



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ.Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα: 24-7-2025

Αριθμός Απόφασης: 2543

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 07-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά: α) της με αριθ. /05-03-2025 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την 03/07/2015, αναφορικά με την υπ' αριθ. /2025 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς της κληρονομούμενης και β) του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του άρθρου 53 του ΚΦΔ (Α.Χ.Κ. /07-03-2025, Γρ.10), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις , των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο

σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **07-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, η οποία υποβλήθηκε 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./**05-03-2025 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, με χρονολογία φορολογίας την 3-7-2015, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού **19.760,22€** πλέον τόκων εκπροθέσμου καταβολής.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αρ...../2025 συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υπέβαλε η προσφεύγουσα για την κληρονομιαία περιουσία της κληρονομούμενης Λόγω εκπρόθεσμης της ως άνω συμπληρωματικής δήλωσης (ημερομηνία εμπρόθεσμης 4-7-2016) επιβλήθηκε και πρόστιμο του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ύψους **100,00€**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα είναι εκ διαθήκης κληρονόμος της (ΑΦΜ), η οποία απεβίωσε την **19-09-2004** στην ημεδαπή. Κατά του κληρονομικού δικαιώματος της προσφεύγουσας, καθώς και άλλων αναφερόμενων στην εν λόγω διαθήκη ως κληρονόμων, ασκήθηκε η από **14-2-2006** και με αρ. κατάθεσης/2006 αγωγή των πλησιέστερων συγγενών της θανούσης, οι οποίοι δεν είχαν καταστεί κληρονόμοι με την διαθήκη. Επί της εν λόγω αγωγής εκδόθηκε η υπ' αρ./2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, με την οποία απορρίφθηκε η αγωγή, και η οποία κατέστη τελεσίδικη στις **03-07-2015**.

Εν συνεχεία, στις **23-01-2019** υπεβλήθη προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Περιστερίου η υπ' αρ./**23.01.2019** (φάκελος Θ-...../2004) δήλωση φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας και του έτερου εκ διαθήκης κληρονόμου, η οποία δεν περιλάμβανε το σύνολο των στοιχείων της κληρονομιαίας περιουσίας που περιήλθαν στην προσφεύγουσα.

Ακολουθώντας, στις **15-01-2025** μέσω της ψηφιακής εφαρμογής MyProperty της Α.Α.Δ.Ε. υπεβλήθη από την προσφεύγουσα η υπ' αριθ./2025 (Αριθμός Καταχώρισης/Ημερομηνία 15.01.2025) τροποποιητική δήλωση.

Κατόπιν εκκαθάρισης της ως άνω εκπρόθεσμης δήλωσης εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, για έτερο μέρος της κληρονομιαίας περιουσίας της προς συμπλήρωση της παραπάνω δήλωσης και καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με την Γ' φορολογική κλίμακα του άρθ. 29 ν.2961/2001, φόρος κληρονομιάς ύψους **19.760,22€** πλέον τόκων εκπροθέσμου καταβολής.

Επιπλέον, λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ύψους **100,00€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει την ακύρωση της πράξης καταλογισμού προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης που της επιβλήθηκε, άλλως την τροποποίησή της προς όφελός της, συνεπεία υφιστάμενης επιδικίας ως προς τα δηλωθέντα κληρονομηθέντα ακίνητα, και την αναστολή της πληρωμής του φόρου κληρονομιών έως και τη λήξη της επιδικίας, ήτοι της καταχώρησής της στο οικείο κτηματολογικό φύλλο ως κύριας των ανωτέρω ακινήτων, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

1. Τα εν λόγω ακίνητα εσφαλμένα εμφανίζονται στο Εθνικό Κτηματολόγιο ως αγνώστου ιδιοκτήτη και εξ αυτού του λόγου έχει καταθέσει προς το Κτηματολόγιο τη με αρ. πρωτ./2025 αίτηση για διόρθωση προδήλου σφάλματος, ώστε τα ακίνητα να καταχωρηθούν στο όνομα της δικαιοπαρόχου της (της κληρονομούμενης) και στη συνέχεια να γίνουν οι προσήκουσες ενέργειες ώστε να καταχωρηθούν στο δικό της όνομα.

Επειδή, με τις διατάξεις του ν.2961/01 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 προίκας 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 7 (Μετάθεση χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης)

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 κληροδότου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει την νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδότου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο αυτόν...

[...]

Άρθρο 62 « Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων»

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 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.

Η φράση «έξι (6) μήνες» στις περιπτώσεις α' και β' αντικαταστάθηκε από τη φράση «εννέα (9) μήνες» με την παρ. Α.5 άρθρου 48 Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019) το οποίο, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.37 του αυτού νόμου, εφαρμόζεται από 1.1.2020.

Άρθρο 63§2 Έναρξη προθεσμίας δήλωσης»

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,
- δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,
- ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομίας, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,
- στ) από την αναγνώρισή τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομίας,
- ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

Άρθρο 65 Εκπρόθεσμες δηλώσεις

1. Ο υπόχρεος κληρονόμος έχει τη δυνατότητα να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

2. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο, μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία, τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ Α'58/19-04-2024), ορίζονται ότι:

Άρθρο 22. «Υποβολή φορολογικής δήλωσης»

«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...»

Άρθρο 41. «Καταβολή φόρου»

1. Ο φόρος καταβάλλεται κατά τον χρόνο που προβλέπεται από τον νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία, στην οποία εφαρμόζεται ο Κώδικας.

Άρθρο 52. «Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής»

«1. 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.»

Άρθρο 53. «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση»

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, **συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου**, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου, (...)

Άρθρο 86 «Καταργούμενες διατάξεις»

Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. 4987/2022 (Α ' 206), περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70.».

Στο **άρθρο 70 του Ν. 4987/2022** περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, το οποίο, σύμφωνα με το προαναφερθέν άρθρο 86 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 5104/2024) εξακολουθεί να ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 70 Μεταβατικές διατάξεις

22.Ειδικά, για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο Κώδικας εφαρμόζεται από την **1.1.2015....»**

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα τυγχάνει εκ διαθήκης κληρονόμος της αποβιώσασας την **19-09-2004**, το κληρονομικό δικαίωμα της οποίας προσβλήθηκε με την με αρ. κατάθεσης/2006 αγωγή των πλησιέστερων συγγενών της θανούσης, οι οποίοι δεν είχαν καταστεί κληρονόμοι με τη διαθήκη, ενώ η εν λόγω αγωγή απορρίφθηκε τελεσίδικα στις **03-07-2015**.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμος ο καταλογισμός προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης σε βάρος της, εφόσον σήμερα υφίσταται επιδικία αναφορικά προς την κυριότητα των ακινήτων τα οποία συμπεριέλαβε στην με αριθ./2025 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, καθώς αυτά φέρονται να είναι αγνώστου ιδιοκτήτη. Προς τούτο, έχει ήδη καταθέσει στον φορέα Ελληνικό Κτηματολόγιο την με αρ. πρωτ./2025 αίτηση για διόρθωση προδήλου σφάλματος, ώστε τα ακίνητα να καταχωρηθούν στο όνομα της δικαιοπαρόχου της και στη συνέχεια να γίνουν οι προσήκουσες ενέργειες ώστε να καταχωρηθούν στο δικό της όνομα. Περαιτέρω επικαλείται ότι συντρέχει νόμιμος λόγος και περίπτωση να ανασταλεί η πληρωμή του φόρου κληρονομιών έως και το τέλος της πιο πάνω επιδικίας, δηλαδή έως και την καταχώρηση της στο σχετικό φύλλο του κτηματολογίου ως κυρία των ακινήτων, καθόσον από τότε και μετά θα έχει την δυνατότητα πλήρους εκμετάλλευσής τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις των **άρθρων 7 περ. γ', 62§1 περ. α' (όπως ίσχυε κατά την κρίσιμη περίοδο φορολογίας που όριζε εξάμηνη προθεσμία) και 63§2 περ. γ' του ν.2961/2001**, η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς **εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από τη λήξη της επιδικίας με την οποία**

αμφισβητήθηκε το κληρονομικό της δικαίωμα, ήτοι είχε υποχρέωση να υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς έως την 04-01-2016.

Επειδή, τέτοια δήλωση δεν υπεβλήθη έως την ανωτέρω ημερομηνία, παρά μόνο στις 23-01-2019 υπεβλήθη προς τη Δ.Ο.Υ. Α' Περιστερίου η υπ' αρ./23.01.2019 (φάκελος Θ-...../2004) δήλωση φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας και του έτερου εκ διαθήκης κληρονόμου, η οποία δεν περιλάμβανε το σύνολο των στοιχείων της κληρονομιάς που περιήλθαν στην προσφεύγουσα. Ακολούθως, στις 15-01-2025 μέσω της ψηφιακής εφαρμογής MyProperty της Α.Α.Δ.Ε. υπεβλήθη από την προσφεύγουσα η υπ' αριθ./2025 (Αριθμός Καταχώρισης/Ημερομηνία 15.01.2025) τροποποιητική δήλωση, κατόπιν εκκαθάρισης της οποίας, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Και οι δύο παραπάνω υποβληθείσες δηλώσεις είναι εκπρόθεσμες, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ν.2961/2001.

Επειδή, κατόπιν εκκαθάρισης της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής ορθώς εξέδωσε την προσβαλλόμενη με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξη, προσδιορίζοντας, σύμφωνα με την Γ' φορολογική κλίμακα του άρθρου. 29 του Ν. 2961/2001 στην οποία ανήκει η προσφεύγουσα, τον οφειλόμενο φόρο κληρονομιάς σε 19.760,22€.

Επειδή, επιπλέον, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) καθώς η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε στις 15-01-2025, ενώ η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής είχε ήδη λήξει στις 04-01-2016, ήτοι έξι μήνες από τη λήξη της επιδικίας με την οποία αμφισβητήθηκε το κληρονομικό της δικαίωμα.

Επειδή, επίδικα, θεωρούνται τα περιουσιακά στοιχεία της κληρονομιάς για τα οποία είχε κατατεθεί αγωγή κατά του κληρονομούμενου στη γραμματεία του αρμόδιου δικαστηρίου, πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου. Επιπλέον, έχει κριθεί ότι δεν εμπίπτει στη διάταξη της ανωτέρω περίπτωσης β' του άρθρου 7 ν. 2961/2001 κληρονομιαίο ακίνητο, για το οποίο ασκήθηκαν διεκδικητικές αγωγές από τους κληρονόμους μετά το θάνατο του κληρονομούμενου (ΣΤΕ 3006/2007, ΝΟΜΟΣ).

Περαιτέρω, γίνεται δεκτό ότι ο όρος «επιδικία» του φορολογικού νόμου είναι ταυτόσημος με τον όρο «εκκρεμοδικία» των άρθρων 221 επ. ΚΠολΔ. Η επιδικία αυτή δημιουργείται είτε με αγωγή κατά τρίτου που είχε ασκήσει ο κληρονομούμενος είτε με αγωγή που είχε κατατεθεί κατ' αυτού στο αρμόδιο πολιτικό δικαστήριο. Επικυρωμένο αντίγραφο της αγωγής αυτής πρέπει να επισυνάπτεται στη δήλωση φόρου κληρονομιάς ως δικαιολογητικό της αναβολής φορολογίας (ιδ. για όλα τα ανωτέρω Φωτόπουλο Ι. Γ' Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών & Γονικών Παροχών, Αθήνα 2013, Α ' τόμος, σελ. 236, 240-241).

Επειδή, σύμφωνα με την από 11-6-2025 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, επί της υπό εξέταση προσφυγής «στην υπό κρίση περίπτωση, ουδεμία αγωγή ασκήθηκε κατά της κληρονομούμενης όσο αυτή ήταν εν ζωή και ουδεμία αγωγή είχε ασκήσει εκείνη κατά τρίτου για τα συγκεκριμένα ακίνητα. Η δε αίτηση διόρθωσης προδήλου σφάλματος προκειμένου τα συγκεκριμένα κληρονομιαία ακίνητα να περιέλθουν στο όνομα της κληρονομούμενης, δεν αποτελεί επιδικία κατά την έννοια της παραπάνω διάταξης όπως αυτή αναλύθηκε ανωτέρω, περαιτέρω, δε, η εφαρμογή της αναβολής φορολογίας αποκλείεται από το γεγονός ότι η εν λόγω διαδικασία εκκινήθηκε από την προσφεύγουσα — κληρονόμο και ουδεμία αγωγή εκκρεμούσε για τα συγκεκριμένα ακίνητα κατά τη διάρκεια

του βίου της κληρονομουμένης. Ως εκ τούτου, η εφαρμογή της εν λόγω διάταξης στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν είναι δυνατή.»

Επειδή, η προβλεπόμενη από το άρθρο 63 ν. 2961/2001 εξάμηνη προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης στην προκειμένη περίπτωση άρχισε στις 03-07-2015, οπότε και κατέστη τελεσίδικη η υπ' αριθ./2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου και ουδεμία επίδραση ασκεί στην ως άνω οριζόμενη εκ του νόμου προθεσμία, το γεγονός ότι τα εν λόγω ακίνητα φέρονται να είναι αγνώστου ιδιοκτήτη στο Ελληνικό Κτηματολόγιο. Σε κάθε δε περίπτωση, η αίτηση διόρθωσης προδήλου σφάλματος ενώπιον του αρμόδιου κτηματολογικού γραφείου προκειμένου τα συγκεκριμένα κληρονομιαία ακίνητα να καταχωρηθούν στο όνομα της κληρονομουμένης δε δημιουργεί επιδικία, ούτε άλλωστε γεννάται δικαίωμα αναστολής πληρωμής του προσδιορισθέντος φόρου κληρονομιάς εξ αυτού του λόγου όπως αβασίμως προβάλλεται από την προσφεύγουσα. Συνεπώς οι σχετικοί προβαλλόμενοι ισχυρισμοί τυγχάνουν απορριπτέοι καθότι αβάσιμοι.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω προκύπτει ότι η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής ορθώς και νομίμως επέβαλε τους αμφισβητούμενους από την προσφεύγουσα τόκους εκπρόθεσμης καταβολής και το ως άνω πρόστιμο, σε εκτέλεση των οριζόμενων στις προαναφερθείσες νομοθετικές διατάξεις, με βάση τα στοιχεία που παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα στην υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή, δεν υφίσταται στον Ν. 2961/2001 διάταξη που να επιτρέπει στον φορολογούμενο εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς χωρίς συνέπειες καταλογισμού τόκων και προστίμων.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 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.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/04/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση α)** της με αριθ./05-03-2025 **Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής (αριθ. φακέλου Θ...../2004 και αριθ. δήλωσης/2025) και **β)** του **προστίμου** εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του άρθρου 53 του ΚΦΔ (Α.Χ.Κ./07-03-2025, Γρ.).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος Φορολογίας 2015

Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς (υπ' αριθ./2025)	19.760,22 € πλέον τόκων
--	--

Πρόστιμο άρθρου 53 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ)	100,00 €
--	----------

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

Ακριβές αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.