



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/9/2017

Αριθμός απόφασης 5325

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. 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 19/6/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΧΑΙΔΑΡΙΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός «.....» Τ.Κ 12461 κατά της υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/3/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/6/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου /κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 6.455,91 €, πλέον 7.747,09€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως

Την 20η Μαΐου 2001 απεβίωσε ο πατέρας του προσφεύγοντος χωρίς να αφήσει διαθήκη. Και κατέλειπε ως κληρονόμους τον προσφεύγοντα και την αδελφή του ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμους μετά την αποποίηση της μητέρα τους, η οποία νόμιμα και εμπρόθεσμα αποποιήθηκε την επαχθείσα κληρονομία, όπως προκύπτει από την υπ' αριθ. «.....»/2001 Έκθεση Αποποιήσεως Κληρονομιάς του Πρωτοδικείου Αθηνών. Κατόπιν της ως άνω αποποιήσεως στην κληρονομία του «.....» υπεισήλθαν κατά ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου έκαστος ο προσφεύγων και η αδελφή του «.....». Εντός εξαμήνου από τον θάνατο του πατρός τους, τόσο ο προσφεύγων, όσο και η συγκληρονόμος του «.....», υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαϊδαρίου την υπ' αριθ. «.....»/2002 («.....») δήλωση φόρου κληρονομιάς συνεπεία της οποίας βεβαιώθηκε ο αναλογούν φόρος. Στην ως άνω δήλωση περιλαμβάνονταν τα παρακάτω ακίνητα κείμενα στην νήσο «.....»:

1.Ένα οικόπεδο εμβαδού 1.710 τ.μ. κείμενο στην θέση «.....», εντός οικισμού, επί παραδρόμου της επαρχιακής οδού «.....». Η δηλωθείσα αγοραία αξία του οικοπέδου αυτού ήταν 10.000.000 δρχ.

2.Ένα αγροτεμάχιο στην ίδια ως άνω θέση «.....», συνεχόμενο του ως άνω οικοπέδου, κείμενο ωστόσο εκτός σχεδίου, μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο, χωρίς πρόσοψη σε οδό, απέχον από την θάλασσα 300 έως 500 μέτρα. επιφανείας 294 τ.μ. Η δηλωθείσα αξία του αγροτεμαχίου αυτού η υπολογίστηκε βάσει του εντύπου Α/Αγής, ήταν 1.410.318 δρχ.

3.Οικία 25 τ.μ. μετά του οικοπέδου της εμβαδού 60 τ.μ., κείμενο εντός του χωρίου «.....». Η δηλωθείσα αγοραία αξία της οικίας αυτής ήταν 200.000 δρχ.

Στην συνέχεια με την υπ' αριθ. «.....»/29-9-2016 εντολή φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω κληρονομητέα περιουσία, εξεδόθη η υπ' αριθ. «.....»/4-10-2016 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Αναταποκρινόμενοι στην ως άνω κλήση, αμφότεροι οι κληρονόμοι κατέθεσαν έγγραφες – εξηγήσεις - ενστάσεις επί του σημειώματος διαπιστώσεων και της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, αμφισβητώντας τις αξίες της φορολογικής αρχής, και προσκομίζοντας τα σχετικά έγγραφα και χάρτες προς απόδειξη των ισχυρισμών τους.

Ο έλεγχος κατόπιν των ανωτέρω διαβίβασε με το Α.Π. «.....»/23-11-2016 στην Δ.Ο.Υ. Κερκύρας τις έγγραφες εξηγήσεις –ενστάσεις καθώς και τα σχετικά δικαιολογητικά που είχαν καταθέσει οι προσφεύγοντες, προκειμένου η αρμόδια Δ.Ο.Υ να προβεί σε νέα προσδιορισμό της αξίας των κρινόμενων.

Στις 5-1-17 η Δ.Ο.Υ. Κερκύρας με το υπ' αριθ. «.....»/17 έγγραφο της διαβίβασε στην Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας έκθεση ελέγχου επαναπροσδιορίζοντας την αξία του οικοπέδου εμβαδού 1710 τ.μ. (υπ' αριθ. 1 ακίνητο) στο ποσό των 51.300.000 δρχ. ή 150.550,26 ευρώ.

Μετά ταύτα η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας εξέδωσε την υπ' αριθ. «.....»/2017 προσβαλλομένη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την κληρονομητέα περιουσία που προσδιορίστηκε ως εξής:

1. Οικόπεδο έκτασης 1.710 τ.μ.	150.550,26 ευρώ
2. Αγρός έκτασης 294 τ.μ.	4.138,86 ευρώ
3. Οικόπεδο έκτασης 60 τ.μ.	1.232,58 ευρώ
4. Οικία εμβαδού 25 τ.μ.	3.680,12 ευρώ
5. Επιπλα και σκεύη	122,67 ευρώ
Σύνολο αξίας	159.137,55 ευρώ
Μείον παθητικό	586,94 ευρώ

Με βάση την παραπάνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προέκυψε καθαρή αξία κληρονομιάς περιουσίας 159.137,55 ευρώ, δε η αξία της κληρονομικής μερίδας του προσφεύγοντος στο ήμισυ του παραπάνω ποσού ήτοι $159.137,55 \times \frac{1}{2} = 79.568,78$ ευρώ.

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

1. Το δικαίωμα του δημοσίου για σύνταξη νέας Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Κληρονομιάς και έκδοση Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έχει παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν.2961/2001. Οι ρυθμίσεις περί παράτασης της παραγραφής έχουν κριθεί αντισυνταγματικές σύμφωνα με τις με αριθ. 24/2013 απόφαση διοικητικού εφετείου Χανίων, 888/2016 Συμβουλίου Επικρατίας.

2.ΕΠΙ ΤΟΥ ΕΠΑΝΑΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΑΞΙΑΣ ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ τ.μ 1.710.

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 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν 2961/2001..... για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ είδος ακινήτου(αντικειμενικός προσδιορισμός)

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία των υπό κρίση ακινήτων έλαβε υπόψη :

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 τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009 (ΦΕΚ Α' 143/7.8.2009) ορίζονται τα εξής «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α724.4.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 22 του Ν. 4203/1-11-2013, οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής

φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, **παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:**

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή με το άρθρο 61 § 8 του Ν.4410/2016 (Α' 141) ορίζει ότι:

“1. Οι υποθέσεις του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν.4336/2015 (Α' '94) μεταφέρονται από την Ειδική Γραμματεία του Σ.Δ.Ο.Ε. (Ε.Γ.Σ.Δ.Ο.Ε.), στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.).....

8. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών για τις υποθέσεις του παρόντος άρθρου, καθώς και για αυτές που μεταφέρθηκαν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθρου 2 του ν.4336/2015, παρατείνονται για τρία (3) έτη.

Επειδή με το άρθρο 97 του Ν.4446/2016 (ΚΕΦ.Δ') ορίζεται ότι:

“1. Στο τέλος της παρ.8 του άρθρου 61 του Ν. 4410/2016 (Α' 141) προστίθεται εδάφιο ως εξής: «Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και για λοιπές υποθέσεις της Ε.Γ. ΣΔΟΕ που περιέρχονται στην αρμοδιότητα της Γ.Γ.Δ.Ε. με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης 1α της υποπαραγράφου Δ7 της παρ. Δ' του άρθ. 2 του ν. 4336/2015 (Α' 94).

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων,

τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2016 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2016 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.2961/01 σχετικά με την ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊστάμενου της δημόσια οικονομικής υπηρεσίας: *«ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλλουν δήλωση».*

Επειδή η δήλωση φόρου κληρονομιάς της κρινόμενης υπόθεσης υποβλήθηκε την 19/2/2002(ημερομηνία θανάτου 20-5-2001)

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ **εκδόθηκε η υπ. αρ. «.....»/29-9-2016** εντολή ελέγχου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 Ν 2961/2001 *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** .Στην κρινόμενη υπόθεση η δεκαετία εξέπνευσε την 31/12/2012 .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 του ΚΦΔ οι διατάξεις περ'ι παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου ,τελών, εισφορών, προστίμων ,προισχύουσες 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. όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου , πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Επειδή η κρινόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς εκδόθηκε την 20/3/2017 ενώ έπρεπε να είχε κοινοποιηθεί /εκδοθεί έως την 31/12/2012.

Επειδή σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης 1738/2017 του Σ.τ Ε.(ολομέλεια)...

«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.

Επειδή, ενόψει των ως άνω όλως προσφάτως κριθέντων (ομόφωνα) με την με αριθ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 5 και 6 της απόφασης) οι προβλεφθείσες παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος.

Για το λόγο αυτό και για όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα πρέπει να γίνει δεκτό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει στον προσφεύγοντα την με αριθ. «.....»/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, είχε ήδη παραγραφεί και κατά συνέπεια η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται δεκτή.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 19/6/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής

του «.....», ΑΦΜ «.....», και την ακύρωση της υπ' αριθ. «.....»/20-3-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομίας έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας υπ. αρ. «.....»/2017

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ