



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 11/2/2021

Αριθμός απόφασης 575

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 14/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός Τ.Κ. κατά της υπ' αριθ...../2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 7/9/2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 14/10/2020 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 υπ' αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 10.426,30 €.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 6/2/2010 απεβίωσε ο ΤΟΥμε μοναδική κληρονόμο την αμφιθαλή αδελφή του ΤΟΥ χήρα

Η κληρονόμος υπέβαλε εμπροθέσμως δήλωση κληρονομιάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου με αρ. φακέλου Θ-...../10 και αρ. δήλωσης/2010, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος κληρονομιάς 1.570,80 Ευρώ, τον οποίο η κληρονόμος εξόφλησε εμπροθέσμως την 21/12/2010 με διπλ. Α/Α

Την 26/1/2013 απεβίωσε η με μοναδικό κληρονόμο τον προσφεύγοντα υιό της, ΤΟΥ

Ακολούθως εκδόθηκε η υπ. αρ/...../2020 εντολή ελέγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν 2961/2001 επί της υπ. αρ./2010 ως άνω δήλωσης. Από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας διαπιστώθηκε ότι, κατά τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς, της με α/α/2010 δήλωσης κληρονομιάς, που αφορούσε τον κληρονομούμενο και κληρονόμο την, - μητέρα του προσφεύγοντα και ήδη θανούσα- είχε υπολογισθεί λάθος το αφορολόγητο ποσό, τόσο επί των ακινήτων όσο και επί των κινητών κληρονομιαίων στοιχείων.

Συγκεκριμένα, το αφορολόγητο ποσό προσδιορίσθηκε με αυτό που ίσχυε στην κλίμακα Α', αντί του ορθού της κλίμακας Β' που ανήκε η -ήδη θανούσα-κληρονόμος, μιας και ήταν αμφιθαλής αδελφή του κληρονομούμενου. Έτσι, ο φόρος που είχε προκύψει ήταν κατά πολύ μικρότερος από τον πραγματικά αναλογούντα. Σημειωτέον δε, ότι ο προσφεύγων είναι μοναδικός κληρονόμος της, η οποία απεβίωσε το έτος 2013.

Κατόπιν αυτού, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, βάσει των ισχυουσών διατάξεων, προέβη σε έλεγχο της ως άνω δήλωσης κληρονομιάς, προκειμένου να διορθωθούν τα σφάλματα κατά τον υπολογισμό του αναλογούντα φόρου και ακολούθως εξέδωσε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου με αρ./..... -/20 καθώς και προσωρινό Προσδιορισμό φόρου κληρονομιάς με αρ...../..... τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα κληρονόμο της σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/203.

Επί του ως άνω Σημειώματος και της Προσωρινής πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε τις απόψεις του, με το υπ. αρ. πρωτ./2020 υπόμνημά του επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 99 παρ 1 και 2, του Ν 2961/2001 και των άρθρων 36 παρ 1, 72 παρ 11 του ν 4174/2013.

Οι απόψεις του προσφεύγοντος δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

«Βάσει της παρ. 4 του άρθρου 69 του Ν.2961/2001, λάθη των δηλώσεων κατά τον υπολογισμό του φόρου (μεταξύ άλλων συναφών περιπτώσεων) διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. οίκοθεν, το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου.

Αν τα λάθη αυτά επαναληφθούν στην πράξη καταλογισμού του φόρου και αυτή έχει καταστεί οριστική λόγω μη άσκησης προσφυγής, τότε η διόρθωση δεν μπορεί πλέον να γίνει μέσω της οίκοθεν διόρθωσης της παρ.4, αλλά η παρ.5 προβλέπει δυνατότητα διόρθωσης κατόπιν ακύρωσης ή τροποποίησης της πράξης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.1 του άρθρου 99.

Η παρ.1 του άρθρου 99 του ίδιου νόμου προβλέπει δυνατότητα ακύρωσης ή τροποποίησης, κατά περίπτωση, για τους ακόλουθους λόγους

α)....., β)....., γ).....,

δ) αν έγινε οποιοδήποτε λογιστικό λάθος, ιδιαίτερα.....ή κατά τον υπολογισμό του φόρου

ε)....., στ)..... .

Βάσει της παρ.2 του άρθρου 99, για την ακύρωση ή τροποποίηση κατά την έννοια της παρ.1 αποφαινεται τριμελής επιτροπή συγκροτούμενη εντός τριετίας από την οριστικοποίηση της πράξης κατόπιν αιτήματος του προϊστάμενου Δ.Ο.Υ. (ή του φορολογούμενου) και αποτελούμενη

- από τον αρμόδιο οικονομικό επιθεωρητή
- τον προϊστάμενο της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας
- και τον προϊστάμενο της υποδιεύθυνσης φορολογίας ή στις δημόσιες υπηρεσίες στις οποίες δεν υπάρχει Υποδιεύθυνση Φορολογίας, τον υπεύθυνο για την φορολογία κεφαλαίου.

Η παρ.3 του άρθρου 99 προβλέπει δυνατότητα υποβολής της αίτησης της παρ.2 και μετά την τριετία, στην περίπτωση, όμως, κατά την οποία ο λόγος που δικαιολογεί την τροποποίηση ή ακύρωση γεννήθηκε μετά την λήξη της τριετίας.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους Διορθώσεις οίκοθεν μπορεί να γίνουν από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ μέχρι την ημερομηνία οριστικοποίησης του φόρου, ενώ πέραν αυτής μπορεί να γίνουν κατά τα οριζόμενα στην παρ.2 του άρθρου 99 εντός της τριετίας που ακολουθεί, ενώ μετά την τριετία κατά τα οριζόμενα στην παρ.3 του άρθρου 99 (εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής της).

A. Στην παρούσα υπόθεση ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. δεν άσκησε την αρμοδιότητα της διόρθωσης οίκοθεν μέχρι την οριστικοποίηση του φόρου την 15/11/2010, ούτε, ακολούθως, εισηγήθηκε εντός τριετίας ήτοι μέχρι την 15/11/2013 την συγκρότηση της οικείας τριμελούς επιτροπής της παρ.2 για την αναγκαία τροποποίηση ή ακύρωση της πράξης ώστε να καταστεί δυνατή η διόρθωση των σφαλμάτων υπολογισμού, αλλά ούτε και πέραν της τριετίας κατ' εφαρμογήν της παρ.3 του άρθρου 99 και μέχρι την 7/9/2020 (ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης ελέγχου).

Ο καταλογισμός του οριστικού διορθωτικού φόρου έγινε μετά από έλεγχο με εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, χωρίς να έχει τηρηθεί η εκ του Νόμου προβλεπόμενη διαδικασία, ήτοι χωρίς να έχει προηγηθεί η αναγκαία και επιβεβλημένη από την παρ.5 του άρθρου 69 και την παρ.1 του άρθρου 99 του Ν.2961/2001 τροποποίηση της πράξης καταλογισμού φόρου της 15/11/2010, καθώς δεν συνεκλήθη μέχρι και την 7/9/2020 (ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης ελέγχου) η εκ της παρ.2 του άρθρου 99 του Ν.2961/2001 αρμόδια προς έγκριση της αναγκαίας τροποποίησης τριμελής επιτροπή. Επομένως ο καταλογισμός του διορθωτικού φόρου είναι μη σύννομος και άκυρος καθώς έγινε κατά παράβαση των οριζόμενων από τις παρ.5 του άρθρου 69 και παρ.1,2 και 3 του άρθρου 99 του Ν.2961/2001.

Επίσης, ο Προϊστάμενος έχει απωλέσει για την παρούσα υπόθεση, βάσει της παρ.4 του άρθρου 69 του Ν.2961/2001, την αρμοδιότητα διορθώσεων και καταλογισμού φόρου για το χρονικό διάστημα μετά την 15/11/2010 (ημερομηνία οριστικοποίησης του φόρου)· ανάκτηση της αρμοδιότητας είναι δυνατή μόνο μετά από έγκριση τροποποίησης της πράξης της 15/11/2010 από την αρμόδια προς τούτο τριμελή επιτροπή, εντός τριετίας βάσει της παρ.5 του άρθρου 69 και των παρ.1 και 2 του άρθρου 99 του Ν.2961/2001 έχει απολεσθεί στην τριετία ήτοι την 15/11/2013.

Επομένως, ο καταλογισμός του διορθωτικού φόρου είναι μη σύννομος και άκυρος και για τον επιπρόσθετο και αυτοτελή λόγο της έλλειψης αρμοδιότητας του Προϊσταμένου για τον καταλογισμό αυτό. Η παρ.1 του άρθρου 73 του Ν.2961/2001 ουδεμία επιπρόσθετη αρμοδιότητα προσδίδει στον Προϊστάμενο για διορθώσεις και καταλογισμό φόρου κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων, επομένως, η επίκληση της δεν αναιρεί την προαναφερόμενη παρανομία και αναρμοδιότητα.

Ως αποτέλεσμα η Φορολογική Αρχή έχει απωλέσει για την παρούσα υπόθεση από 15/11/2013 το δικαίωμα επιβολής διορθωτικού φόρου με την αιτιολογία διόρθωσης σφαλμάτων κατά τον υπολογισμό του φόρου (υπό την έννοια της παρ.4 του άρθρου 69 του Ν.2961/2001).

B) Βάσει της παρ.1 άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 περί παραγραφής, η Φορολογική Αρχή μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από την λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ενώ βάσει της μεταβατικής διάταξης παρ. 11 άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 «διατάξεις περί παραγραφήςπροϊσχύουσες του άρθρου 36.....εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις που αφορούν». Η προϊσχύουσα περί παραγραφής διάταξη ήτοι η παρ. 1 άρθρου 102 του Ν.2961/2001 ορίζει έκπτωση του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά παρέλευση δεκαετίας ή δεκαπενταετίας (κατά περίπτωση) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, παράλειψη δήλωσης της

περιουσίας εν μέρει η εν όλω, εικονικότητας συμβολαίου, και επιβολής προστίμου, περιπτώσεις όμως στις οποίες **δεν εμπίπτει η παρούσα υπόθεση συνιστάμενη απλώς σε σφάλμα κατά τον υπολογισμό του φόρου υπό την έννοια της παρ.4 του άρθρου 69 του Ν.2961/2001**. Αποκλείεται επομένως η εφαρμογή της προϊσχύουσας διάταξης ήτοι της παρ.1 άρθρου 102 του Ν.2961/2001 στην παρούσα υπόθεση, οπότε εφαρμόζεται στην παρούσα υπόθεση αποκλειστικά η παρ.1 άρθρου 36 του Ν.4174/2013 περί παραγραφής και το δικαίωμα της Φορολογικής Αρχής για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στην παρούσα υπόθεση έχει παραγραφεί την 31/12/2015, ήτοι στην πενταετία, βάσει της παρ.1 άρθρου 36 του Ν. 4174/2013.

Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε την άποψη του αυτή (την οποία είχα εκφράσει και στην από 20/7/2020 ένσταση του), με την αιτιολογία ότι η περίπτωση του ενέπιπτε στην κατηγορία της ανακριβούς δήλωσης βάσει της παλαιάς διάταξης παρ.4 άρθρου 1 του Ν.2523/1997 «Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.»

Όμως πλέον, η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, αλλά και οι συνακόλουθες γνωμοδοτήσεις του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, έχουν οδηγήσει σε νέες ερμηνείες και ορισμούς, πράγματα τα οποία έχουν γενικά υιοθετηθεί από την Φορολογική Αρχή.

Η γνωμοδότηση του ΝΣΚ 265/2017, η οποία έχει υιοθετηθεί από την Φορολογική Διοίκηση με έκδοση εγκυκλίων βάσει αυτής, διευκρινίζει «ότι η ανακρίβεια είναι αντικειμενική και αφορά στην μη ανταπόκριση του περιεχομένου της δήλωσης προς την αλήθεια ή την πραγματικότητα». Ο ορισμός αυτός λόγω της γενικότητας του επιδέχεται εφαρμογής σε κάθε είδος και μορφή φορολογίας.

Ο σύγχρονος αυτός ορισμός της ανακρίβειας επιβεβαιώνει απολύτως την άποψη που εκφράζει ότι η παρούσα υπόθεση, συνιστάμενη σε απλό σφάλμα κατά τον υπολογισμό του φόρου ήτοι σε σφάλμα μη απορρέον από το περιεχόμενο της δήλωσης, δεν εμπίπτει σε καμία από τις περιπτώσεις της παρ.1 του άρθρου 102 του Ν.2961/2001 και ειδικότερα της ανακρίβειας, και στοιχειοθετεί την πενταετή παραγραφή για την παρούσα υπόθεση».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **69 του Ν 2961/2001** οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον

υπολογισμό του φόρου διορθώνονται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας **οίκοθεν** ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου. **Ο φόρος που αναλογεί επί πλέον βεβαιώνεται χωρίς πρόσθετο** ενώ ο φόρος που βεβαιώθηκε ή καταβλήθηκε επί πλέον εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση **σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100**. Αν τα λογιστικά λάθη της δήλωσης επαναληφθούν στην πράξη και αυτή έχει καταστεί οριστική λόγω μη άσκησης προσφυγής ή διόρθωση αυτών ενεργείται σύμφωνα με το οριζόμενο στο άρθρο 99.

Σημ.: όπως τροποποιήθηκε με την παρ.1γ άρθρου 23 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν 2961/2001 ... για πράξεις της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχουν γίνει οριστικές λόγω μη άσκησης προσφυγής ή πράξεις εξώδικης λύσης φορολογικών διαφορών καθώς επίσης και για φορολογικές εγγραφές για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ 2 του άρθρου 76 μπορούν να τροποποιηθούν η ακυρωθούν κατά περίπτωση για τους κάτωθι λόγους.....δ) **αν έχει γίνει** οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν **είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου....** στ) **αν κατά την έκδοση της πράξης δεν** έχουν ληφθεί υπόψη στοιχεία που **επιδρούν στον ορθό υπολογισμό του φόρου.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 100 του Ν 2961/2001 **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 με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο... Η αίτηση του φορολογούμενου πρέπει να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης Αν ο λόγος της νέας εκκαθάρισης γεννήθηκε μετά την περαίωση η αίτηση του φορολογούμενου πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από τότε που γεννήθηκε ο λόγος **και σε κάθε περίπτωση όχι μετά την πάροδο δέκα ετών** από την παραλαβή της δήλωσης και εφόσον δεν υποβλήθηκε δήλωση από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις παρ.1 του άρθρου 73 του Ν.2961/2001 Ο προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις

φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης άρχεται με την ημερομηνία θανάτου του προσφεύγοντος, δηλαδή το έτος 2010, η δε φορολογική δήλωση υποβλήθηκε την 2/8/2010, ισχύ έχουν οι διατάξεις της παρ α) του άρθρου 102 του Ν 2961/2001 και ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξης εξέπνευσε στις 31/12/2020. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε νομίμως στις 7/9/2020.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. δεν άσκησε την αρμοδιότητα της διόρθωσης οίκοθεν μέχρι την οριστικοποίηση του φόρου την 15/11/2010, ούτε, ακολούθως, εισηγήθηκε εντός τριετίας ήτοι μέχρι την 15/11/2013 την συγκρότηση της οικείας τριμελούς επιτροπής της παρ. 2 για την αναγκαία τροποποίηση ή ακύρωση της πράξης ώστε να καταστεί δυνατή η διόρθωση των σφαλμάτων υπολογισμού, αλλά ούτε και πέραν της τριετίας κατ' εφαρμογήν της παρ.3 του άρθρου 99, επομένως η Φορολογική Αρχή έχει απωλέσει για την παρούσα υπόθεση από 15/11/2013 το δικαίωμα επιβολής διορθωτικού φόρου με την αιτιολογία διόρθωσης σφαλμάτων κατά τον υπολογισμό του φόρου (υπό την έννοια της παρ.4 του άρθρου 69 του Ν.2961/2001).

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση εκδόθηκε εντολή ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 73 του Ν.2961/2001 και επειδή ο φόρος που είχε βεβαιωθεί και καταβληθεί με **την υποβολή της αρχικής δήλωσης** δεν είχε καταστεί οριστικός, διότι δεν είχε γίνει έλεγχος της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και δεν είχε εκδοθεί πράξη καταλογισμού φόρου, ώστε αυτή να καταστεί οριστική, ισχύ έχουν οι διατάξεις του άρθρου **69 του Ν 2961/2001** (ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου το αργότερο με την πράξη καταλογισμού του φόρου όπως τροποποιήθηκε με την παρ.1γ άρθρου 23 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011) σε συνδυασμό με το άρθρο 100 του ιδίου ως άνω νόμου και όχι οι διατάξεις του άρθρου 99 του ιδίου ως άνω νόμου και επομένως οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 14/10/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ...../2020 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2020

Διαφορά φόρου	10.426,30€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.426,30€

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.