



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/03/2025

Αριθμός απόφασης: 685

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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)».

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

δ. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κάτοικος Ηρακλείου Κρήτης, οδός, κατά της από 24.10.2024 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Ηρακλείου Κρήτης στην με αριθ. πρωτ./03.10.2023 αίτηση και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23.11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στο συνημμένο έγγραφο ενδικοφανούς προσφυγής αναγράφονται ως προσφεύγοντες: α) ο, ΑΦΜ, β) ο, ΑΦΜ και γ), ΑΦΜ Επειδή όμως η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε ηλεκτρονικά από τον δεύτερο εκ των ανωτέρω και επιπλέον το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής υπογράφηκε ψηφιακά από τον δεύτερο εκ των ανωτέρω ως εκ τούτου κρίνεται ότι υποβλήθηκε από τον, ΑΦΜ Επιπλέον, επισημαίνεται ότι έχει υποβληθεί και η υπ' αριθ./23.11.2024 ενδικοφανή προσφυγή η οποία με το ίδιο ως άνω σκεπτικό κρίνεται ότι υποβλήθηκε από τον, ΑΦΜ

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την Έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας:

Στις 20.05.2021, κατόπιν αιτήσεως του πατέρα του προσφεύγοντα και συγκληρονόμο δημοσιεύτηκε η από 22.12.1998 ιδιόγραφη διαθήκη της, η οποία απεβίωσε στις 30.3.2004. Με την εν λόγω διαθήκη, η διαθέτης κατέλειπε κληρονόμους τον υιό της (πατέρας προσφεύγοντα), τον εγγονό της (προσφεύγων) και την εγγονή της (κόρη του). Μετά τη δημοσίευση της διαθήκης, οι κληρονόμοι υπέβαλλαν στις 11.10.2022, τη με αριθ./2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς και εκδόθηκαν: α) η με αριθμό/2023 (Αριθ. Φακ./04, αριθ. δηλ./2022) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης που αφορούσε τον πατέρα του προσφεύγοντα, ΑΦΜ και β) η με αριθμό/2023 (Αριθ. Φακ./04, αριθ. δηλ./2022) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης που αφορούσε τον προσφεύγοντα. Στη συνέχεια ο πατέρας του προσφεύγοντα και συγκληρονόμος άσκησε τη με Γ.Α.2023 αγωγή ακύρωσης διαθήκης, κατά του προσφεύγοντα και της, μετά δε την κατάθεση της αγωγής οι κληρονόμοι, την 01.03.2023, υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης τη με αριθ. πρωτ./2023 δήλωση, ανακαλώντας την αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, η οποία ωστόσο δεν μπορούσε να εξεταστεί από το αρμόδιο τμήμα μέχρι την έκδοση απόφασης επί της αγωγής. Κατά των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ο (πατέρας προσφεύγοντα) και ο προσφεύγων υπέβαλλαν τις υπ' αριθ.

...../12.03.2023 και/10.03.2024 ενδικοφανείς προσφυγές, αντίστοιχα, οι οποίες απορρίφθηκαν ως απαράδεκτες, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

Μετά την έκδοση απόφασης επί της ανωτέρω αναφερόμενης αγωγής, με την οποία αναγνωρίστηκε ότι είναι άκυρες οι φερόμενες ως ιδιόγραφες διαθήκες του συζύγου , ο προσφεύγων και οι λοιποί συγκληρονόμοι (.....) επανήλθαν και ζήτησαν με τη με αριθ./03.10.2024 αίτησή τους, να εξεταστεί η με αριθ. πρωτ./2023 δήλωση ανάκλησης της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Επί της αίτησης η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με την από 24.10.2024 απάντηση της (προσβαλλόμενη), απέρριψε το ως άνω αίτημα προβάλλοντας λόγους παραγραφής σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.5036/2023. Η εν λόγω απόρριψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου προσβάλλεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

- την ακύρωση της από 24.10.2024 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου στην με αρ./01.03.2023 ανακλητική δήλωση κληρονομιάς που υποβλήθηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. και

- την εκ νέου εκκαθάριση της κληρονομιάς της , χωρίς να λάβει υπόψη την κηρυχθείσα ως άκυρη δημοσιευθείσα δυνάμει του υπ' αριθμόν/2021 Πρακτικού Συνεδρίασης του Ειρηνοδικείου Ηρακλείου με ημερομηνία 22.12.1998 φερόμενη ως ιδιόγραφη διαθήκη της προαναφερόμενης,

προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Νομική αβασιμότητα προσβαλλόμενης πράξης. Όταν υποβλήθηκε η ανάκληση της με αρ./2022 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.2961/2001, λόγω ουσιώδους πλάνης και υποβλήθηκε η με αρ./01.03.2023 ανακλητική δήλωση κληρονομιάς δεν είχε καν αρχίσει το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς με την Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου που αφορούσε την υπ' αρ...../2023 (αριθ. φακ./04) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς. Άρα η ανωτέρω αναφερόμενη ανακλητική δήλωση κατετέθη εμπρόθεσμα και είχε υποχρέωση η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου να εκδώσει σύμφωνα με την διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 72 του ν. 2961/2001, με την οποία θα αποφαίνεται για το αποδεκτό ή μη της ανάκλησης καθώς και για την ειλικρίνεια της δήλωσης αυτής. Συνεπώς η άρνηση της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου να αποφανθεί επί των θεμάτων που εμπεριέχονται στην ανακλητική δήλωση είναι παράνομη και επαγωγικά η προσβαλλόμενη απόφαση ακυρωτέα.

2) Ουσιαστική αβασιμότητα προσβαλλόμενης πράξης. Θα πρέπει να γίνει δεκτή από τη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου η με αρ./01.03.2023 Ανακλητική Δήλωση Κληρονομιάς και να εκκαθαριστεί η κληρονομιά της χωρίς να ληφθεί υπόψη η δημοσιευθείσα δυνάμει του υπ' αριθμόν/2021 Πρακτικού Συνεδρίασης του Ειρηνοδικείου Ηρακλείου με ημερομηνία 22.12.1998 φερόμενη ως ιδιόγραφη διαθήκη της η οποία αναγνωρίστηκε ως άκυρη δυνάμει της τελεσίδικης πλέον με αρ./2024 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ηρακλείου. Η ανωτέρω απόφαση έχει καταστεί τελεσίδικη αφού έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης έφεσης κατά αυτής από τους εναγόμενους που είναι ο ίδιος και η , όπως προκύπτει από τις

εκθέσεις επίδοσης με αρ..... /10.07.2024 και/10.07.2024 του Δικαστικού Επιμελητή Εφετείου

3) Παραγραφή του δικαιώματος επιβολής φόρου. Την 11.10.2022 υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς κατόπιν διαθήκης της, αποβίωσας την 30.03.2004,, η οποία διαθήκη δημοσιεύθηκε την 20.05.2001. Κατόπιν εκδόθηκε η με αριθμό/2023 (Αριθ. Φακ./04) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς. Εσφαλμένα όμως εκδόθηκε η ως άνω πράξη καθώς από το θάνατο της, ήτοι από τις 30.3.2004 μέχρι τις 11.10.2022 που υποβλήθηκε η δήλωση φόρου κληρονομιάς είχε παρέλθει η δεκαπενταετία χωρίς ουδείς από του κληρονόμους να έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς κατά το ενδιάμεσο χρονικό αυτό διάστημα. Συνεπώς η με αριθμό/2023 (Αριθ. Φακ./04) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε αφού είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, το οποίο έληξε τέλος του έτους 2019, ήτοι εκδόθηκε μετά την πάροδο δεκαπενταετίας και ενώ είχε εκπέσει το Δημόσιο του δικαιώματος του για κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του 4987/2022, ως ίσχυε κατά την υποβολή της ανακλητικής δήλωσης, 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.

...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. ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016:

« 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 άρθρο 6 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ανάκληση δηλώσεων» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

1. Επιτρέπεται η εν όλω ή εν μέρει ανάκληση της δήλωσης, που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο, λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.

2. Η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης. Μετά το στάδιο αυτό η ανάκληση της δήλωσης μπορεί να γίνει σε κάθε στάση της δίκης ενώπιον οποιουδήποτε διοικητικού δικαστηρίου.

3. Για το αποδεκτό ή μη της ανάκλησης, που έγινε μέχρι και το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή την ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης, αποφαινεται ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με αιτιολογημένη απόφασή του, η οποία κοινοποιείται στον υπόχρεο. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί προσφυγή και λοιπά ένδικα μέσα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 81 «Βεβαίωση και τίτλοι βεβαίωσης του φόρου» του ν.2961/2001 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 100 «Νέα εκκαθάριση του φόρου» του ν.2961/2001 ορίζεται 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 άρθρο 102 «Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου» του ν.2961/2001, οι οποίες ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης, ορίζεται ότι:

1.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,

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,

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

2.Προκειμένου για κληρονομιαία στοιχεία που δεν δηλώθηκαν, μετά την πάροδο της δεκαπενταετίας που ορίζεται στην περίπτωση β' της προηγούμενης παραγράφου και μέσα στην επόμενη δεκαπενταετία, και πάντως όχι πέρα από το χρόνο που κατά την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού το δικαίωμα του Δημοσίου θεωρείται ότι έχει παραγραφεί, δεν μπορεί να χορηγηθούν τα πιστοποιητικά για τα οποία ορίζουν τα άρθρα 105 έως και 115, χωρίς να υποβληθεί δήλωση και να καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου ως άνω άρθρου, ορίζεται ότι:

«5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008, έχει παραγραφεί. Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112. Αντί γι' αυτό, μπορεί να προσκομίζεται:

α) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι ο θάνατος του κληρονομουμένου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

β) για τις δωρεές εν ζωή και γονικές παροχές,

(Η παράγραφος 5 τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 του ν. 5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 28/03/2023, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 106 του ίδιου νόμου.)»

Επειδή σύμφωνα με την Ε 2020/2023 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών για τη χορήγηση πιστοποιητικών του άρθρου 105 του ν. 2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266) και την παραγραφή των υποθέσεων στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών»:

«...3. Με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 5036/2023 τροποποιείται η παρ. 5 του άρθρου 102 του Κώδικα και ρυθμίζονται θέματα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρων κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια. Ειδικότερα, ορίζονται τα εξής:

α. Σε υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μέχρι και την 31-12-2008 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή των φόρων κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια έχει παραγραφεί.

Για τις ανωτέρω υποθέσεις, εάν τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. δηλώσεις (αρχικές ή τροποποιητικές) φόρου κληρονομιάς, δωρεάς και γονικής παροχής, οι οποίες κατά την 28/3/2023 δεν έχουν διεκπεραιωθεί και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης, καμία ενέργεια δεν γίνεται από τις Δ.Ο.Υ. και οι σχετικές δηλώσεις τίθενται στο αρχείο. Επίσης, για τις ανωτέρω υποθέσεις από την 28/3/2023 δεν μπορεί να εκδοθεί εντολή ελέγχου ή να διενεργηθεί έλεγχος ή να κοινοποιηθούν πράξεις προσδιορισμού φόρου, ενώ οι υποθέσεις που τυχόν εκκρεμούν για φορολογικό έλεγχο τίθενται στο αρχείο.

Κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 28/03/2023, δεν συνυπολογίζονται προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες είχαν συσταθεί μέχρι και 31-12-2008.

Επιπλέον, στις υποθέσεις αυτές από την 28/3/2023 δεν απαιτείται πλέον η έκδοση πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα και οι σχετικές αιτήσεις για έκδοση πιστοποιητικού που τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. τίθενται ομοίως στο αρχείο. Αντί του πιστοποιητικού προσκομίζεται:

i) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι, ο θάνατος του κληρονομουμένου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

ii) για τις δωρεές εν ζωή και γονικές παροχές,

Επειδή, με την παρ. 5 του άρθ. 102 του ν. 2961/2001 «Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου», όπως ίσχυε πριν τον ν. 5036/2023(ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023), οριζόταν ότι:

«5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003, έχει παραγραφεί.».

Επειδή όσον αφορά τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι κατά την έκδοση της με αριθμό/2023 (Αριθ. Φακ./04) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου είχε υποπέσει σε παραγραφή, επισημαίνεται ότι κατά της εν λόγω πράξης είχε υποβληθεί η με αριθμό πρωτοκόλλου/12.03.2023 ενδικοφανής προσφυγή. Η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή είχε απορριφθεί ως απαράδεκτη με την με αριθμό 703/22.06.2023 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αυτής. Επιπλέον, η εν λόγω πράξη δεν αφορά τον προσφεύγοντα αλλά τον πατέρα του.

Επειδή στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου υποβλήθηκε η με αρ. πρωτ./01.03.2023 ανακλητική δήλωση φόρου Κληρονομιάς από τον προσφεύγοντα και τους λοιπούς συγκληρονόμους (..... και). Στην με αρ. πρωτ./15.03.2023 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης αναφέρεται ότι:

«Σε απάντηση της ανωτέρω αναφερόμενης δήλωσης φόρου κληρονομιάς, η οποία υποβλήθηκε στην υπηρεσία μας, κατόπιν της με αρ./2023 αγωγής σας στο Πρωτοδικείο Ηρακλείου, σας ενημερώνουμε ότι δεν είναι δυνατόν να εξεταστεί και να καταχωρηθεί στο βιβλίο πριν την οριστική απόφαση του δικαστηρίου επί της αγωγής.»

Επειδή εν συνεχεία από τον προσφεύγοντα και τους λοιπούς συγκληρονόμους (..... και) υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου η με αρ. πρωτ./03.10.2024 αίτηση με την οποία ζητήθηκε να εξεταστεί η με αριθμό πρωτ./2023 δήλωση ανάκλησης της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς. Με την από 24.10.2024 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης απορρίφθηκε η ανωτέρω αίτηση σύμφωνα με το κάτωθι σκεπτικό:

«Σε απάντηση της ανωτέρω αναφερόμενης αίτησης σας, σας ενημερώνουμε ότι βάσει του Ν. 5036/2023 αρ. ΦΕΚ 77 Α΄ Τεύχος ημ. δημοσίευσης 28/03/2023:

Παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου σε υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια με χρόνο φορολογίας μέχρι 31/12/2008.

Επομένως, για τις δηλώσεις κληρονομιάς α) με ημερομηνία θανάτου 4/12/1979 και β) με ημερομηνία θανάτου 30.03.2004, η υπηρεσία μας δεν μπορεί να παραλάβει-εκκαθαρίσει τις ανωτέρω δηλώσεις κληρονομιάς».

Επειδή με την παρ. 5 του άρθ. 102 του ν.2961/2011, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 του ν.5036/2023 (ΦΕΚ Α΄ 77/28.03.2023) και ισχύει από 28.03.2023, ορίζεται σαφώς ότι υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μέχρι και την 31.12.2008, έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή εν προκειμένω η κληρονομούμενη απεβίωσε στις 30.03.2004 και χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης ήταν το 2004, η υπόθεση αυτή έχει παραγραφεί και ως εκ τούτο ορθώς δεν έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντα και των λοιπών συγκληρονόμων από την Δ.Ο.Υ.. Καμία επιπλέον δήλωση – τροποποιητική ή ανακλητική – δεν υποβάλλεται ούτε διενεργείται καμία εκκαθάριση, καθώς η υπόθεση τίθεται στο αρχείο.

Άλλωστε δεν απαιτείται πλέον ούτε η έκδοση πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα Κληρονομιών (ν. 2961/2001). Αντί αυτού, προβλέπεται επίσης από την ίδια ως άνω διάταξη με τι αυτό αντικαθίσταται.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 23.11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Α/Α
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.