



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-4-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Αριθμός απόφασης: 24

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
E-mail : ded.ath@aade.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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Τ. Β' 5597/21.12.2020).

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 από 20-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ: κάτοικου επί της οδού, κατά της με αρ. /2021 Πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20-12-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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 υπ' αρ./**30-11-2021** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ψυχικού, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού **1.236.706,89€** σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3842/2010 (κλίμακα Β΄) και του άρθ. 21 του ν. 2961/2001.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αρ./2021 Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού η οποία έλαβε αριθμό δήλωσης/2021 (αρ. φακ. Θ/2020). Σύμφωνα με την ανωτέρω δήλωση, η συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντος ανήλθε σε **12.788.978,08 €**. Μεταξύ των κληρονομιών στοιχείων υπήρχαν και κτίσματα συνολικής αντικειμενικής αξίας **2.053.785,11** ευρώ επί της οποίας η μερίδα του ανέρχεται στο ποσό των **1.232.271,07** ευρώ. Η συνολική αξία των επίπλων και σκευών προσδιορίστηκε σε ποσοστό 30% επί της αντικειμενικής αξίας τους που αντιστοιχεί στο ποσό των **369.681,32** ευρώ (**1.232.271,07** ευρώ X 30%).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Εκ παραδρομής υπολόγισε την αξία των επίπλων και σκευών σε ποσοστό 30%, αντί του ορθού 1/30. Ως εκ τούτου προσδιορίστηκε η αξία επίπλων και σκευών σε **639.681,32 €** (**1.232.271,07X30%**) αντί του ορθού **41.075,70** (**1.232.271,07X 1/30**) € μικρότερη κατά το ποσό των **328.605,62€**. Με την από **21-10-2021** πρόσκληση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού «για αποστολή δικαιολογητικών/ συμπλήρωση στοιχείων», ο προσφεύγων προέβη σε διορθώσεις με την από **01-11-2021** ηλεκτρονική επιστολή (e-mail), ωστόσο η ως άνω Δ.Ο.Υ. δεν έλαβε υπόψη τις ανωτέρω διορθώσεις της αξίας των επίπλων και σκευών και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν 4174 /2013 ορίζεται ότι:

«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. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.....»

Επειδή στις διατάξεις του ν. **2961/2001** «Κώδικας Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία», ορίζεται:

«Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

- «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.
2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο. ...

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 Υποκείμενο 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.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα περιουσιακά στοιχεία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον δεν έχει υποβληθεί γι' αυτά δήλωση από τον υπόχρεο μέχρι την έκδοση της πράξης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης.

Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.

**** Η παρ. 2 του άρθρου αυτού καταργήθηκε από 13/12/2007 με το ν. 3634/2007.

Άρθρο 10 Αξία ακινήτων

...Β. Αντικειμενική αξία

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.

Σημ.: όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 άρθρ. 20 Ν. 3427/2005, ΦΕΚ Α 312/27.12.2005. Ισχύς από 1ης Ιανουαρίου 2006...»

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθ. 3305/1995 απόφαση του ΣΤΕ αποφασίστηκε ότι:

«**Η άπρακτη πάροδος της προθεσμίας της παρ. 6 του ν. 1249/1982 (ήδη παρ. 5 της ενότητας Β' του άρθρου 10) δεν αποκλείει την ανάκληση της φορολογικής δήλωσης κατ' άρθρο 72, με την υποβολή σχετικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ένα τουλάχιστον έτος πριν από τη λήξη του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και πάντως πριν από την έκδοση της οικείας καταλογιστικής του φόρου πράξης.**»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 69 παρ. 4 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«**4. Οποιαδήποτε λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, που δηλώθηκαν, είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου, διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογουμένου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου.**

Ο φόρος που αναλογεί επιπλέον, βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο, ενώ ο φόρος που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επιπλέον, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100.»

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθ. 2979/1982 απόφαση του ΣΤΕ αποφασίστηκε ότι:

«**Λογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα που αναφέρονται σε αριθμητικές πράξεις, είτε κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου**»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση Υπ. Οικον. Ν. 1638/17/1987:

«**Η προκύπτουσα βάσει του αντικειμενικού συστήματος αξία είναι οριστική, αν δεν αμφισβητηθεί από τον υπόχρεο μέσα σε 20 ημέρες από την υποβολή της δήλωσης, με την άσκηση σχετικής προσφυγής.**»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«**1. Επιτρέπεται η εν όλω ή εν μέρει ανάκληση της δήλωσης, που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο, λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.**

2. Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης. Μετά το στάδιο αυτό η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

3. Για το αποδεκτό ή μη της ανάκλησης, που έγινε μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης, αποφαινεται ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας Οικονομικής υπηρεσίας με αιτιολογημένη απόφασή του η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί προσφυγή και λοιπά ένδικα μέσα.»

Επειδή η δεσμευτικότητα της δήλωσης δεν στερεί από τον δηλούντα υπόχρεο, κατά το μέχρι την οριστικοποίηση, κατά οποιοδήποτε τρόπο, της φορολογικής του υπόθεσης χρονικό διάστημα, το δικαίωμα να διορθώσει ή βελτιώσει ή και ανακαλέσει στο σύνολό της ή μερικώς το περιεχόμενο αυτής, εάν και εφόσον αιτιολογείται αποδεδειγμένα τούτο. Οι λόγοι που αιτιολογούν της ανάκληση της δήλωσης, κατά το παρόν άρθρο, είναι: α) Ουσιώδους πλάνη περί

τα πράγματα,... β) Εσφαλμένη ερμηνεία του φορολογικού νόμου (πλάνη νομική ή περί το δίκαιο). Η νομική πλάνη δεν χρήζει απόδειξης (ΣτΕ 5134/1995).

Ανάκληση της φορολογικής δήλωσης που έχει ως αντικείμενο αυτή καθ' αυτή την αξία των δηλωθέντων περιουσιακών στοιχείων, σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται και τούτο ρητά τονίζεται στο νόμο. (Γ. Παναγιωτόπουλος, 2003: «Κώδικας Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών», σελ. 223-224).

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. (αρ. δηλ...../2021 & αρ. φακ. Θ-...../2020) δήλωση φόρου κληρονομιάς την 10-09-2021.

Επειδή κατόπιν της από 21-10-2021 πρόσκλησης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού «για αποστολή δικαιολογητικών/ συμπλήρωση στοιχείων», ο προσφεύγων προέβη στις αντίστοιχες διορθώσεις.

Επειδή ο προσφεύγων την 01-11-2021 απέστειλε στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού με ηλεκτρονική επιστολή (e-mail) εκ νέου τη δήλωση φόρου κληρονομιάς με τις διορθώσεις, μεταξύ των οποίων και η αξία των επίπλων και σκευών, τις οποίες η Δ.Ο.Υ. δεν έλαβε υπόψη.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την παρούσα δεν ανακαλεί την αξία που προέκυψε βάσει του αντικειμενικού συστήματος της αξίας των ακινήτων αλλά την αξία των επίπλων και σκευών που εκ παραδρομής υπολόγισε στο 30% της αξίας των κτισμάτων αντί για το 1/30 που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2961/2001.

Συνεπώς, λόγω εσφαλμένης ερμηνείας του νόμου και πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, καθώς από την Δ.Ο.Υ. δεν αποδείχθηκε βάσει στοιχείων ότι η αξία των επίπλων και σκευών είναι μεγαλύτερη του 1/30, γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 20-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ:, κατοίκου, οδός, αριθ., και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της απόφασης.

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

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

ΠΑΣΧΑΛΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ

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.