάξεων της περίπτωσης ε' της παραγράφου 5. Τυχόν βελτιώσεις που έγιναν, για τις οποίες δημιουργείται υποχρέωση καταβολής αποζημίωσης από τον ψιλό κύριο, δεν υπολογίζονται κατά τον καθορισμό της αξίας της πλήρους κυριότητας».*

**Επειδή**, εν προκειμένω ο θείος του προσφεύγοντος ..... που απεβίωσε στις .....07.2018 με τη με αριθμό .....03.2018 δημόσια διαθήκη του που συντάχθηκε ενώπιον του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ..... και δημοσιεύθηκε στις .....10.2018 με το με αριθμό ..... πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης κατέλειπε σε αυτόν την ψιλή κυριότητα των κληρονομιών ακινήτων και στη σύζυγό του την επικαρπία τους.

**Επειδή**, για το δικαίωμα της ψιλής κυριότητας που κληρονόμησε ο προσφεύγων από τον ....., υπήρχε αναβολή φορολογίας, ενώ με το θάνατο της επικαρπώτριας των εν λόγω ακινήτων ..... στις .....08.2018 αυτά περιήλθαν κατά πλήρη κυριότητα στον προσφεύγοντα με χρόνο γένεσης της φορολογικής

υποχρέωσης σύμφωνα με την περ. ε΄ του άρθρου 7 του Ν. 2961/2001 την ημερομηνία θανάτου της.

**Επειδή**, βάσει του άρθρου 16 του Ν. 2961/2001 το κληρονομηθέν δικαίωμα ψιλής κυριότητας επί ακινήτων δεν υποβάλλεται σε φόρο με το θάνατο του κληρονομούμενου, αλλά κατά το χρόνο που συνενώνεται με την επικαρπία.

**Επειδή**, κατά το χρόνο υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αριθμό ...../12.11.2019 δήλωσης φόρου για την κληρονομιά του ..... είχε ήδη αποβιώσει η επικαρπώτρια και το κληρονομηθέν δικαίωμα της ψιλής κυριότητας είχε συνενωθεί με την επικαρπία με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να οφείλει φόρο κληρονομιάς για την αξία του εμπράγματος δικαιώματος της πλήρους κυριότητας.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς προσδιόρισε η φορολογική αρχή την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος από την κληρονομιά του θείου ..... και συμπεριέλαβε σε αυτήν την αξία της πλήρους κυριότητας του συνόλου των ακινήτων της κληρονομιάς, καθώς είχε επέλθει συνένωση της ψιλής κυριότητας με την επικαρπία και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κληρονόμησε την επικαρπία από τη θεία του απορρίπτεται ως ουσία αβάσιμος.

#### **Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό του προσφεύγοντος.**

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

*«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.*

*2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.*

*3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 81 του Ν. 2961/2001 όπως αυτή αναριθμήθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014):

*«1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:*

*α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,*

*.....»*

**Επειδή**, με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

**Επειδή**, με τη διάταξη της περ. ε' του άρθρου 7 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

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».

**Επειδή**, με βάση τη διάταξη της περ. Β του άρθρου 10 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.

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 αυξομείωσής 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 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 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.

Αν ασκηθεί προσφυγή, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας διενεργεί έλεγχο για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου και συντάσσει σχετική έκθεση, αντίγραφο της οποίας κοινοποιεί στον φορολογούμενο είκοσι (20) τουλάχιστον ημέρες πριν από τη δικάσιμο.

Η έκθεση αυτή επισυνάπτεται στην έκθεση του άρθρου 129 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, στην οποία περιλαμβάνεται και αίτημα προς το διοικητικό δικαστήριο για προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου.

Εφόσον το διοικητικό δικαστήριο προσδιορίσει αξία του ακινήτου μεγαλύτερη από την προκαθορισμένη, επιβάλλεται εκτός από τον κύριο φόρο, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75.

Σε περίπτωση που δεν αμφισβητηθεί η προκαθορισμένη αξία, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων σύμφωνα με τα οποία διαμορφώνεται η αξία τους. Αν διαπιστωθεί ανακρίβεια των στοιχείων αυτών, εκδίδεται πράξη με την οποία καταλογίζεται ο φόρος την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια καθώς και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75.

Για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις του παρόντος νόμου, καθώς και οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

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 την παρ. 1 του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα».

**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**, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή στρέφεται κατά των με αριθμό ...../11.2019 και ...../22.11.2019 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ οι οποίες βασίστηκαν αποκλειστικά στις με αρ. ..../2019 και ...../2019 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε ο προσφεύγων, χωρίς να συνεκτιμηθούν άλλα στοιχεία πέρα των όσων περιέχονταν σε αυτές. Πιο συγκεκριμένα για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των κληρονομικών μερίδων του προσφεύγοντος ενεργούντος για τον εαυτό του και στην υπ' αρ. ..../2019 δήλωση και ως νόμω υπόχρεος της αποβιώσαςας ..... λήφθηκαν υπόψη τα ακίνητα όπως αναγράφηκαν στις δηλώσεις, καθώς και οι δηλωθείσες από τον προσφεύγοντα αντικειμενικές τους αξίες όπως

προσδιορίσθηκαν βάσει των συνυποβληθέντων από αυτόν εντύπων υπολογισμού αντικειμενικών αξιών.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση οι υπό κρίση δηλώσεις φόρου κληρονομιάς δεν υποβλήθηκαν με επιφύλαξη όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου η διοίκηση ορθώς προσδιόρισε τον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς δια των προσβαλλόμενων με αριθμό .....11.2019 και ...../22.11.2019 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει των στοιχείων που παρασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς (δηλωθείσες αντικειμενικές αξίες) και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

**Επειδή**, για τις με αριθμό ...../22.11.2019, ...../22.11.2019 και ...../22.11.2019 πράξεις επιβολής προστίμου αρ. 54 Ν. 4174/2013 ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ..../.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής του .....,

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

Υπ' αριθμόν .....11.2019 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018)

|                                 |                   |
|---------------------------------|-------------------|
| <b>Οφειλόμενη διαφορά φόρου</b> | <b>85.498,38€</b> |
|---------------------------------|-------------------|

Υπ' αριθμόν ...../22.11.2019 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018)

|                                 |                  |
|---------------------------------|------------------|
| <b>Οφειλόμενη διαφορά φόρου</b> | <b>7.485,20€</b> |
|---------------------------------|------------------|

Υπ' αριθμόν ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018)

|                       |                |
|-----------------------|----------------|
| <b>Ποσό προστίμου</b> | <b>100,00€</b> |
|-----------------------|----------------|

Υπ' αριθμόν ...../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018)

|                |         |
|----------------|---------|
| Ποσό προστίμου | 100,00€ |
|----------------|---------|

Υπ' αριθμόν ..../22.11.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθ. 54 του Ν. 4174/2013 (αρ. δήλωσης ...../2019, αρ. φακ. Θ ...../2018)

|                |         |
|----------------|---------|
| Ποσό προστίμου | 100,00€ |
|----------------|---------|

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.