



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1630

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8, Αθήνα

Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312346

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** κατοίκου Αττικής επί της οδού Τ.Κ..... ως εκ διαθήκης κληρονόμου της αποβιώσας αδελφής του, στις 06-11-2018 με Α.Φ.Μ., η οποία δημοσιεύθηκε στις 25/05/2021 από το Ειρηνοδικείο, σύμφωνα με το με αριθμόπρακτικό δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου Αθηνών κατά των υπ' αριθ. 1)...../2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με αριθμό φακέλου Θ...../2018 και 2)...../2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με αριθμό φακέλου Θ...../2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω πράξεις: 1)/2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και 2)/2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 17-02-2025 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό καταχώρησης στις 27/09/2024 και αριθμό φακέλου (Θ-..../2018), καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 17.167,94€ευρώ, πλέον τόκοι/πρόστιμα ή πρόσθετοι φόροι .

Με την υπ' αριθ./2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό καταχώρησης στις 02/12/2024 και αριθμό φακέλου (Θ-...../2018), καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 67.667,93€ευρώ, πλέον τόκοι/πρόστιμα ή πρόσθετοι φόροι .

Οι ανωτέρω δηλώσεις κατατέθηκαν συνεπεία του υπ' αριθμό/2011 πρακτικού δημοσίευσης της ιδιόγραφης διαθήκης της αποβιώσας στις 06/11/2018 η οποία δημοσιεύτηκε στις 25/05/2021. Ως εκ τούτου η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν έως και τις 25/02/2022 (ήτοι εννέα μήνες μετά τη δημοσίευση της διαθήκης).

Δεδομένου ότι τόσο η αρχική όσο και η τροποποιητική δήλωση κατατέθηκαν μετά την προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής και ειδικότερα η ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν 25/02/2022 ενώ η αρχική υποβλήθηκε στις 27/09/2024 και η τροποποιητική στις 02/12/2024 στο φόρο κληρονομιάς που προέκυψε προστέθηκαν τόκοι βάσει του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την διαγραφή των προσαυξήσεων λόγω του ότι δεν ευθύνεται ο ίδιος για την εμπρόθεσμη υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων φόρου κληρονομιάς αλλά η συμβολαιογράφος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2961/2001 *Κώδικας Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια (ΦΕΚ 266 Α΄)* ορίζονται ότι:

Άρθρο 1

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς ,γονικής παροχής ή προϊκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα 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».

Άρθρο 3 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο»

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.»

Άρθρο 5 «Υποκείμενος στο φόρο»

«Υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.»

Άρθρο 6§1 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης»

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

Άρθρο 62 «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων»

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

1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και
β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους εννέα (9) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννέα (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

Άρθρο 63 «Έναρξη προθεσμίας δήλωσης»

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,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του Ν.5104/2024 «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής» ορίζεται ότι: Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης, καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή ενδιάμεσου προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη, αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επειδή, με βάση την υποβληθείσα αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς με αριθμό/2024 προέκυψε ποσό κύριου φόρου 17.167,94€ και με την υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με αριθμό/2025 προέκυψε ποσό κύριου φόρου 67.667,93€.

Επειδή, εν προκειμένω, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι εκ διαθήκης κληρονόμος της η οποία απεβίωσε στις 06/11/2018.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμό/2011 πρακτικό δημοσίευσης της ιδιόγραφης διαθήκης της αποβιώσας η οποία δημοσιεύτηκε στις 25/05/2021, **συνάγεται ότι η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν στις 25/02/2022.**

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς υπολογίστηκαν τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής στις ως άνω δηλώσεις φόρου κληρονομιάς δεδομένου ότι η εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς έληγε στις 25/02/2022, ενώ η υποβολή τους έγινε στις 27/09/2024 και στις 02/12/2024 αντίστοιχα.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **23/01/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του **με ΑΦΜ και την επικύρωση** των με αριθ. **1)/2024** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και **2) 207/2025** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

- 1)/2024** πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ποσού **17.167,94€** μετά των νόμιμων προσαυξήσεων.
- 2)/2025** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ποσού **67.667,93€** μετά των νόμιμων προσαυξήσεων.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/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.