



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 03/10/2022

Αριθμός απόφασης: 3045

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κατοίκου, κατά της με αριθμό/19-04-2022 απορριπτικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, επί της από 21-03-2022 ταυτάριθμης αίτησής της, περί ανάκλησης της με αριθ./2022 (Θ./2021) Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τη με αριθ./26-05-2022 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./19-04-2022 αρνητική απάντηση της Προϊστάμενης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω δεν έγινε δεκτή η από 21-03-2022 ταυτάριθμη υποβληθείσα ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2021

Στις 08-11-2021 απεβίωσε μητέρα της προσφεύγουσας,, αφήνοντας μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμο την προσφεύγουσα κόρη της, (όπως προκύπτει από το με αρ. πρωτ./13-12-2021 πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών του Δήμου Χαϊδαρίου Αττικής).

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ./16-02-2022 και υπ' αριθ./2022 (αρ. φακέλου/2021) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε ένα επιβατικό ΙΧ αυτοκίνητο και ένα φορτηγό κλειστό, με δηλωθείσα αξία 5.000,00 € και 3.000,00 € αντίστοιχα. Με την κατάθεση της ως άνω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς εκδόθηκαν από την Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, κατόπιν σχετικής αίτησης της προσφεύγουσας, τα με αρ. πρωτ.,/16-02-2022 πιστοποιητικά του άρθρου 105 του ν. 2961/2022 για να χρησιμοποιηθούν στο Υπουργείο Συγκοινωνιών με σκοπό τη μεταβίβαση των ως άνω αυτοκινήτων.

Στις 02-03-2022, με τη με αριθ./2022 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς ενώπιον της Γραμματέως του Ειρηνοδικείου Αθηνών, η προσφεύγουσα αποποιήθηκε την ως άνω κληρονομιά και εν συνεχεία με τη με αριθ. πρωτ./21-03-2022 αίτηση προς την Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω ζήτησε την ανάκληση της σχετικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς που είχε καταθέσει την 16-02-2022 για την αποβιώσασα μητέρα της, την οποία ωστόσο δεν έκανε δεκτή η Προϊσταμένη της ως άνω Δ.Ο.Υ.. Συγκεκριμένα, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω έκρινε ότι η αποποίηση θεωρείται άκυρη, βάσει του άρθρου 1849 του ΑΚ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ. πρωτ./19-04-2022 αρνητικής απάντησης της Προϊστάμενης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω επί της από 21-03-2022 ταυτάριθμης αίτησης ανάκλησης της με αρ./2022 (φακ./2011) δήλωσης φόρου κληρονομιάς που είχε υποβάλει και την επανεξέταση της εν λόγω αίτησης ανάκλησης προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

- Η ίδια, εμπροθέσμως, προέβη σε αποποίηση της κληρονομιάς όταν έλαβε γνώση ότι η αυτή είχε χρέη, ήτοι ότι το παθητικό ήταν μεγαλύτερο του ενεργητικού, κάτι που δεν γνώριζε όταν υπέβαλε τη με αρ./2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς. Η με αρ./2022 (φακ./2011) δήλωση φόρου κληρονομιάς που είχε υποβάλει ούτε έχει ελεγχθεί ούτε έχει εκκαθαριστεί, είναι πλασματική και όχι νόμιμη ενώ δεν επιφέρει κανένα έννομο αποτέλεσμα.
- Η ίδια δεν είναι νόμιμη κληρονόμος της μητέρας της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«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.

.....

Άρθρο 62 Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων

1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

- α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και
- β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους έξι (6) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννέα (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

Άρθρο 63 Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει:

- α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους,
- β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,
- γ) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7,
- δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,
- ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,
- στ) από την αναγνώρισή τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,
- ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

Άρθρο 72 Ανάκληση δηλώσεων

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 κληρονομιάς.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 3 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη φορολογική διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

3. Ο φορολογούμενος ή σε περίπτωση δικαιοπρακτικά ανίκανου ο νόμιμος εκπρόσωπος αυτού, και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας ο νόμιμος ή φορολογικός εκπρόσωπος, βεβαιώνει την ακρίβεια και την πληρότητα της φορολογικής δήλωσης, με την υπογραφή του.»

Επειδή στον Αστικό Κώδικα ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 1846: Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομιά μόλις γίνει η επαγωγή (χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου).

Άρθρο 1847: Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά μέσα σε προθεσμία τεσσάρων (4) μηνών, που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της.

Η αποποίηση είναι άκυρη στις παρακάτω περιπτώσεις:

Άρθρο 1849: Αν ο κληρονόμος δηλώσει αρχικά ότι αποδέχεται ρητά ή σιωπηρά την κληρονομιά, και μετά κάνει και αποποίηση, τότε η αποποίηση αυτή θεωρείται άκυρη.

Άρθρο 1850: Αν γίνει μετά την πάροδο της προθεσμίας για αποποίηση. Αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομιά θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή.

Άρθρο 1851: Αν έγινε πριν από την επαγωγή της περιουσίας ή από πλάνη ως προς το λόγο της επαγωγής. Επίσης είναι άκυρη, αν έγινε υπό αίρεση ή προθεσμία ή για μέρος της κληρονομιάς.

Επειδή στον Αστικό Κώδικα ορίζονται, σχετικά με τη ουσιώδη πλάνη, τα εξής:

Άρθρο 140: Αν κάποιος καταρτίζει δικαιοπραξία και η δήλωσή του δεν συμφωνεί, από ουσιώδη πλάνη, με τη βούληση του, έχει δικαίωμα να ζητήσει την ακύρωση της δικαιοπραξίας.

Άρθρο 141: Η πλάνη είναι ουσιώδης όταν αναφέρεται σε σημείο τόσο σπουδαίο για την όλη δικαιοπραξία ώστε αν το πρόσωπο γνώριζε την πραγματική κατάσταση, δεν θα επιχειρούσε τη δικαιοπραξία.

Άρθρο 142: Η πλάνη που αναφέρεται σε ιδιότητες του προσώπου ή του πράγματος, θεωρείται ουσιώδης, αν κατά τη συμφωνία των μερών ή με βάση την καλή πίστη και τα συναλλακτικά ήθη, οι ιδιότητες αυτές είναι τόσο σπουδαίες για την όλη δικαιοπραξία, ώστε, αν το πρόσωπο γνώριζε την πραγματική κατάσταση, δεν θα επιχειρούσε τη δικαιοπραξία.

Άρθρο 1857 παρ.3: Η πλάνη σχετικά με το ενεργητικό ή το παθητικό της κληρονομιάς, δεν θεωρείται ουσιώδης.

Επειδή πλάνη περί τα πράγματα σημαίνει (βιβλ. Ν. Παπαντωνίου Γενικές αρχές του Α.Δ σελ 388) ανακριβή παράσταση της πραγματικότητας. Αυτός που κάνει λάθος αγνοεί την πραγματική κατάσταση και νομίζει ότι κάποια άλλη κατάσταση διαφορετική από την αληθινή είναι η πραγματική.

Ουσιώδης πλάνη σύμφωνα με το άρθρο 141 ΑΚ είναι εκείνη που αναφέρεται σε σημείο τέτοιας σπουδαιότητας, ώστε αυτός που πλανήθηκε αν γνώριζε την αληθινή κατάσταση δεν θα επιχειρούσε την δικαιοπραξία δηλ δεν θα υπέβαλε δήλωση. Και διευκρινίζει στο επόμενο άρθρο 142 ΑΚ, ότι ως ουσιώδης πλάνη θεωρείται εκείνη που αναφέρεται στις ιδιότητες του προσώπου ή του πράγματος, ενώ αντίθετα σύμφωνα με το άρθρο 143 του ΑΚ η πλάνη περί τα προαγωγικά αίτια της βούλησης δεν είναι ουσιώδης.

Εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου έχουμε στις περιπτώσεις που η δήλωση επιφέρει διαφορετικές έννομες συνέπειες από αυτές που ήθελε ο φορολογούμενος. Τυπική περίπτωση έχουμε όταν χρησιμοποιούνται νομικοί όροι στους οποίους ο συναλλασσόμενος δίνει διαφορετική ερμηνεία από αυτήν που έχουν (βιβλ. Ν. Παπαντωνίου σελ 394).

Επειδή ρητή αποδοχή κληρονομιάς υπάρχει, όταν γίνεται με σκοπό την μεταγραφή της στο αρμόδιο υποθηκοφυλακείο, ώστε να αποκτηθεί η κυριότητα επί του ακινήτου της κληρονομιάς.

Στη ρητή αποδοχή θα πρέπει να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο (είναι η λεγόμενη πράξη αποδοχής).

Επειδή σιωπηρή αποδοχή κληρονομιάς υπάρχει, όταν η θέληση του προσωρινού κληρονόμου να γίνει οριστικός κληρονόμος συνάγεται από τις πράξεις του ή τις παραλείψεις του, όπως π.χ. η αίτηση για έκδοση κληρονομητηρίου, η άσκηση αγωγής για τη διεκδίκησή πράγματος της κληρονομιάς που έλαβε τρίτος, η υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς, η χρήση πράγματος της κληρονομιάς κ.α. ενώ άλλες πράξεις, αντιθέτως, δεν εκφράζουν καθ' αυτές βούληση αποδοχής, όπως είναι πράξεις απλής διαχείρισης της κληρονομιάς.

Επειδή η 4μηνη προθεσμία για την αποποίηση δίνει τη δυνατότητα στον προσωρινό κληρονόμο, να εξετάσει αν συμφέρει να αποδεχθεί την κληρονομιά, ερευνώντας για τις υποχρεώσεις και για τις οφειλές που είχε ενδεχομένως ο κληρονομούμενος.

Επειδή έχει προβλεφθεί από το νόμο, ώστε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης (6 μήνες, πλέον 3 μηνών με παράταση), να είναι μεγαλύτερη εκείνης για την αποποίηση (4 μήνες), με το σκεπτικό ότι θα ακυρώνονταν αποδοχές, μόλις εμφανίζονταν χρέη ή δανειστές που θα απαιτούσαν την ικανοποίηση τους.

Επειδή σύμφωνα με την υπ. αρ. 1570/2010 απόφαση του Αρείου Πάγου η αποδοχή ή αποποίηση που οφείλεται σε πλάνη ή απειλή ή απάτη κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις για τις δικαιοπραξίες. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι μπορεί να ακυρωθεί με τελεσίδικη διαπλαστική απόφαση μετά από κατάθεση αγωγής στα αρμόδια δικαστήρια.

Επειδή η ακυρωσία της αποδοχής προβλέπεται βάση του άρθ. 1857 εδ. β του ΑΚ ενώπιον των κατά νόμο αρμοδίων Πολιτικών Δικαστηρίων (βιβλ. Ι.Σ.ΣΠΥΡΙΔΑΚΗ Κληρονομικό δίκαιο ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΟΥΛΑΣ Αθήνα-Κομοτηνή σελ 401-402).

Επειδή η αντίληψη του κληρονόμου σχετικά με το ύψος του ενεργητικού ή του παθητικού, επιδρά αποφασιστικά στην απόφαση του για αποδοχή ή αποποίηση, ωστόσο ο νόμος αυτή την πλάνη τη θεωρεί ως μη ουσιώδη (άρθρο 1857 παρ.3 Α.Κ.) και συνεπώς δεν επιφέρει ακύρωση.

Επειδή η με αριθ./16-02-2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς υπεβλήθη εμπρόθεσμα από την ίδια την προσφεύγουσα, η οποία βεβαιώνει την ακρίβεια και την πληρότητα της δήλωσης, με την υπογραφή της.

Επειδή η με αριθ./02-03-2022 έκθεση αποποίησης υπεβλήθη μεταγενέστερα της δήλωσης κληρονομιάς, προκύπτει ανάμιξη στην κληρονομιά, λόγω ρητής αποδοχής, οπότε η αποποίηση είναι άκυρη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./11-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ κατοίκου, και την επικύρωση της με αριθμό/19-04-2022 απορριπτικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, επί της από 21-03-2022 ταυτάριθμης αίτησής της, περί ανάκλησης της με αριθ./2022

(Θ./2021) Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2021.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.