



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04-07-2025

Αριθμός απόφασης: 2241

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348.

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1069/04-03-2014 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης 7-3-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2025 ενδικοφανή προσφυγή της το γένος με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., κατά:

α) της με αρ. πρωτ./11-2-2025 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της με αρ. πρωτ./10-2-2025 αίτησης της προσφεύγουσας,

β) των με αρ. Α.Τ.Β. /3-5-2012, Α.Τ.Β. /15-5-2012 και Α.Τ.Β. /18-5-2012 Ταμειακών Βεβαιώσεων φόρου κληρονομιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 7-3-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου /2025 ενδικοφανούς προσφυγής της το γένος, με Α.Φ.Μ., μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα, υπό την ιδιότητα της εκ διαθήκης κληρονόμου του αποβιώσαντος, στις 7.6.2007, αμφιθαλούς αδελφού της, υπέβαλε στη Δ. Ο.Υ. Ρεθύμνου, δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με αρ. /12 στις 20-04-2012 και αρ. /12 στις 10-05-2012 με αριθμό φακέλου Θ-..... /07 οι οποίες έχουν διεκπεραιωθεί έχουν εκκαθαριστεί και έχει βεβαιωθεί φόρος κληρονομιάς με βάση τη κληρονομική μερίδα και το βαθμό συγγένειας ποσού 510€ με το Α.Τ.Β..... /03-05-2012, 807,84€ με το Α.Τ.Β.... /15-05-2012 και τέλος 47.848,16€ με το Α.Τ.Β..... /18-05-2012.

Η βεβαίωση των ως άνω ποσών φόρου πραγματοποιήθηκε κατ' άρθρο 76 παρ. 2 του ν. 2961/2001 χωρίς να εκδοθεί πράξη, καθώς όπως αναφέρεται στην με αρ. πρωτ. /14-3-2025 έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, οι προαναφερόμενες δηλώσεις κληρονομιάς κρίθηκαν ειλικρινείς από την ίδια Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα την 10-2-2025 κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου την με αρ. πρωτ..... /10-2-2025 αίτησής της, με την οποία ζητούσε την διαγραφή της ως άνω βεβαίωσης του ποσού των 48.348 ευρώ πλέον των οποιονδήποτε προσαυξήσεων έχουν έως σήμερα επιβληθεί, διότι, όπως ισχυρίζεται, με δεδομένο ότι η σχετική με αρ. /12 δήλωση φόρου κληρονομιάς θεωρείται «ανακριβής» σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 4 ν. 2523/1997, δεν της έχει κοινοποιηθεί από την φορολογική αρχή σχετική πράξη καταλογισμού, καθώς επίσης ότι στην προκειμένη περίπτωση το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου παραγράφτηκε στις 31.12.2022 και η υπόθεση πρέπει να τεθεί στο αρχείο. .

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της ως άνω αίτησης της προσφεύγουσας εξέδωσε την από 11-02-2025 ταυτάριθμη απορριπτική απάντηση αναφέροντας σε αυτήν ότι στην κρινόμενη υπόθεση κληρονομιάς η ως άνω Δ.Ο.Υ. έθεσε σαν ημερομηνία γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης την 12/10/2011 και όχι την 07/06/2007 (ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου αδελφού της προσφεύγουσας) και έτσι απορρίπτεται ο ισχυρισμός της για ανακριβή δήλωση.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι δεν της έχει κοινοποιηθεί η πράξη επιβολής του φόρου κληρονομιάς στην εν λόγω απάντηση της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι για το έτος θανάτου του κληρονομούμενου 2007 και το έτος υποβολής της δήλωσης 2012 ίσχυαν οι διατάξεις του ν. 2961/2001 σύμφωνα με τις οποίες δεν προβλέπονταν η κοινοποίηση πράξεων επιβολής

φόρου κληρονομιών. Εντούτοις είχε κοινοποιηθεί στην προσφεύγουσα, από το Τμήμα Εσόδων της εν λόγω Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμόν/25-05-2012 ΑΡΧΙΚΗ ΕΙΔΟΠΟΙΗΣΗ ΧΡΕΟΥΣ που αφορά τον φόρο κληρονομιάς με το Α.Τ.Β. /18-05-2012 ποσού 47.848,16€ για την δήλωση/12 που η προσφεύγουσα υπέβαλε.

Επίσης στην εν λόγω απάντηση της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι με βάση τις διατάξεις του αρθ. 19 του ν. 5036/2023 η οποία τροποποιεί την παρ. 5 του αρθ. 102 του ν. 2961/2001 και ρυθμίζονται θέματα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρων κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ορίζεται ότι 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. Στην κρίνόμενη περίπτωση ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 12/10/2011 οπότε η παραπάνω δήλωση φόρου κληρονομιάς/12 δεν εμπίπτει στις διατάξεις του ν. 5036/2023 και της Ε 2020/31-03-2023 εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Τέλος αναφέρεται ότι σύμφωνα με τον ν. 2961/2001 αρθ. 2 παρ. 2 η μη μεταγραφή της αποδοχής κληρονομιάς ή κληροδοσίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1193 του Αστικού Κώδικα, δεν εμποδίζει την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να διαγραφούν οι προσβαλλόμενες οφειλές φόρου κληρονομιάς όπως αυτά διαλαμβάνονται στις ως άνω προσβαλλόμενες ταμειακές βεβαιώσεις καθώς η φορολογική αρχή για τις εν λόγω βεβαιώσεις φόρου κληρονομιάς παρέλειψε να της κοινοποιήσει προηγουμένως την πράξη επιβολής φόρου. Επιπρόσθετα στην περίπτωση αυτή το δημόσιο έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξεων επιβολής φόρου στις 31/12/2022 λόγω δεκαετούς παραγραφής από το έτος υποβολής της δήλωσης κληρονομιάς. Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών της η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 102 του ν. 2961/2001 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 19 του ν. 5036/2023 και την Ε. 2020/2023.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).

Επειδή, με την υποπαράγραφο Α5 του πρώτου άρθρου του ν. 4152/2013, περί "Τροποποίησης διατάξεων σχετικά με τη διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών" : 1. Μετά το άρθρο 70Α του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, Κ.Φ.Ε., Α' 151) προστίθεται νέο άρθρο 70 Β ως εξής:

«Άρθρο 70 Β Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή

1. Ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν.

2.α. Οι διατάξεις της περίπτωσης 1 της παρούσας υποπαραγράφου ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται από 1.8.2013.»

Επειδή, με την απόφαση αριθ. ΠΟΛ.1209/2013, περί "Καθορισμού λεπτομερειών για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής" ορίζεται στο άρθρο 1 ότι: «1. Ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί ρητές πράξεις που εκδίδονται σε βάρος του από τη φορολογική αρχή από 1/8/2013 και εφεξής, πριν από τη προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 72 « Μεταβατικές διατάξεις » του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«29. Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα».

Επειδή, με την απόφαση αριθ. αριθ. Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 (Φ.Ε.Κ. 3367 Β' /31-12-2013

του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών:

«1. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, που προβλέπεται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 70 Β του ν. 2238/1994 (Α' 151) όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 μετονομάζεται σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται ότι αυτή υποβάλλεται κατ' άρθρο 72 του ν.5104/2024.

Επειδή η Υπηρεσία μας εξετάζει ενδικοφανείς προσφυγές που υποβλήθηκαν σύμφωνα με το άρθρο 72 «Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 63 του ν.4987/2022).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου κληρονομιάς καθώς η έκδοσή τους έχει τελεστεί πριν από την **01.01.2015**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η Υπηρεσία μας στερείται αρμοδιότητας για την εξέταση της προσφυγής και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της της με ημερομηνία κατάθεσης 7-3-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2025 ενδικοφανούς προσφυγής της το γένος, με Α.Φ.Μ., ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η 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.