



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24-1-2018

Αριθμ. Αποφ.: 325

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία-**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή καθώς και το υπ' αριθμ...../.....-2017 συμπληρωματικό υπόμνημα του **ΤΟΥ**

με ΑΦΜ....., κατοίκου επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ.-2017 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2017 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό...../.....-2017 Οριστική Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου κληρονομιάς 5.474,00€ πλέον πρόσθετου φόρου 4.354,60€ ήτοι **συνολικό ποσό 9.580,12 €** για το έτος φορολογίας 2006.

Ο προσφεύγων ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος στις-2005, αδελφού του, περιήλθε στην κληρονομιά αυτού σε ποσοστό 29,166% και ακολούθως υπέβαλε την υπ' αριθμ.-2006 δήλωση φόρου κληρονομιάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., η οποία εκκαθαρίστηκε και βεβαιώθηκε φόρος κληρονομιάς ποσού 5.210€.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο της προαναφερόμενης δήλωσης φόρου κληρονομιάς συντάσσοντας το από-2017 φύλλο ελέγχου και εκδίδοντας την υπ' αριθμ.-2017 οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, καθώς η ελεγχόμενη δήλωση φόρου κληρονομιάς κρίθηκε ανακριβής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της υπ' αριθμ.-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει λόγω τυπικού ελαττώματος καθώς στην προμετωπίδα αναφέρεται ως αριθμός εντολής ελέγχου η υπ' αριθμ.-2006 ενώ πιο κάτω στα «έχοντας υπόψη» αναφέρεται ο αριθμός εντολής/2016.
2. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. που διενήργησε τον έλεγχο σκόπιμα προέβη στα εξής σφάλματα:
 - Στο υπ' αριθμόν 1 ακίνητο της πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπήρξε σκόπιμο σφάλμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς από την αρχική δήλωση φαίνεται ότι ο προσφεύγων είχε δηλώσει την αληθή αξία του ακινήτου, αλλά ο τότε

υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., άλλαξε χειρόγραφα το συντελεστή επιφάνειας του ακινήτου με σκοπό να βλάψει την υπηρεσία του.

- Στο υπ' αριθμόν 17 ακίνητο της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού η φορολογητέα αρχή δεν αποδέχθηκε το «μειωτικό συντελεστή κατασκευής από αμίαντο» 0,80. Ωστόσο, κατά την κατάθεση της αρχικής δήλωσης ο αρμόδιος υπάλληλος ήταν αυτός που υπέδειξε στον προσφεύγοντα αυτόν τον τρόπο υπολογισμού της αξίας του ακινήτου, γεγονός που τώρα δεν δέχεται ο έλεγχος. Για την παλαιότητα και τις φθορές των δύο καταστημάτων προσκόμισε την υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου και το υπ' αριθμ./.....-2011 έγγραφο της Πολεοδομίας.
- Στο υπ' αριθμόν 21 ακίνητο της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό το μειωτικό συντελεστή 0,80 του ακινήτου καθώς θεωρεί ότι δεν είναι οικοδομήσιμο, αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί ώστε να γίνει οικοδομήσιμο μετά τη σύνταξη και κύρωση της πράξης αναλογισμού ή της πράξης εφαρμογής, καθώς ήδη υπάρχει κτίσμα επί του οικοπέδου. Επομένως δεν θεωρείται μη οικοδομήσιμο, παρόλο που υπολείπεται του κατά παρέκκλιση απαιτούμενου «προσώπου» (7μ.). Η αιτιολογία της πράξης αφορά σε άλλο φορολογητέο αντικείμενο, ήτοι την υφιστάμενη αυθαίρετη οικοδομή και όχι τον υπολειπόμενο συντελεστή δόμησης ο οποίος για να υλοποιηθεί πρέπει να προηγηθεί πράξη τακτοποίησης και αναλογισμού με τα όμορα οικοπέδα, γεγονός που απαιτεί δαπάνες σύνταξης, μελέτης και αποζημίωσης. Περαιτέρω, η αληθής επιφάνεια του οικοπέδου είναι 261 τ.μ. και όχι 263,37 τ.μ., όπως φαίνεται από τα στοιχεία του κτηματολογικού γραφείου..... Κατά συνέπεια, θα πρέπει η προσβαλλόμενη πράξη να μειωθεί σύμφωνα με το πραγματικό εμβαδόν του ακινήτου.
- Στα ακίνητα που περιγράφονται στον με αύξοντα αριθμό 24 της προσβαλλόμενης πράξης ο έλεγχος απέρριψε το μειωτικό συντελεστή 0,60 που αφορά το χαρακτηρισμό των εκτάσεων ως δασικών, καθώς δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Γεωργίας. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι επειδή η περιοχή δεν έχει κτηματογραφηθεί είναι αδύνατον να προσκομισθεί τέτοια βεβαίωση. Αντί αυτής ο προσφεύγων προσκομίζει την υπ' αριθμ./1993 πράξη αποδοχής κληρονομιάς του συμβολαιογράφου με την οποία ο προκτήτορας αδελφός του αποδέχθηκε την κληρονομιά του 1/3 εξ' αδιαίρετου 15 στρεμμάτων δάσους στο όριο των κοινοτήτων και στις θέσεις «.....» και «.....». Ακόμη, προσκομίζει την υπ' αριθμ./...../1994 κατάθεση ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου, του αδελφού του, σε αγωγή για τα ίδια ως

άνω δάση, καθώς και την υπ'αριθμ./.....,/1998 οριστική απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Τέλος προσκομίζει το υπ' αριθμ./.....-1971 έγγραφο της Δ/σης δασών προς το δικαιοπάροχο πατέρα του,, με το οποίο επιτρέπεται η υλοτομία ετέρου δάσους στην περιοχή «.....» κοινότητας

- Όσον αφορά τα υπ' αριθμ. 22 και 23 ακίνητα της προσβαλλόμενης πράξης, αυτά βρίσκονταν σε αναβολή φορολογίας σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ.1' του Ν. 2961/2001. Σύμφωνα με τη ρητή διάταξη του άρθρου 7 παρ.1' του Ν.2961/2001 «ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για τα απαλλοτριούμενα ακίνητα δημιουργείται κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος. Η δε επίκληση της διάταξης του άρθρου 100 του ν.2961/2001 σύμφωνα με την οποία, νέα εκκαθάριση φόρου, σε περίπτωση αναβολής φορολογίας, πρέπει να γίνει εντός δέκα ετών από την υποβολή της δήλωσης, αυτή εφαρμόζεται καταχρηστικά από τον έλεγχο, καθώς αφορά τις ήδη γεννημένες περιπτώσεις φορολογικών υποχρεώσεων και όχι αυτές που ανάγονται στο μέλλον και για τις οποίες δεν γεννάται θέμα παραγραφής. Περαιτέρω, συνιδιοκτήτες του εν λόγω ακινήτου είναι το Ελληνικό Δημόσιο, ενώ τμήμα αυτού δήλωσε το Εθνικό Κτηματολόγιο και διεκδίκησε η Δ/ση Δασών, ενώ ανάρτησε στο Δασικό Χάρτη το σύνολο του ακινήτου, με εξαίρεση τμήμα 378τ.μ., ως δάσος. Τέλος, είναι αδιανόητο να προσδιορίζεται η αξία του κτίσματος που αφορά Μύλο ο οποίος χτίστηκε το 1825 και ο οποίος σήμερα είναι ερείπιο σε 68.162,50€ με τη χρήση συγκριτικών στοιχείων, πολύ δε περισσότερο αφού ένας τέτοιος προσδιορισμός της αξίας του οικοπέδου προκαταλαμβάνει την κρίση του αρμόδιου για την επιδίκαση της αποζημίωσης Δικαστηρίου.
- 3. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σκόπιμα παρέλειψε να επιδώσει στον προσφεύγοντα την υπ' αριθμ./.....-2016 (χειρόγραφο) εντολή, την υπ'αριθμ...../.....-2017 εντολή ELENXIS, το υπ' αριθμ./.....-2017 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και την υπ' αριθμ./.....-2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών.
- 4. Η παράταση της παραγραφής είναι αντισυνταγματική σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της

παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102, παρ. 1 του Ν.2961/2000 «*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 και

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

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας [1738/2017](#) κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο [άρθρο 78](#) του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).**

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την

αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων [11](#) του ν. [3513/2006](#), [29](#) του ν. [3697/2008](#), [10](#) του ν. [3790/2009](#) και [82](#) του ν. [3842/2010](#) είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσής του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, με την απόφαση 2932/2017 του ΣτΕ ορίζεται ότι :«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣτΕ 1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟΛΣΤΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια

τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η υπ' αριθμ./2006 δήλωση φόρου κληρονομιάς του προσφεύγοντα (Θ-..../.....-2005) κατατέθηκε την-2006 και η προσβαλλόμενη πράξη υπ' αριθμ./.....-2017 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την-2017.
- Ο χρόνος επαγωγής στην κληρονομιά και συνεπώς ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής, είναι ο χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου ήτοι η/2005. Ωστόσο, όπως ρητά αναφέρεται στο άρθρο 102 παρ.^{1α} του ν.2961/2001, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς.
- Στην υπό κρίση περίπτωση, λαμβάνοντας υπόψη την υπ' αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, την αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15-09-2017 απόφασή του Γραμματέα της Α.Α.Δ.Ε. και την Πολ.1154/2017, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με την περ. α' της παρ 1 του άρθρου 102 του ΝΔ 118/1973, παραγράφεται δέκα έτη μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, δηλαδή, την 31-12-2016. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2017 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, εκδόθηκε την-2017, μετά την παρέλευση δεκαετίας από την υποβολή της ως άνω δήλωσης.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου κληρονομιάς πρέπει να γίνει δεκτός και εξ' αυτού του λόγου η εξέταση των υπόλοιπων ισχυρισμών παρέλκει αλυσιτελώς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάσει την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.-/.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Κύριος φόρος	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	0,00 €
Σύνολο Φόρου Δωρεάς	0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.