



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/06/2023

Αριθμός απόφασης: 538

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. την 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 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 07/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /11-01-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /11-01-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/02/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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' αριθ. /11-01-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς συνολικού ποσού 220.177,84€ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3842/2010 (κλίμακα Β΄) και του άρθ. 29 του ν. 2961/2001.

Ο φόρος προέκυψε μετά την υποβολή της με αριθ. /27-12-2022 δήλωσης φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης, αδελφής του προσφεύγοντος, η οποία απεβίωσε στις 06/05/2022 (αριθ. φακέλου: /2022). Η άνω αποβίωσα κατέλειπε την από 14/11/1999 ιδιόγραφη διαθήκη της, η οποία δημοσιεύθηκε με το υπ' αριθ. /2022 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Αθηνών. Η διαθήκη με τη διαθήκη της αυτή εγκατέστησε τον προσφεύγοντα κληρονόμο των κάτωθι ακινήτων:

- Ένα αστικό ακίνητο, ήτοι οικόπεδο 809,93 τ.μ., μετά της επ' αυτού οικοδομής, που βρίσκεται εντός του Ο.Τ. του εγκεκριμένου σχεδίου του Δήμου Μελισσίων Αττικής, στη θέση Επί του οικοπέδου έχει ανεγερθεί οικοδομή αποτελούμενη από υπόγειο-βοηθητικό χώρο 389,16 τ.μ., εκ των οποίων 77,00 τ.μ. προσδιορισμένος χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων, ισόγειο χώρο καταστήματος 389,16 τ.μ. και πρώτο όροφο-χώρο γραφείων 234 τ.μ., αντικειμενικής αξίας 934.813,63€.
- Ένα αστικό ακίνητο, ήτοι οικόπεδο 624,79 τ.μ. μετά των επ' αυτού κτισμάτων, το οποίο βρίσκεται στη Μεγαλόπολη Ν. Αρκαδίας στο Ο.Τ. του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου του ομώνυμου Δήμου και επί της συμβολής των οδών Επί του ως άνω οικοπέδου υφίστανται τα εξής κτίσματα: Α) Διώροφη μεθ' υπογείου λιθόκτιστη κεραμοσκεπής οικοδομή παλαιάς (1920) κατασκευής, με πρόσοψη επί των οδών, αποτελούμενη α) από υπόγειο αποθηκευτικό χώρο 100 τ.μ. περίπου, χαμηλού ύψους 1,50μ, με ανεξάρτητη είσοδο από την οδό, μη λειτουργικό με ουσιώδεις βλάβες, όπως χωμάτινο δάπεδο, χωρίς μηχανολογικές εγκαταστάσεις, β) από ισόγειο κατάστημα 100 τ.μ. περίπου με πρόσοψη και στους δύο δρόμους του οικοπέδου, γ) από τον πρώτο (Α) όροφο 100 τ.μ. περίπου-χώρο κατοικίας, με πρόσοψη και στους δύο δρόμους, Β) Ισόγειο, σε επαφή με το άνω διώροφο κτίσμα, παλαιό (1930) λιθόκτιστο τσιμεντοσκεπές κτίριο κατάστημα 100 τ.μ. περίπου, με πρόσοψη επί της οδού, μη λειτουργικό με ουσιώδεις βλάβες, όπως χωμάτινο δάπεδο, χωρίς μηχανολογικές εγκαταστάσεις, και Γ) Ισόγειο, σε επαφή με το άνω διώροφο κτίσμα, παλαιό (1930) λιθόκτιστο τσιμεντοσκεπές κτίριο κατάστημα 100 τ.μ., με πρόσοψη επί της οδού, μη λειτουργικό με ουσιώδεις βλάβες, όπως χωμάτινο δάπεδο, χωρίς μηχανολογικές εγκαταστάσεις, αντικειμενικής αξίας 276.789,81€.

Επί των ως άνω ακινήτων η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ υπολόγισε αξία επίπλων και σκευών όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2961/2001, ποσού 30.100,97€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη κατά το μέρος που προστίθενται στην εκ διαθήκης κληρονομική του μερίδα αξία επίπλων και σκευών ποσού 30.100,97€ και να γίνει νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς, ισχυριζόμενος ότι η οικοσκευή της αδελφής του αποτελείται από τα απολύτως αναγκαία αντικείμενα, ήτοι ψυγείο, κουζίνα, πλυντήριο κλπ, τα περισσότερα εκ των οποίων ήταν

παλαιά και άχρηστα, επομένως είναι παράλογο να υποστηριχθεί ότι είχαν κάποια φορολογητέα αξία τους, πολλώ δε μάλλον την προσδιορισθείσα με την ως άνω δήλωση φόρου κληρονομιάς αξία ύψους 30.100,97€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Επιβολή φόρου» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.
β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 25.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Υποκείμενο φόρου» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:
«1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων» του ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 48 του ν.4646/2019 και ισχύει κατά το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι:

«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 εννέα (9) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννέα (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 63 «Έναρξη προθεσμίας δήλωσης» του ίδιου ως άνω νόμου 2961/2001, ορίζεται ότι:

«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 αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,
ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Αξία επίπλων και λοιπών κινητών» του ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 3091/2002 και ισχύει από 1-1-2003, ορίζεται ότι: «1.Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο. 2.Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη. Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο.».

Επειδή, με την ως άνω διάταξη θεσπίζονται δύο μαχητά τεκμήρια: α) ότι στην κληρονομιά υπάρχουν έπιπλα και β) ότι η αξία τους είναι το 1/30 της αξίας του συνόλου των κληρονομητέων κτισμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1042/28-02-1990 κατά το άρθρο 13 του ν.δ. 118/1973..... θεωρείται ότι στην κληρονομιά περιουσία περιλαμβάνονται και έπιπλα δηλαδή κινητά τα οποία συντείνουν στην χρήση και τον καλλωπισμό των οικιών«Οικιακά αντικείμενα» δηλούνται τα αντικείμενα εκείνα που είχαν χρησιμεύσει κατά την διάρκεια του γάμου για την κοινή των συζύγων, οικιακή οικονομία (Α. Γεωργιάδης, ΑΚ1820, ΒΟΥΖΙΝΑΣ κληρονομίες Παρ.30).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1039/04-03-2003 με θέμα: «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 10, 11, 12, 13, 14, και 26 παρ. 2 του ν. 3091/2002 «Απλουστεύσεις και βελτιώσεις στη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 330 Τ.Α/24-12-2002), ορίζονται:

«Άρθρο 12 Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. «1. [...]. 2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, αντικαθίσταται το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν. 2961/2001 και ορίζεται ότι για τον υπολογισμό της αξίας της κληρονομιάς περιουσίας, η αξία των επίπλων είναι - κατά τεκμήριο μαχητό - ίση με το 1/30 της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και όχι ίση με το 1/30 της αξίας ολόκληρης της λοιπής κληρονομιάς, όπως ίσχυε.

Ο συσχετισμός της αξίας των επίπλων μόνο με αυτή των κτισμάτων αποσκοπεί στην πλέον ορθολογική επιβολή του σχετικού φόρου, αλλά και τη δικαιότερη φορολογική μεταχείριση του κληρονόμου, δεδομένου ότι τα έπιπλα συντελούν στη λειτουργικότητα των κτισμάτων, εξυπηρετώντας ως ενιαίο σύνολο τις οικογενειακές ανάγκες. Επομένως, δεν μπορούν να αποτελούν συνάρτηση και της λοιπής τυχόν κληρονομιάς περιουσίας (οικοπέδων, μετοχών, κινητών, απαιτήσεων κλπ).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2003, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση

γεννιέται από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα (άρθρο 30 του ν. 3091/2002) ή για υποθέσεις στις οποίες έχει εφαρμογή μετά την ημερομηνία αυτή η παράγραφος 2 του άρθρου 9 του ν.2961/2001. [...]».

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2961/2001 όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 3091/2002, από την 01-01-2003 η αξία των επίπλων και σκευών υπολογίζεται στο 1/30 του συνόλου των κληρονομιαίων κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και όχι ίση με το 1/30 ολόκληρης της λοιπής κληρονομιάς, όπως ίσχυε πριν.

Επειδή, στην με αριθ./27-12-2022 υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση φόρου κληρονομιάς, με κληρονομούμενη την αδελφή του, που απεβίωσε στις 06/05/2022, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. υπολόγισε στην κληρονομιαία περιουσία, αξία επίπλων και σκευών κατά το 1/30 της αξίας των κτισμάτων, χωρίς να ληφθεί υπόψη η αξία των οικοπέδων, ποσού 30.100,97€.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αξία της οικοσκευής της κληρονομούμενης, αποτελείτο από τα απολύτως αναγκαία αντικείμενα τα οποία δεν είχαν κάποια ιδιαίτερη αξία για το λόγο αυτό τα περισσότερα δόθηκαν σε παλιατζήδες για ανακύκλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, με την υπ' αριθ. 156/2002 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι μικρότερη αξία των επίπλων μπορεί να προσδιοριστεί μόνο αν αποδειχθεί με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία. Συγκεκριμένα στη σκέψη 7 αναφέρεται: «Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο υπό της φορολογικής αρχής προσδιορισμός της αξίας επίπλων της κληρονομιάς στο 1/30 της αξίας αυτής κρίθηκε πρωτοδίκως νόμιμος με την σκέψη ότι ο αναιρεσείων δεν αμφισβήτησε με την προσφυγή του την ύπαρξη κληρονομιαίων επίπλων, ούτε απέδειξε συγκεκριμένο ύψος της αξίας αυτών, αλλά προέβαλε αορίστως ότι η προσδιορισθείσα αξία τους είναι υπερβολική σε σχέση με την παλαιότητά τους. Τον λόγο εφέσεως, κατά τον οποίο οι μετοχές, που αποτελούσαν το κύριο μέρος της κληρονομιαίας περιουσίας, κατά τα κοινώς δεκτά, «δεν έχουν έπιπλα» και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να υπάρχει «οικοσκευή εκατοντάδων εκατομμυρίων, απέρριψε το διοικητικό εφετείο ως αόριστο και ανεπίδεκτο δικαστικής εκτιμήσεως διότι ο αναιρεσείων δεν επικαλέσθηκε συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία προς ανατροπή του κατ' άρθρο 13 παρ. 2 του ΝΔ 118/1973 μαχητού τεκμηρίου. Ήδη προβάλλεται ότι κακώς απερρίφθη ο λόγος αυτός ως αόριστος και ανεπίδεκτος δικαστικής εκτιμήσεως διότι είχε την έννοια ότι κατά την προαναφερόμενη διάταξη για τον προσδιορισμό της αξίας των κληρονομιαίων επίπλων εν προκειμένω ήταν ληπτέα υπ' όψιν μόνο η αξία των κληρονομιαίων οικιών, όχι δε και η αξία των κληρονομιαίων μετοχών διότι επί της αξίας των τελευταίων δεν μπορεί να υπολογισθεί αξία επίπλων. Ο προβαλλόμενος λόγος αναιρέσεως είναι αβάσιμος και απορριπτός διότι κατά το προβλεπόμενο στην ως άνω διάταξη τεκμήριο λαμβάνεται υπ' όψιν το σύνολο της κληρονομιαίας περιουσίας, μικρότερη δε αξία επίπλων από την προκύπτουσα βάσει του τεκμηρίου αυτού μπορεί να προσδιορισθεί μόνο αν αποδειχθεί με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία. Πρέπει, συνεπώς, η υπό κρίση αίτηση να απορριφθεί και κατά το μέρος αυτό.».

Επειδή, ο προσφεύγων στα πλαίσια εξέτασης της παρούσας προσφυγής προσκόμισε τις υπ' αριθ./03-02-2023 και/03-02-2023 ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον Συμβολαιογράφου, των και αντίστοιχα, οι οποίες διατηρούσαν συγγενική ή/και φιλική σχέση με την κληρονομούμενη. Σύμφωνα με τις ως άνω βεβαιώσεις, η οικοσκευή της θανούσας αποτελείτο από ελάχιστα βασικά αντικείμενα νοικοκυριού η αξία των οποίων, κατ' εκτίμησή των ως άνω μαρτύρων, λόγω παλαιότητας, δεν υπερβαίνει το ποσό των 3.000,00€.

Επειδή, από τις ανωτέρω ένορκες βεβαιώσεις δεν προκύπτει ο τόπος κατοικίας της θανούσας για τον οποίο βεβαιώνεται η αξία της οικοσκευής, καθώς στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της κληρονομούμενης αναγράφεται ως κύρια κατοικία για το έτος 2021 (πίνακας 5 εντύπου Ε1) η διεύθυνση:

Επειδή, στα υποβληθέντα έντυπα Ε2 της κληρονομούμενης, διαπιστώθηκε ότι τα υπό κρίση κληρονομητέα ακίνητα δεν αποτελούσαν τον τόπο κατοικίας της, αλλά πρόκειται για ακίνητα δηλωθέντα ως μισθωμένα ή κενά. Επιπλέον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε συγκεκριμένα στοιχεία προς απόδειξη τόσο της μη ύπαρξης οικοσκευής (πχ. μισθωτήρια γραφείων ή/και κατοικιών από τα οποία να προκύπτει ότι μισθώθηκαν χωρίς έπιπλα κλπ), όσο και για την κατάσταση των αντικειμένων (παλαιότητα, φθορές κλπ).

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει- κατ'αρχήν- δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

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, παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, ΣτΕ 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, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθ. 13 του ν.2961/2001, η αξία των επίπλων και των σκευών υπολογίζεται στο 1/30 του συνόλου της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά.

Επειδή, από την υπ' αριθ./27-12-2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ προκύπτει ότι, η φορολογική αρχή έχει καταλογίσει αξία επίπλων και σκευών στην αξία των κτισμάτων δηλαδή επαγγελματικών χώρων και κατοικιών.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ./11-01-2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2022

- Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αριθ. Πράξης/11-01-2023)

Καθαρή αξία κληρονομικής μερίδας	1.237.006,25€
Φόρος	220.177,84€
ΣΥΝΟΛΟ	220.177,84€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΑΝΤΩΝΙΑ ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ

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.