



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 : 213 1604 540

Καλλιθέα 30-09-2021

Αριθ. απόφ.: 2930

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

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. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017)/

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α. 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984/12-03-2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30-10-2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30-09-2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την με 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 με αριθ. πρωτ.....-/12-04-2021 ενδικοφανή προσφυγή (μέσω mail) της του με ΑΦΜ

κατοίκου οδός Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης
σιωπηρής απόρριψης της με αριθ.....-/2020 αίτησης (μέσω mail) για την
ανάκληση δήλωσης φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ.-/2020 αίτηση ανάκλησης δήλωσης φόρου κληρονομίας, έτους
γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

6. Τις από 16-04-2021 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ.-/12-04-2021 ενδικοφανούς
προσφυγής (μέσω mail) της του με ΑΦΜ
....., 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:

Στις 23-12-2005 απεβίωσε η του η οποία
κατέλειπε στον κληρονόμο-τέκνο της του
.....(σύζυγο της προσφεύγουσας), βάσει διαθήκης δημοσιευθείσας στις 17-03-2006 από
το Πρωτοδικείο με αριθ. πρακτικού/2006, μεταξύ άλλων και πεντακόσιες (500)
χρυσές λίρες Αγγλίας.

Μετά τον θάνατο του του στις 05-01-2016, η
προσφεύγουσα ως κληρονόμος αυτού, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΔΑΦΝΗΣ την με αριθ.-/2017
συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομίας επί της με αριθ.....-/2006 αρχικής δήλωσης
φόρου κληρονομίας (αριθ. φακέλου Θ-...../2005), με την οποία είχαν δηλωθεί από τον
μεταποβιώσαντα σύζυγό της τα περιουσιακά στοιχεία που κληρονόμησε βάσει διαθήκης από την
θανούσα μητέρα του, για τα οποία δεν είχε προκύψει φόρος κληρονομίας.

Επειδή μεταξύ των κληρονομιών στοιχείων βάσει διαθήκης ήταν και 500 χρυσές λίρες Αγγλίας οι
οποίες δεν δηλώθηκαν από τον σύζυγό της στο ενεργητικό της με αριθ.....-/2006 δήλωσης,
εστάλη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ: α)η με αριθ. πρωτ.....-/2016 «Γνωστοποίηση
άρθρου 5 της ΠΟΛ.1265/2013», ότι έχει επιλεγεί η υπόθεση για φορολογικό έλεγχο με αριθ.
χειρόγραφης εντολής/2016 και β)η με αριθ. πρωτ.-/2017 «Ειδική Πρόσκληση
Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών», για υποβολή δηλώσεων
σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων των
άρθρων 57 & 61 του Ν.4446/2016.

Στις 31-05-2017 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ από την προσφεύγουσα η με αριθ.
.....-/2017 συμπληρωματική δήλωση της με αριθ.-/2006 δήλωσης, με την επισήμανση ότι

υποβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016, προκειμένου να συμπεριληφθούν στο ενεργητικό οι κληρονομηθείσες 500 χρυσές λίρες Αγγλίας, αξίας 111,50€ εκάστη κατά την ημερομηνία θανάτου της (23-12-2005), κατόπιν της με αριθ.πρωτ...../2017 απάντησης από την Τράπεζα της Ελλάδος υποκατάστημα Θεσσαλονίκης, ήτοι συνολική αξία 500 λίρες x 111,50€ εκάστη = 55.750,00€.

Αφού ελήφθησαν υπόψη οι διατάξεις του Ν.3091/2002 κατηγορία Α' (τέκνο), βεβαιώθηκε φόρος ποσού 3.025,90 πλέον πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου ποσού 363,11, ήτοι συνολικός φόρος 3.389,01€, που εξοφλήθηκε εφάπαξ με το με αριθ. /2017 διπλότυπο είσπραξης.

Κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ στις 08-06-2017 μετά την με αριθ...../2017 εντολή ελέγχου που αντικατέστησε την με αριθ...../2016 χειρόγραφη εντολή, προέκυψε ότι η αξία της κληρονομικής μερίδας ύψους 55.750,00€ που περιλαμβάνεται στην με αριθ. /2017 συμπληρωματική δήλωση, δεν διαφοροποιείται σε σχέση με αυτήν που διαπίστωσε ο έλεγχος.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα με την με αριθ. πρωτ.-...../2021 αίτηση (μέσω mail) ζήτησε την ανάκληση-ακύρωση της με αριθ...../2017 συμπληρωματικής δήλωσης, δηλώνοντας ότι: α)οι λίρες δεν βρέθηκαν ποτέ, παρά τη διενέργεια ερευνών και όσον αφορά την με αριθ. θυρίδα που φυλάσσονταν, αυτή είχε ήδη κλείσει στις 19-09-2005, δηλαδή 3 μήνες πριν το θάνατο της και β)η κληρονομαία περιουσία δεν υπερβαίνει το ποσό των 80.000,00€ (σύνολο κληρονομικής μερίδας 70.258,95€), συνεπώς είναι αφορολόγητη, αλλά απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημα της από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. μετά την παρέλευση 90 ημερών.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθ.....-...../22-12-2020 αίτησης (μέσω mail) για την ανάκληση δήλωσης φόρου κληρονομίας και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των 3.389,01€, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1)Παράβαση νόμου, αντισυνταγματικότητα της διάταξης του άρθρου 63 παρ. 9 του Ν.4174/2013. Πλάνη περί τα πράγματα από πλευράς Διοίκησης, αναφορικά με την υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης όπου συμπεριέλαβε στην κληρονομαία περιουσία του θανόντος συζύγου της, πεντακόσιες (500) χρυσές λίρες Αγγλίας, των οποίων αγνοούσε την ύπαρξη και ουδέποτε απέκτησε η ίδια ή ο σύζυγός της την κυριότητα αυτών. Επιπλέον η συνολική κληρονομαία περιουσία του από την μητέρα του, ανέρχεται στο ποσό των 70.258,95€, συνεπώς δεν υπερβαίνει το ποσό του αφορολόγητου ώστε να προκύψει φόρος κληρονομίας.

2)Παραβίαση αρχής χρηστής Διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

3)Ανυπαρξία φορολογητέας ύλης μη ύπαρξη επιδίκου περιουσιακού στοιχείου.

4)Παραγραφή αξίωσης δημοσίου κατά το χρόνο διενέργειας ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 περί επιβολής φόρου, ισχύουν:

- 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 του άρθρου 2 του Ν. 2691/2001, για κτήσεις αιτία θανάτου, ισχύουν:

- 1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:
α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. β' του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001, περί παραγραφής δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου, ισχύουν:

1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου: α).....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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1, 2, 3α του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, ισχύουν:

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 εντός της προθεσμίας 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 του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.4446/12-12-2016 (Φ.Ε.Κ. Α'240/22-12-2016), αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, σχετικά με τη ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31-05-2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές,

δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν.4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30-09-2016.».

Σημειώνεται δε ότι η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του ως άνω άρθρου παρατάθηκε αρχικά μέχρι και τις 30-09-2017 (άρθρ. 30 του Ν.4474/2017), στη συνέχεια μέχρι και τις 31-10-2017 (άρθρ. 14 του Ν.4490/2017) και τέλος μέχρι και τις 25-11-2017 (άρθρ. 11 του Ν.4499/2017).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν.4446/2016, σχετικά με λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση, ισχύουν:

1. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του Ν.4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4446/2016, σχετικά με λοιπά ζητήματα, ορίζεται ότι: «1.Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται.

2. Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ, εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς, ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις μέχρι την παρέλευση της κατά τα ως άνω νόμιμης προθεσμίας καταβολής.....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1006/2017 (ΦΕΚ Β'43/17-01-2017) σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016, ορίζεται ότι οι δηλώσεις υποβάλλονται χειρόγραφα στον αρμόδιο κατά την κείμενη νομοθεσία προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Επί του σώματος των υποβαλλόμενων δηλώσεων αναγράφεται ρητά ότι «η δήλωση υποβάλλεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016».

Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με την παρούσα ρύθμιση, εκκαθαρίζονται με βάση τις ισχύουσες διατάξεις κατά το έτος που αφορούν. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα προβαίνει στην εκκαθάριση της δήλωσης, υπολογίζοντας τον πρόσθετο φόρο, κατά περίπτωση, κατ' εφαρμογή των άρθρων 57 και 58 του Ν.4446/2016.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1009/19-01-2017 με θέμα: Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους Οικειοθελής

αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240), ισχύουν:

A. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣΆρθρο 61 Λοιπά ζητήματα

A) Καταβολή οφειλής – Προθεσμία

1. Οι καταβολές (πιστώσεις στις οφειλές αυτές) που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται (είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής).

2. Ο φορολογούμενος, προκειμένου να μην εκπέσει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης, πρέπει να εξοφλήσει τις οφειλές που προκύπτουν δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις αυτές, εντός της προθεσμίας καταβολής τους, ήτοι εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό τους.

B) Μη καταβολή οφειλής - Απώλεια ρύθμισης.....

Το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει τις πράξεις της παραγράφου αυτής δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης.

B. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.....III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

B) Φορολογίες κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 57 ρυθμίζεται και η υποβολή δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών) φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή, όχι όμως η υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1115/24-07-2017 με θέμα: Παροχή πρόσθετων οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240), ισχύουν:

A. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ: 1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/2017

εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1172/14-11-2017 με θέμα: Διευκρινίσεις σχετικά με την προθεσμία υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων του άρθρου 19 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., Ν.4174/2013 Α' 170), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ.1). Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας 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 (παρ.2). Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ.3).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.5 του Ν.3091/2002 (Φ.Ε.Κ. 330 τ.Α' /24-12-2002), οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι κλίμακες αυτές ισχύουν από 01-01-2003 έως 31-12-2005, δηλαδή καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 01-01-2003 έως 31-12-2005.

Η Α' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)σύζυγο, β)τέκνα, και γ)γονείς κληρονομούμενου.

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
20.000	-	-	20.000	-
40.000	5	2.000	60.000	2.000
160.000	10	16.000	220.000	18.000
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει τις αναγκαίες κανονιστικές πράξεις για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου και ιδίως να καθορίζει τις λεπτομέρειες για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων της.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα διαπιστώθηκαν τα εξής:

Επειδή η με αριθ...../2017 συμπληρωματική δήλωση της με αριθ...../2006 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, υπεβλήθη από την ίδια την προσφεύγουσα στις 31-05-2017, ως κληρονόμος εκ διαθήκης του συζύγου της από την κληρονομιά της μητέρας του , με την επισήμανση ότι υποβάλλεται βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης.

Στη συνέχεια εκκαθαρίστηκε και προσδιορίστηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή ο οφειλόμενος φόρος πλέον πρόσθετου φόρου, στο ποσό των 3.389.01€ (3.025,90€ πλέον 363,11€), βάσει των διατάξεων του Ν.3091/2002 κατηγορία Α΄(τέκνο).

Επειδή υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ.-/2021 αίτηση (μέσω mail) για ανάκληση-ακύρωση της με αριθ...../2017 συμπληρωματικής δήλωσης, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. λόγω άπρακτης παρέλευσης τριμήνου.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του Ν.4446/2016 και τις διευκρινιστικές οδηγίες, προκύπτει ότι οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται, είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής, ούτε επιστρέφονται οι καταβληθέντες φόροι, συνεπώς απορρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ανάκλησης της ανωτέρω συμπληρωματικής δήλωσης.

Επειδή στην με αριθ...../2017 συμπληρωματική δήλωση, δηλώθηκε στο ενεργητικό από την ίδια την προσφεύγουσα ότι κληρονομήθηκαν εκ διαθήκης από τον σύζυγό της 500 χρυσές λίρες Αγγλίας συνολικής αξίας ποσού 55.750,00€ την 23-12-2005 (ημερομηνία θανάτου της μητέρας του). Συγκεκριμένα αναφέρεται στην διαθήκη της θανούσης ότι: «Επίσης αφήνω στον 500 χρυσές λίρες Αγγλίας που βρίσκονται στην θυρίδα μου με αριθμό, ή αν μου το ζητήσει προηγουμένως το ισόποσό τους».

Μετά τα προαναφερθέντα δεν γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι η συγκεκριμένη θυρίδα που καταργήθηκε πριν από το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, δεν αποτελεί μέρος της διαθήκης, αφού η ίδια αποδέχθηκε την ύπαρξή της, δηλώνοντας το επίμαχο περιουσιακό στοιχείο.

Επειδή ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 23-12-2005, για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς, λήφθηκαν υπόψη οι διατάξεις του Ν.3091/2002 κατηγορία Α΄(τέκνο), που καταλαμβάνουν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, στις οποίες η φορολογική υποχρέωση

γεννιέται από 01-01-2003 έως 31-12-2005, συνεπώς ορθά υπολογίστηκε ο φόρος, σύμφωνα με τον προαναφερθέντα πίνακα, αφού η συνολική κληρονομιαία περιουσία ανέρχεται στο ποσό των 70.258,95€ υπερβαίνοντας το ποσό του αφορολόγητου των 20.000,00€ και με εφαρμογή συντελεστών κλιμακίων.

Απορρίπτεται λοιπόν ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το συνολικό ποσό ενεργητικού ύψους 70.258,95€ δεν υπερβαίνει το ποσό του αφορολόγητου των 80.000,00€ ώστε να προκύψει φόρος κληρονομίας, καθώς το αφορολόγητο των 80.000,00€ για την κατηγορία Α' (τέκνο), έχει εφαρμογή σε θανάτους από 01-01-2006 έως 28-02-2007 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3427/2005, δηλαδή σε μεταγενέστερο χρόνο από τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (23-12-2005).

Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό περί παραγραφής αξίωσης δημοσίου, διευκρινίζουμε: α)ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. β' του άρθρου 102 του Ν.2961/2001, για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης και β)ότι σύμφωνα με την εγκύκλιο 1009/2017 το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει πράξεις βάση των άρθρων 57-61 του Ν.4446/2016, δεν παραγράφεται πριν την πάροδο τριών ετών από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της οφειλής, ή, σε περίπτωση υπαγωγής σε πρόγραμμα ρύθμισης, από την ημερομηνία απώλειας της ρύθμισης. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η οφειλή βεβαιώθηκε στις 31-05-2017 (ΑΧΚ/2017), η λήξη της προθεσμίας καταβολής της ήταν την 30-06-2017 και εξοφλήθηκε εφάπαξ την 13-06-2017. Κατόπιν αυτών το δικαίωμα του δημοσίου να εκδώσει πράξεις παραγράφονταν την 30-06-2020.

Επειδή τα φορολογικά όργανα είναι αρμόδια για την έκδοση των φορολογικών πράξεων και τη βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών με βάση τις σχετικές φορολογικές διατάξεις.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή οι διαπιστώσεις, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-04-2021 έκθεση απόψεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ.-/12-04-2021
ενδικοφανούς προσφυγής (μέσω mail) της **ΤΟΥ** με
ΑΦΜ, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αριθ.....-
...../2020 αίτησης (μέσω mail) για την ανάκληση δήλωσης φόρου κληρονομίας, έτους
γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.