



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1850

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 υπ' αριθ. 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **20-02-2024** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, αριθ., κατά της από 24-01-2024 αρνητικής απάντησης του

Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επί του με αριθ. αιτήματος/05-05-2023 αιτήματός της περί επιστροφή φόρου, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 26-02-2024 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20-02-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από 24-01-2024 απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών απορρίφθηκε το με αριθ. πρωτ./..... αίτημα της προσφεύγουσας περί επιστροφής ποσού φόρου ποσού 8.610,23 €, λόγω παραγραφής του δικαιώματος της προσφεύγουσας να διεκδικήσει το ως άνω ποσό.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 03-03-2016 απεβίωσε η, με ΑΦΜ και υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα εξ αδιαθέτου κληρονόμο, η υπ' αριθ./2017 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2016). Στην ανωτέρω αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκε ότι η προσφεύγουσα κληρονομεί μεταξύ άλλων, κατά πλήρη κυριότητα Οικόπεδο 114,57 τ.μ. που βρίσκεται στην θέση «.....» του Δήμου επί της οδού αρ. μετά της επ' αυτού τριώροφης οικοδομής, συνολικής δηλωθείσας αξίας 346.834,27 €. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε φόρος ποσού 9.607,57 € και εκδόθηκε η με αριθ./03-07-2017 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς. Η εξόφληση του εν λόγω φόρου ολοκληρώθηκε την 18-07-2018.

Εν συνεχεία, διαπιστώθηκε η ύπαρξη διαθήκης, που δημοσιεύτηκε την 29-11-2019 στο Ειρηνοδικείο και η οποία κατέλειπε κληρονόμους του υπό κρίση ακινήτου, την προσφεύγουσα (κόρη της αποβιώσασας) και τις (ανιψιές της αποβιώσασας). Με βάση τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα, υπέβαλε στις 27-04-2023, τη με αριθ./2023 (Θ-...../2016) τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, σύμφωνα με την οποία, η κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας μειώθηκε σε 249.733,63 € και ο αναλογούν φόρος σε 997,34 €, ήτοι μειώθηκε κατά 8.610,23 €.

Με το με αριθ. πρωτ./..... αίτημά της, η προσφεύγουσα ζήτησε να της επιστραφεί το ποσό των 8.610,23 €, ωστόσο το αίτημα αυτό δεν έγινε δεκτό, όπως προκύπτει από την από 24-01-2024 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, λόγω παραγραφής της αξίωσης επιστροφής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή αιτείται α) την ακύρωση της αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και την επιστροφή του ποσού των 8.610,23 € προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η απάντηση του τμήματος είναι παντελώς αόριστη και ανατιολόγητη καθώς περιορίζεται μόνο στην φράση ότι η απαίτηση έχει υποπέσει σε παραγραφή χωρίς

καμία αναφορά στις διατάξεις και τους λόγους που αφορούν στην δήθεν παραγραφή. Συνεπώς υπάρχει παντελής έλλειψη αιτιολογίας και αοριστία.

- Η απαίτηση επιστροφής του αρχικώς καταβληθέντος φόρου, ύστερα από την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης λόγω επιγενόμενου λόγου (δημοσίευση διαθήκης) δεν καθιστά την καταβολή του αρχικού φόρου αχρεώστητη. Πιο συγκεκριμένα, η αρχική δήλωση υπεβλήθη για λόγο νόμιμο, καθώς κατά τον χρόνο εκείνο ήταν, εξ αδιαθέτου, η μοναδική κληρονόμος στο σύνολο της περιουσίας. Ωστόσο, για λόγο που γεννήθηκε αργότερα, ήτοι το έτος 2019 (29-11-2019), όταν και δημοσιεύτηκε η μυστική διαθήκη, τροποποιήθηκε η κληρονομιά περιουσία για την ίδια. Σύμφωνα με το άρθρο 100 του ν. 2961/2001 είναι νόμιμη η διαγραφή του επιπλέον φόρου που κατέβαλε και η επιστροφή του. Η αξίωση για επιστροφή φόρου προϋποθέτει την ανάκληση της δήλωσης η οποία μπορεί να πραγματοποιηθεί το αργότερο ένα έτος πριν την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση πράξης, ήτοι της δεκαετίας σύμφωνα με το άρθ. 102 του ν. 2961/2001.

Επειδή, το άρθρο 1 του ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου..., σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι:

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

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς».

Επειδή, το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι: «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι: «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 62 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο της φορολογίας: «1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και [...]»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 63 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε:

«1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ.. 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) ...»

Επειδή, το άρθρο 100 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι :

«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 το άρ. 70§22 του ΚΦΔ:

«22. Για τα έσοδα που εμπίπτουν στο άρθρο 2 και το Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α' 170) ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2014, εκτός εάν διαφορετικά ορίζεται. Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την 1η.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζονται από την 1η.1.2014 η παρ. 1 του άρθρου 30 και το Τμήμα ΙΧ του Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 19 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«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.

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή της παρ. 2 του άρθρου 59, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την

υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016:

«2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ./2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την παρ. 4 του άρθρου 64 του ν.2238/1994 ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεων του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣΤΕ 3643/2013, ΣΤΕ 1378/2006, ΣΤΕ 2950/2005, ΣΤΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣΤΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του άρθρου 19 του Κ. Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 36 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από

οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας, [...]

Επειδή, σύμφωνα με το άρθ. 42 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής Φ.Π.Α. από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται μέσα σε τέσσερις (4) μήνες από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων, οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες.

3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογούμενου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό τον συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογούμενου.

4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. [...]

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, και κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ./2017 (Θ-...../2016) δήλωση φόρου κληρονομιάς, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος της αποβιώσασας μητέρας της,, η οποία απεβίωσε την 03-03-2016. Βάσει της άνω δήλωσης η κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας ανήλθε σε 357.395,41 € και ο αναλογούν φόρος σε 9.607,57 € (αριθ. πράξης/2017), η εξόφληση του οποίου ολοκληρώθηκε την 18-07-2018. Εν συνεχεία, διαπιστώθηκε η ύπαρξη διαθήκης, η οποία δημοσιεύτηκε την 29-11-2019 στο Ειρηνοδικείο και η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 27-04-2023, τη με αριθ./2023 (Θ-...../2016) τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου. Σύμφωνα με την ως άνω τροποποιητική δήλωση, η κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας μειώθηκε σε 249.733,63 € και ο αναλογούν φόρος σε 997,34 € βάσει της νέας εκκαθάρισης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθ. 100 του ν. 2961/2001, σε περίπτωση που μεταβάλλεται η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, διενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου μετά από αίτηση του υπόχρεου, η οποία πρέπει να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος από τότε που γεννήθηκε ο λόγος μεταβολής της φορολογικής υποχρέωσης. Εν προκειμένω, η δημοσίευση της διαθήκης πραγματοποιήθηκε την 29-11-2019 και η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης πραγματοποιήθηκε στις 27-04-2023, ήτοι εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο ενός έτους.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα, στις 27-04-2023 τη με αριθ./2023 (Θ-...../2016) τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, διότι η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης τελούσε υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου και ειδικότερα,

εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι από 31-12-2017 έως 31-12-2022. Για το λόγο αυτό, η Δ.Ο.Υ. Γαλατσίου, ορθώς προχώρησε μεν στην εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης, με την οποία μειώθηκε ο φόρος, σε σχέση με τον αρχικό προσδιορισμό κατά 8.610,23 €, ωστόσο δεν ακολούθησε η επιστροφή του ποσού, αφού κατ' εφαρμογή του αρ. 42 του ΚΦΔ, η αξίωση για επιστροφή του φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφηκε εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31-12-2022.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 70§22 του ΚΦΔ, στην υπό κρίση περίπτωση (έτος φορολογίας 2016, Θ-...../2016) εφαρμογή έχουν οι συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 19, 36 και 42 του ΚΦΔ, περί 5ετούς παραγραφής και όχι οι επικαλούμενες διατάξεις από την προσφεύγουσα του άρθρου 102§1 του ν.2961/2001, που ορίζουν 10ετή παραγραφή.

Επειδή, η ως άνω τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, που υποβλήθηκε μετά τον χρόνο παραγραφής (31-12-2022), αποτελεί στην ουσία ανακλητική δήλωση, δεν δεσμεύει τη φορολογική αρχή στη διεκπεραίωσή της και για το λόγο αυτό, ορθώς δόθηκε αρνητική απάντηση στο σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας με την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20-02-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση** της από 24-01-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

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.