



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης:

**02/10/2023**

**1456**

**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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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 «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., κατοίκου .....κατά της με αριθ. πρωτ. .... αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί του με αριθ. .... αιτήματός του περί επιστροφής φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τη με αριθ. πρωτ. .... αρνητική απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

**6.** Τη με αριθ. πρωτ. .... έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθ. .... απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού απορρίφθηκε το με αριθ. .... αίτημα του προσφεύγοντος περί επιστροφής του καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς ποσού 20.129,60 €, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 102 του ν. 2961/2001 το δικαίωμα του προσφεύγοντος έχει υποπέσει σε παραγραφή. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθ. 10§5 και 72 του ν. 2961/2001 η αντικειμενική αξία του ακινήτου έχει οριστικοποιηθεί και δεν μπορεί να αποτελεί αντικείμενο ανάκλησης.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τη με αριθ. .... Δήλωση φόρου κληρονομιάς ο προσφεύγων, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του κληρονομούμενου ....., δήλωσε ένα διαμέρισμα επιφάνειας 318,00 τ.μ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου στο οικόπεδο ..... πολυκατοικίας στην ..... με δηλωθείσα αντικειμενική αξία 263.304,00 €. Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού 76.321,60 €, ο οποίος βεβαιώθηκε με το με αριθ. ...., και εξοφλήθηκε με την καταβολή δόσεων, με ημερομηνία καταβολής της τελευταίας δόσης την 30-11-2011.

Ακολουθώντας, με τη με αριθ. .... διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, ο προσφεύγων διόρθωσε τη με αριθ. .... αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς ως προς το κληρονομαίο ακίνητο το οποίο είχε δηλωθεί λανθασμένα ως διαμέρισμα ενώ θα έπρεπε να δηλωθεί ως επαγγελματικός χώρος. Το τμήμα Κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού παρέλαβε την εν λόγω δήλωση, η οποία έγινε δεκτή μόνο ως προς την περιγραφή του κληρονομαίου ακινήτου και την χαρακτήρισε ως «αρνητική».

Με το με αριθ. πρωτ. .... αίτημά του, ο προσφεύγων ζήτησε την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς ύψους 20.129,60 € διότι το κληρονομαίο ακίνητο είχε δηλωθεί λανθασμένα ως διαμέρισμα ενώ πρόκειται για επαγγελματικό χώρο και επομένως η δηλωθείσα αξία θα έπρεπε να είναι 210.643,20 € και όχι 263.304,00 € όπως είχε δηλωθεί με την αρχική δήλωσή του. Ως εκ τούτου ο ίδιος κατέβαλε παραπάνω φόρο από αυτόν που όφειλε. .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά α) την ακύρωση της με αριθ. .... αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και β) την επιστροφή του ποσού φόρου 20.128,00 € που έχει καταβάλλει δίχως να έχει την υποχρέωση, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν υφίσταται παραγραφή όπως αναφέρει η Δ.Ο.Υ. Ψυχικού στη με αριθ. .... απορριπτική απάντησή της, καθώς η διάταξη του άρθ. 105 όπως τροποποιήθηκε με τον ν. .... δεν τυγχάνει εφαρμογής στην περίπτωση του διότι ο ίδιος υπέβαλε τροποποιητική δήλωση την ..... ήτοι σε ημερομηνία προγενέστερη της αναφερόμενης διάταξης.
- Λανθασμένη η εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού ότι δεν μπορεί να ανακληθεί η αξία του ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθ. 10§5 και 72 του ν. 2961/2001. Εν προκειμένω ο ίδιος δεν διόρθωσε την αξία των αντικειμένων της κληρονομιάς αλλά την περιγραφή του ακινήτου ενώ σύμφωνα με το άρθ. 72 του ν. 2961/2001 επιτρέπεται η ανάκληση της δήλωσης λόγω πλάνης. Ο ίδιος πίστευε ότι το ακίνητο που κληρονόμησε

ήταν διαμέρισμα – κατοικία καθώς η οικοδομή στην οποία βρίσκεται αποτελείται από κατοικίες- διαμερίσματα.

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

**«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.*

**Άρθρο 10 Αξία ακινήτων**

***B. 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.*

**Άρθρο 84 Έκπτωση φόρου που βεβαιώθηκε**

1. Οι φόροι που βεβαιώθηκαν κανονικά σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος εκπίπτονται ιδιαίτερα σε περίπτωση:

α) ανάκλησης της δήλωσης του φορολογουμένου που υποβλήθηκε, κατά το μέρος που έχει γίνει δεκτή η ανάκληση αυτή,

β) διόρθωσης λογιστικών σφαλμάτων των δηλώσεων, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 69,

γ) έκδοσης απόφασης από το διοικητικό πρωτοδικείο για ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 99,

δ) αναθεώρησης ή διόρθωσης από το διοικητικό πρωτοδικείο οριστικής απόφασής του,

ε) έκδοσης απόφασης του διοικητικού εφετείου, με την οποία εξαφανίζεται ή μεταρρυθμίζεται απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου,

στ) αναθεώρησης ή διόρθωσης από το διοικητικό εφετείο οριστικής απόφασής του,

ζ) νέας εκκαθάρισης του φόρου που αναλογεί, κατά τις διατάξεις των άρθρων 100 και 101.

2. Η έκπτωση ενεργείται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή μετά από αίτηση του δικαιούχου, μόλις αποκτηθεί ο τίτλος και πάντως το αργότερο μέσα στο επόμενο έτος από την απόκτηση του τίτλου.

3. Σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης με την οποία μειώνεται η φορολογητέα αξία, εκδίδεται πράξη προσδιορισμού του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 32 και 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, Α` 206). Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται τα όργανα, οι όροι, οι προϋποθέσεις, τα κριτήρια, ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την επαλήθευση της ορθότητας και πληρότητας των υποβαλλόμενων δηλώσεων.

#### **Άρθρο 100 Νέα εκκαθάριση φόρου**

Σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία βάσει των διατάξεων του παρόντος μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση κάποιου, ενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου που αναλογεί, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, οίκοθεν ή μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο. Με βάση τη νέα εκκαθάριση ενεργείται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαίωση ή έκπτωση του επιπλέον ή επί έλαττον φόρου που αναλογεί, κατά περίπτωση. Η αίτηση του φορολογουμένου πρέπει να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν ο λόγος της νέας εκκαθάρισης γεννήθηκε μετά την περαίωση, η αίτηση του φορολογουμένου πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από τότε που γεννήθηκε ο λόγος και σε κάθε περίπτωση όχι μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από την υποβολή της δήλωσης και, εφόσον δεν υποβλήθηκε δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης.»

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο, ορίζεται ότι:

«1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο,

γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.

[.....]

3. Επιτρέπεται η κοινοποίηση πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και μετά τη λήξη της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2, κατά τις ακόλουθες μόνο περιπτώσεις:

α) αν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο. Στην περίπτωση αυτή το δικαίωμα του Δημοσίου διατηρείται ακόμα και αν από αυτή την ακύρωση προκύψει φορολογική υποχρέωση τρίτου προσώπου που δεν έχει υπαχθεί σε φορολογία,

β) αν η βεβαίωση του φόρου ή του προστίμου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση, για τυπικό ελάττωμα του τίτλου, στον οποίο αυτή στηρίχθηκε,

γ) αν έχει υποβληθεί δήλωση του υποχρέου κατά το τελευταίο έτος της δεκαετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή αν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που εκδόθηκε μέσα στο ίδιο έτος, [...].»

4. Στις περιπτώσεις των εδαφίων α`, β` και γ` της προηγούμενης παραγράφου, η πράξη του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κοινοποιείται μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση της προγενέστερης πράξης ή από την κοινοποίηση της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου στη Δ.Ο.Υ. ή από την υποβολή της δήλωσης του υπόχρεου, ενώ στην περίπτωση του εδαφίου δ`, μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. της αμετάκλητης σχετικής απόφασης.

5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003, έχει παραγραφεί. Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112. Αντί γι' αυτό, μπορεί να προσκομίζεται: α) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι, ο θάνατος του κληρονομούμενου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2003, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι, δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

β) για τις δωρεές εν ζωή, γονικές παροχές και προίκες, αντίγραφο του οικείου συμβολαίου που συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου, που συντάξε το συμβόλαιο ότι, τούτο συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 και δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1199/2017, διευκρινίστηκε ότι:

«Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι και την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (κατά κανόνα δεκαετία επί δήλωσης και δεκαπενταετία επί μη δήλωσης).»

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 19 του ΚΦΔ ορίζονται τα εξής:

«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 μέσα στην προθεσμία 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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.  
β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. [...]

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρ. 70§1 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1η.1.2014, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρ. 70§10 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

««10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α'85) σε πρώτο βαθμό.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρ. 70§25 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«25. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την 1η.1.2014, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα μέχρι τότε ισχύοντα.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2362/1995, όπως ίσχυε κατά το χρόνο της εκάστοτε καταβολής:

**«Άρθρο 90 Παραγραφή απαιτήσεων κατά του Δημοσίου**

1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής.

2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής.  
[...]

**Άρθρο 91 Έναρξη παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου**

Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος, η παραγραφή οποιοσδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής. [...]

**Άρθρο 93 Διακοπή παραγραφής απαιτήσεων κατά του Δημοσίου**

Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο: α) [...]. β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως

αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή.»

**Επειδή** εν προκειμένω, ο προσφεύγων με τη με αριθ. .... αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς είχε δηλώσει το κληρονομαίο ακίνητο στην κατηγορία 1 «ΚΑΤΟΙΚΙΑ/ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑ ΠΛΗΝ ΜΟΝΟΚΑΤΟΙΚΙΑΣ». Από την ανωτέρω δήλωση προέκυψε φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού 76.321,60 € η εξόφληση του οποίου ολοκληρώθηκε την 30-11-2011. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων προέβη σε υποβολή της με αριθ. .... τροποποιητικής δήλωσης με την οποία διόρθωσε την κατηγορία του κληρονομαίου ακινήτου στην κατηγορία 3 «ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΣΤΕΓΗ».

**Επειδή** σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα το εν λόγω ακίνητο είχε δηλωθεί λανθασμένα από την συμβολαιογράφο στην κατηγορία 1 ενώ ο ίδιος το διαπίστωσε όταν πλέον θέλησε να προβεί σε πώληση του επίμαχου ακινήτου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει και την από ..... Βεβαίωση μηχανικού (σύμφωνα με την παρ. 2 του άρ. 83 του ν. 4495/2017) του πολιτικού μηχανικού ..... Επιπλέον, στο με αριθ. πρωτ. .... Πιστοποιητικό του άρθ. 105 του ν. 2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού το εν λόγω ακίνητο περιγράφεται ως «αίθουσα επαγγελματική»

**Επειδή** ο προσφεύγων με τη με αριθ. .... αίτησή του, αιτήθηκε την επιστροφή του καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς ποσού 20.129,60 € που κατέβαλε λόγω πλάνης, όπως ισχυρίζεται. Συγκεκριμένα, συνεπεία της με αριθ. .... αρχικώς υποβληθείσας δήλωσης προέκυψε φόρος κληρονομιάς ύψους 76.321,60 €, ο οποίος έχει εξοφληθεί ήδη, από 30-11-2011.

**Επειδή**, βάσει των προαναφερόμενων πραγματικών περιστατικών και διατάξεων προκύπτει ότι η με αριθ. .... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς υπεβλήθη το έτος 2022, ήτοι μετά την πάροδο των 10 ετών, τόσο από την υποβολή της με αριθ. .... αρχικής δήλωσης όσο και της εξόφλησης (30-11-2011) του συνολικού ποσού φόρου κληρονομιάς. Συνεπώς, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων και της νομολογίας, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κακώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού απέρριψε το αίτημά του επικαλούμενος το άρθρο 19 του ν. 5036/2023 το οποίο τροποποίησε το άρθρο 102 του ν. 2961/2001 και την ερμηνευτική εγκύκλιο Ε. 2020/31-03-2023 καθώς οι εν λόγω διατάξεις δεν καταλαμβάνουν την περίπτωση του, διότι ο ίδιος υπέβαλε τροποποιητική δήλωση σε ημερομηνία προγενέστερη της έναρξης ισχύος των ως άνω.

Ωστόσο, η αναφορά των προαναφερόμενων διατάξεων, ουδόλως επηρεάζει το κύρος της προσβαλλόμενης πράξης, καθώς όπως αναλυτικά αναφέρθηκε ανωτέρω η υπό κρίση τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε μετά το πέρας της δεκαετίας.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του .....  
και την επικύρωση της με αριθ. πρωτ. .... αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου  
της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

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.