



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 12-05-2025

Αριθμός απόφασης: 832

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την με ημερομηνία **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, **με ΑΦΜ:**, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού, ως εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος την 04-03-2009 του, κατά της υπ' αριθμ. /16-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΚ Θεσ/νίκης και κάθε άλλης πράξης ή παράλειψης συναφούς, προγενέστερης, σύγχρονης και μεταγενέστερης προς την προαναφερόμενη πράξη.
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΚ Θεσ/νίκης
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **15-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, 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 υπ' αριθμ. /16-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με χρόνο φορολογίας την 28-06-2017 καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα οφειλόμενη διαφορά φόρου 18.321,39€, πλέον τόκοι του αρ. 52 ΚΦΔ ποσού 10.967,18€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 29.288,57€.

Η προσφεύγουσα και οι :,, κληρονόμοι του αποβιώσαντος βιομηχάνου στη Θεσσαλονίκη την 04-03-2009 του υπέβαλαν προς τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης τις υπ' αρ. /23, /23, /23 και /23 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς αντίστοιχα, στις οποίες ανεγράφη η 21-03-2013 ως χρόνος λήξης της επιδικίας που αφορούσε στην αναγνώριση κληρονομικού δικαιώματος τους, αφενός με τον του και αφετέρου με το Ελληνικό Δημόσιο, το οποίο ασκώντας κύρια παρέμβαση άνοιξε

κατ' αυτόν τον τρόπο αυτοτελή αντιδικία με όλους του εμπλεκόμενους στη συγκεκριμένη υπόθεση αντιδίκους.

Ειδικότερα στο πλαίσιο της ως άνω αντιδικίας εκδόθηκε η υπ' αρ./2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία συνεκδικάστηκαν η από 22-01-2010 και με αυξ. αριθ. εκθ. καταθ./2010 αγωγή του, η από 14-05-2010 και με αυξ. αριθ. εκθ. καταθ./2010 αγωγή του αντιδίκου του, η με αυξ. αριθ. εκθ. καταθ./2010 αγωγή της,, και της, η από 03-02-2011 και με αυξ. Αριθμ. εκθ. Καταθ./2011 αγωγή του, καθώς και η ασκηθείσα δια των προτάσεων πρόσθετη παρέμβαση του Υπουργού Οικονομικών. Κατά της ανωτέρω οριστικής απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης ασκήθηκε η με αυξ. αριθ. εκθ. καταθ./2013 έφεση του Υπουργού Οικονομικών, δυνάμει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης. Εν συνεχεία, την αναίρεση της τελευταίας απόφασης ζήτησε ο Υπουργός Οικονομικών με την από 16-10-2017 αίτηση αναιρέσεως του. Με την υπ' αριθ./2019 ο Άρειος Πάγος αναίρεσε την υπ' αριθ./2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης, στο οποίο και παρέπεμψε την υπόθεση προς περαιτέρω εκδίκαση. Τελικώς, εκδόθηκε η υπ' αριθ./07-08-2020 του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης (Δ' Τμήμα), με την οποία εξαφανίσθηκε η με αρ./2012 εκκαλούμενη απόφαση ως προς τις διατάξεις παραδοχής του αιτήματος της υπ' αριθμ./2010 αγωγής με τις οποίες αναγνωρίσθηκε ότι το υπό σύσταση Ίδρυμα με την επωνυμία «ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΙ, κληρονομεί εκτός από το ενεργητικό και το παθητικό της κληρονομιαίας περιουσίας του του, συνιστάμενο στην οφειλή προς τη Δ.Ο.Υ. Ιωνίας, ποσού 63.556,62€, κατά ποσοστό 65%, που αναλογεί στο ποσό των 41.311,62€.

Την 18^η Φεβρουαρίου 2021 επιδόθηκε από τους προσφεύγοντες η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης στον Υπουργό Οικονομικών προς γνώση και για να επέλθουν οι νόμιμες συνέπειες, ο οποίος και δεν προέβη στην άσκηση τακτικών και έκτακτων ένδικων μέσων.

Κατόπιν, στις 24-11-2023 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης από την προσφεύγουσα η με αριθμό/2023 εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δηλώθηκαν τα σ' αυτή περιλαμβανόμενα κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία, και ανεγράφη ως χρόνος λήξης της ανωτέρω επιδικίας κατόπιν έκδοσης της οριστικής απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η 21-03-2013. Η Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης διενέργησε εκκαθάριση και εξέδωσε σε βάρος της προσφεύγουσας τη με αρ./06-12-2023 οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, με την

οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 78.255,92€, πλέον προσαυξήσεων εκπρόθεσμης δήλωσης 46.953,55€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 125.209,47€. Η προσφεύγουσα κατά της ως άνω πράξεως προσέφυγε ενώπιον της ΔΕΔ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ με την με αρ. πρωτ./05-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή της, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της ως άνω πράξεως και την έκδοση νέας πράξεως διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, όπου τα ποσά των προσαυξήσεων θα υπολογίζονταν με αφετηρία κατά το ορθότερο την 19-01-2022 και σε κάθε περίπτωση με αφετηρία που δεν ανάγονταν σε χρόνο πριν από την 19-01-2022.

Η ΔΕΔ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ εξέδωσε τη με αρ. πρωτ. 1108/01-05-2024 απόφαση με την οποία απορρίφθηκε η ανωτέρω ασκηθείσα προσφυγή, με το σκεπτικό ότι η προσφεύγουσα δεν αιτήθηκε παράταση κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα που ίσχυαν οι παρατάσεις λόγω covid-19, αλλά υπέβαλε αντιθέτως τη δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ./2023) αναφέροντας την ημερομηνία 21-03-2013 ως ημερομηνία λήξης της επιδικίας και έναρξης του χρόνου υπολογισμού των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσης φόρου κληρονομιάς. Ακολούθως, δυνάμει της υπ' αριθμ./0/1119/29-01-2024 έγγραφης εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001, και ειδικότερα προκειμένου να ελεγχθεί η κτήση περιουσίας αιτία θανάτου του κληρονομούμενου από τους κληρονόμους του, δεδομένου ότι η συνολική δηλωθείσα αξία της κληρονομιάς περιουσίας, μετά την αφαίρεση του παθητικού, ανήλθε στο ποσό των 1.871.560,31€.

Μετά την έκδοση της ανωτέρω εντολής ελέγχου, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, αλλά και στη Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, το με αρ. πρωτ./30-01-2024 έγγραφο γνωστοποίησης δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού με συνημμένη την εντολή ελέγχου. Ακολούθως, η προσφεύγουσα μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και πριν την έκδοση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, προέβη μεταξύ άλλων, στην ηλεκτρονική υποβολή της με αρ. καταχώρησης/08-11-2024 τροποποιητικής (διευκρινιστικής- συμπληρωματικής) δήλωσης φόρου κληρονομιάς, μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής της ΑΑΔΕ «my property», η οποία υποβλήθηκε προς το ΚΕΦΟΚ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ.

Η δήλωση παραλήφθηκε από το ΚΕΦΟΚ ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ στις 09-12-2024 και έλαβε αριθμό/2024. Δυνάμει της ανωτέρω υποβληθείσας δήλωσης διενεργήθηκε εκκαθάριση από το ΚΕΦΟΚ Θεσσαλονίκης, με χρόνο εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης την 28-12-2017. Συνέπεια της ανωτέρω εκκαθάρισης, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./16-12-2024 πράξη

διορθωτικού φόρου κληρονομιάς της, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό προς καταβολή 29.288,57€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, και την έκδοση νέας πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς όπου τα ποσά των προσαυξήσεων θα υπολογιστούν με αφετηρία κατά το ορθότερο την 19-01-2022 και σε κάθε περίπτωση με αφετηρία που δεν ανάγεται σε χρόνο πριν από την 19-01-2022, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η επίμαχη αντιδικία έληξε αμετάκλητα την 19-03-2021, ημερομηνία λήξης της προθεσμίας άσκησης τακτικών και έκτακτων ενδίκων μέσων εκ μέρους του Ελληνικού Δημοσίου – Υπουργού Οικονομικών. Πριν την αμετάκλητη λήξη της ανωτέρω αντιδικίας ήταν αδύνατον να ολοκληρωθεί η διαδικασία έκδοσης κληρονομητηρίων, τα οποία ήταν απαραίτητα, προκειμένου αφενός να αναγνωριστεί το κληρονομικό του δικαίωμα και αφετέρου να αποκτήσει πρόσβαση στους τραπεζικούς λογαριασμούς του αποβιώσαντα.
2. Λόγω των έκτακτων μέτρων προστασίας της δημόσιας υγείας από τον κίνδυνο διασποράς του κορωνοϊού covid-19 δεν ήταν σε θέση να υποβάλει αίτηση για έκδοση κληρονομητηρίου στο αρμόδιο δικαστήριο Θεσσαλονίκης τουλάχιστον μέχρι τις 19-04-2021. Άρα η προθεσμία υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μετά την πάροδο του προβλεπόμενου από τον νόμο εννεάμηνου ορίζεται η 19-01-2022.

Επειδή σύμφωνα στο άρθρο 27 παρ. 1 του ΚΦΔ : « 1. Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

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. 7 του ν. 2961/2001: Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) ...

β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

γ) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

Από το κείμενο της προπαρατεθείσας διάταξης προκύπτει ότι, για την εκ του νόμου αυτοδίκαιη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης λόγω επιδικίας περί το κληρονομικό δικαίωμα, θα πρέπει : α) να ασκηθεί κατά του κληρονόμου ή κληροδόχου αγωγή από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και νομιμοποιούμενο προς τούτου τρίτον, με την οποία θα αμφισβητείται και θα καθίσταται επίδικο το κληρονομικό δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου και όχι ορισμένα (συγκεκριμένα) κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία, και β) τα κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία να μην έχουν περιέλθει στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου (Ι.

Φωτόπουλος, Φορολογία Κληρονομιών, Δωρεών & Γονικών Παροχών, 5^η έκδοση, Α' τόμος, παρ. 333). Εάν συντρέχουν οι προαναφερθείσες προϋποθέσεις, αναβάλλεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ευθέως από τον νόμο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν καταβάλλει φόρο κληρονομιάς για τα περιουσιακά στοιχεία κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 7 του ν. 2961/2001, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο που με οποιονδήποτε τρόπο λήγει η επιδικία (βλ. ΣτΕ 2559/1987 στο ΔΦΝ 1988 σελ. 695 επ. και ΣτΕ 4464/1990 σύμφωνα με την οποία «η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης στην περίπτωση αυτή αρχίζει από τη δημοσίευση της τελεσίδικης αποφάσεως και δεν παρεμποδίζεται η έναρξή της από το γεγονός ότι η απόφαση αυτή μπορεί να προσβληθεί με αίτηση αναιρέσεως ή, ενδεχομένως, έχει ασκηθεί αίτηση αναιρέσεως στον Άρειο Πάγο...Το γεγονός όμως ότι, παρά την τελεσιδικία, ο καθ' ου η διεκδίκηση δεν απέκτησε τη νομή των κληρονομιαίων, δεν εμποδίζει την έναρξη και τη διαδρομή της προθεσμίας υποβολής της δηλώσεως, διότι ο νόμος αρκείται για την έναρξη της προθεσμίας στο ότι ο καθ' ου η διεκδίκηση μπορεί να προβεί σε εκτέλεση και να αναλάβει τη νομή των κληρονομιαίων». Η επιδικία λήγει, όπως πάγια γίνεται δεκτό, με την έκδοση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης που δεν υπόκειται στα ένδικα μέσα της ανακοπής και της έφεσης, διότι με αυτήν περατώνεται η δίκη και λύεται στην ουσία της η υπάρχουσα αμφισβήτηση.

Κατά την εφαρμογή της διάταξης αυτής έχει γίνει δεκτό, ότι η δίκη για την έκδοση κληρονομητηρίου δεν δημιουργεί επιδικία κατά την ανωτέρω έννοια και δεν συνεπάγεται αναβολή του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ακόμη και στις περιπτώσεις που έγινε παρέμβαση από τρίτους (Ι. Φωτόπουλος, Φορολογία Κληρονομιών, Δωρεών & Γονικών Παροχών, 5^η έκδοση, Α' τόμος, παρ. 336).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 22§1 του ΚΦΔ: 1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 62§1 του ν. 2961/2001: 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 ως ίσχυε μέχρι 12-12-2019 προβλεπόταν το εξής: 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) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8,...

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 36§6 του ΚΦΔ: 6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αν δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Επειδή εν προκειμένω εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του ΚΕΦΟΜΕΠ η υπ' αριθμ./0/1119/29-01-2024 εντολή για διενέργεια ελέγχου της υπόθεσης κληρονομιάς του αποβιώσαντος στις 04-03-2009 κληρονομούμενου του (ΑΦΜ). Με το με αρ. πρωτ./30-01-2024 έγγραφο, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την ανωτέρω εντολή ελέγχου, ενώ της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 22 του ΚΦΔ. Η προσφεύγουσα στο πλαίσιο της οικειοθελούς

συμμόρφωσης του προ αναφερθέντος άρθρου, μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και πριν την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού υπέβαλε την υπ' αριθμ./08-11-2024 (Θ-...../2009) τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία ζήτησε τη διόρθωση της με αρ./2023 προηγούμενης δήλωσης φόρου κληρονομιάς που είχε υποβάλει, ως προς το χρόνο λήξης της επιδικίας από την ορθή 19-03-2021, καθόσον κατά τους ισχυρισμούς η δηλωθείσα επιδικία που αφορούσε την ίδια και τους λοιπούς κληρονόμους σχετικά με την αναγνώριση του κληρονομικού τους δικαιώματος, έληξε αμετάκλητα την 19-03-2021, ημερομηνία εκπνοής της προθεσμίας άσκησης τακτικών και έκτακτων ένδικων μέσων εκ μέρους του Δημοσίου, κατά της υπ' αριθμ./2020 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Θεσ/νίκης, δικάζοντας μετά από παραπομπή της υπόθεσης από τον Άρειο Πάγο.

Επειδή το αβάσιμο των ισχυρισμών της προσφεύγουσας περί του δήθεν εσφαλμένου προσδιορισμού στην προσβαλλόμενη πράξη χρόνου εμπρόθεσμης υποβολής της επίδικης τροποποιητικής δήλωσης και ως εκ τούτου του υποτιθέμενου λανθασμένου υπολογισμού των επιβληθεισών προσαυξήσεων, επιβεβαιώνεται και από την από 18-12-2024 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς του ΚΕΦΟΜΕΠ, η οποία τεκμηριώνει πλήρως τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Ειδικότερα όπως αναφέρει σχετικά η έκθεση ελέγχου: «Το γεγονός ότι οι τραπεζικοί λογαριασμοί του κληρονομούμενου καθώς και το χαρτοφυλάκιο που τηρούσε στην τράπεζα ALPHA BANK ΑΕ ήταν αντικείμενο μακρόχρονης δικαστικής αντιπαράθεσης των κληρονόμων. Η επίμαχη αντιδικία έληξε την 28-06-2017 ημερομηνία που δημοσιεύθηκε η με αρ./2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης. Ο μετέπειτα δικαστικός αγώνας, που συνεχίστηκε από τον Υπουργό Οικονομικών, ως ασκούντος την εποπτεία επί των κοινωφελών ιδρυμάτων και των περιουσιών που καταλείπονται για κοινωφελείς σκοπούς και εν προκειμένω του υπό σύσταση κοινωφελούς ιδρύματος με την επωνυμία «ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΙ», αφορούσε μόνο το σκέλος του παθητικού που αναγνωρίστηκε με την με αρ./2012 οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή το ΚΕΦΟΚ Θεσσαλονίκης έπειτα από την εξέταση των στοιχείων της δήλωσης και κατ' εφαρμογή των ανωτέρω αναλυτικά εκτεθειμένων διατάξεων του ν. 2961/2001 περί του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σε περίπτωση αναβολής φορολογίας λόγω επιδικίας, ορθώς έκρινε ότι ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ήταν η ημερομηνία δημοσίευσης της υπ' αριθμ./2017 τελεσίδικης απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης, ήτοι η 28-06-2017 και ως εκ τούτου κατ' ορθή εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 63 ν. 2961/2001 ως

ίσχυε κατά το επίμαχο διάστημα, όρισε ως ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης την 28-12-2017, απορριπτόμενων ως αβάσιμων των περί αντιθέτου ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Επειδή στο ίδιο συμπέρασμα κατέληξε και η με αρ 2127/07-10-2024 απόφαση της υπηρεσίας μας με την οποία απερρίφθη η ομοίου περιεχομένου με την ένδικη, υπ' αριθμ./10-05-2024 ενδικοφανής προσφυγή του ετέρου κληρονόμου και αντιδίκου της προσφεύγουσας του με ΑΦΜ : Ειδικότερα σύμφωνα με το σκεπτικό της εν λόγω απόφασης έγιναν δεκτά τα εξής: «Επειδή ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ο χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσής του συμπίπτει με τη λήξη της επιδικίας, κατόπιν τελεσιδικίας της υπ' αριθμ./2022 διαταγής κληρονομητηρίου (αρ. πιστοποιητικού τελεσιδικίας/08-11-2022) και τη χορήγηση του υπ' αριθμ./08-11-2022 πιστοποιητικού κληρονομητηρίου. Ωστόσο, η προβλεπόμενη από το άρθρο 63 ν. 2961/2001 εξάμηνη προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης στην προκειμένη περίπτωση άρχισε από τη δημοσίευση της υπ' αριθμ./2017 τελεσιδικίας αποφάσεως του Εφετείου Θεσσαλονίκης, στις 28/06/2017, και δεν παρεμποδίστηκε από το γεγονός ότι η απόφαση αυτή προσβλήθηκε με αίτηση αναιρέσεως στον Άρειο Πάγο και εν τέλει αναιρέθηκε εν μέρει με την υπ' αριθμ./2019 απόφαση του Αρείου Πάγου, ενώ επιπροσθέτως, η δίκη για την έκδοση κληρονομητηρίου δεν δημιουργεί επιδικία. Ως εκ τούτου, ορθώς και νομίμως η φορολογική διοίκηση προσδιόρισε το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αλλά και τους τόκους του αρ. 53 ν. 4987/2022 που επιβλήθηκαν δια της προσβαλλόμενης με αριθμό/10-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση τα στοιχεία που παρασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα στην υποβληθείσα δήλωση».

Επειδή η υπηρεσία μας με την με αρ. 1108/2024 απόφαση απάντησε στον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας και έκρινε ότι η παράταση των προθεσμιών για υποβολή δηλώσεων δεν συνεπάγεται και αυτόματα το πάγωμα των προσαυξήσεων για το χρονικό διάστημα που δίνονται οι παρατάσεις και εφόσον η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα από την προσφεύγουσα, ορθώς η φορολογική αρχή υπολόγισε προσαυξήσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης.

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 15-01-2025 και αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ** **με ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ./16-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	18.321,39€	18.321,39€
Τόκοι του αρ. 52 ΚΦΔ	10.967,18€	10.967,18€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.288,57€	29.288,57€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.