



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604576  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr  
a.tsironi@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020)

Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) 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),

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **26-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με **Α.Φ.Μ.** ....., κατοίκου Ηλιούπολη ..... κατά της από 09-01-2023

ρητής απάντηση της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης περί μη καταχώρησης των με αρ. πρωτ. ....../30-11-2022 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 09-01-2023 Απάντηση της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης περί μη καταχώρησης των με αρ. πρωτ. ....../30-11-2022 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... **με Α.Φ.Μ.** ..... η οποία ασκήθηκε 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:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 31-08-1999 απεβίωσε η ..... (μητέρα της προσφεύγουσας) την οποία κληρονόμησαν εξ αδιάθετου με ποσοστό  $\frac{1}{2}$  έκαστος τα τέκνα της ..... και νυν προσφεύγουσα. Με αφορμή το θάνατο της ..... υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης η υπ. αρ. ....../2000 με αριθμό φακέλου ....../1999, καθώς και η υπ. αρ. ....../2001 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς. Μετά την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, από την Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης η υπ. αρ. ....../2010 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς ποσού 223.844,87 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος 67.153,461 ευρώ, συνολικού ποσού 262.767,27 ευρώ, η οποία κοινοποιήθηκε στις 13/12/2010. Στις 14-02-2011 κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης η υπ. αρ. ....../2011 προσφυγή της προσφεύγουσας κατά της ανωτέρω πράξης και βεβαιώθηκε το 25% αυτής (ήτοι ποσό 65.691,82 ευρώ, λόγω προσφυγής (ΑΤΒ. ....../23-05-2011). Επί της ως άνω προσφυγής, εκδόθηκαν οι κατωτέρω αποφάσεις:

α) Η με αρ. ....../2015 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, με την οποία αναβλήθηκε η έκδοση οριστικής απόφασης και διατάχθηκε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. να προσκομίσει συμπληρωματικά στοιχεία από τη Δ.Ο.Υ. Νάξου και να συντάξει έκθεση επανελέγχου για την εκτίμηση της αξίας των ένδικων ακινήτων που βρίσκονται στο Νομό Κυκλάδων -περιοχή Νήσου Ηρακλειάς. Η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης έστειλε τα αναγκαία έγγραφα στη Δ.Ο.Υ. Νάξου, η οποία τα διαβίβασε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου, ως Δ.Ο.Υ. Α' τάξης με Τμήμα Ελέγχου. Στη συνέχεια, συντάχθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Σύρου η από 15-02-2016 Έκθεση Επανελέγχου αυτής, την οποία η ως άνω Δ.Ο.Υ. διαβίβασε στο Δικαστήριο με το με αρ. πρωτ. ....../16-02-2016 έγγραφο της.

β) Η υπ. αρ. ....../2019 απόφαση του Διοικ. Πρωτ. Αθηνών, η οποία προσδιόρισε την αξία της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας επί της οποίας θα υπολογιστεί ο κύριος φόρος κληρονομιάς στο ποσό των 120.195.135 δρχ. ή 352.737,00 ευρώ και διατάχθηκε νέα εκκαθάριση.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης, έγινε νέα εκκαθάριση και βεβαιώθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ. σε βάρος της προσφεύγουσας το ποσό των 195.489,25 ευρώ (ΑΤΒ. ....../16-09-2019).

Κατά της ως άνω απόφασης με αρ. ....../2019 του Διοικ. Πρωτ. Αθηνών, η προσφεύγουσα άσκησε τη με αρ. ....../13-12-2019.

Την **30-11-2022** η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης τις με αρ. πρωτ. ....../30-11-2022 διορθωτικές δηλώσεις της υποβληθείσας με αρ. ....../2000 και με αριθμό φακέλου ....../1999 δήλωσης φόρου κληρονομιάς της θανούσας ..... και της με αρ.φακέλου ..... δήλωσης φόρου κληρονομιάς του θανόντος πατέρα της .....

Οι ανωτέρω διορθωτικές δηλώσεις δεν καταχωρήθηκαν από την ως άνω Δ.Ο.Υ. διότι, όπως γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το από 09-01-2023 έγγραφο της ως άνω Δ.Ο.Υ. , <<σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 Ν. 4583/2018 όλες οι υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση (χρόνος φορολογίας - θανάτου) γεννήθηκε μέχρι 31-12-2003 έχουν παραγραφεί. Χρόνοι φορολογίας των ανωτέρω με αρ. ....../2000 και με αριθμό φακέλου ....../1999 δήλωσης φόρου κληρονομιάς και της με αρ. φακέλου ....../87 δήλωσης φόρου κληρονομιάς είναι το 1999 και το 1987 αντίστοιχα και δεν εμπίπτουν σε καμία από τις περιπτώσεις μετάθεσης του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης του άρθρου 7 Ν.2961/2001>>.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την αποδοχή σχετικά με τις με αριθμό πρωτοκόλλου ....../30-11-2022 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, με τις οποίες αφενός διορθώνει την έκταση των δηλωθέντων στις προαναφερόμενες αρχικές δηλώσεις ακινήτων και ειδικά ως προς το ακίνητο που ευρίσκεται στη θέση ΤΟΥΡΚΟΠΗΓΑΔΟ στη νήσο Ηρακλειά Κυκλάδων, επικαλείται επιπλέον ότι βάσει των δασικών χαρτών που συντάχθηκαν μεταγενέστερα, το ανωτέρω ακίνητο (με εξαίρεση τέσσερα τμήματα αυτού που συνορεύουν με δασική έκταση, καθώς και δύο τμήματα για τα οποία η προσφεύγουσα έχει υποβάλλει αντιρρήσεις κατά των σχετικών δασικών χαρτών) είναι δημόσια δασική έκταση.

**Επειδή**, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'): «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».*

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν. 2961/2001 κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από α) κληρονομιά, κληροδοσία .....

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ.α' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 2961/2001 με θέμα «Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο» ορίζεται ότι: «Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομιάς ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

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 αμφισβήτησής 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.

δ) Κατά το χρόνο συμβιβασμού, όταν αυτός που αξιώνει κληρονομικό δικαίωμα έλαβε συμβιβαστικά μέρος της κληρονομικής περιουσίας ή άλλη οποιασδήποτε φύσης αποζημίωση και σε αντάλλαγμα παραιτήθηκε από την αξίωσή του στην κληρονομιά.

ε) Κατά το χρόνο της συνένωσης της επικαρπίας με την ψιλή κυριότητα, όταν αντικείμενο της κτήσης είναι η ψιλή κυριότητα, εκτός από τις περιπτώσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 16. στ) Κατά το χρόνο καθορισμού του ποσού ή του αντικειμένου των κληροδοτημάτων των άρθρων 1972, 1973 και 1974 του Α.Κ..

ζ) Κατά το χρόνο εκπλήρωσης από το βεβαρημένο της υποχρέωσης, όταν ο κληρονομούμενος υποχρεώνει τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο σε παροχή, χωρίς να προσπορίζει σε άλλον δικαίωμα στην παροχή αυτή (Α.Κ. 1715).

- η) Κατά το χρόνο της αποποίησης της κληρονομιάς ή κληροδοσίας, γι αυτόν που έγινε δικαιούχος εξαιτίας αυτής της αποποίησης.
- θ) Κατά το χρόνο της εισόδου στην κληρονομιά των περιουσιακών στοιχείων που εισέρχονται σε αυτή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου.
- ι) Κατά το χρόνο καταβολής του τιμήματος για τα κτήματα που απαλλοτριώνονται αναγκαστικά ή κατά το χρόνο άρσης της απαλλοτρίωσης, εφόσον η απαλλοτρίωση κηρύχθηκε πριν από την κτήση. Θεωρούνται ως αναγκαστικά απαλλοτριούμενα και τα ρυμοτομούμενα ακίνητα από την έκδοση του οικείου διατάγματος. Ο υπόχρεος σε φόρο δύναται, με ανέκκλητη δήλωση, που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) οποτεδήποτε πριν την καταβολή της αποζημίωσης ή την άρση της απαλλοτρίωσης, να ζητήσει την άμεση φορολόγηση του ακινήτου. Στην περίπτωση αυτή, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. Αν το αίτημα για την άμεση φορολόγηση του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου υποβάλλεται με την εμπρόθεσμη δήλωση, χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο οριζόμενος στο παρόν άρθρο, καθώς και στα άρθρα 6 και 8.
- ια) Κατά το χρόνο της οριστικής ρύθμισης των έννομων σχέσεων που απορρέουν από προσύμφωνο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων από τον κληρονομούμενο. Το ίδιο ισχύει και σε παραχώρηση με εργολαβικό προσύμφωνο ακινήτου για ανοικοδόμηση.
- ιβ) Κατά το χρόνο απόδοσης από το Κράτος των κτημάτων που έχουν καταληφθεί από αυτό ως εγκαταλειμμένα, καθώς και αυτών που τελούν υπό μεσεγγύηση, ως ανήκοντα σε υπηκόους εχθρικών κρατών, εφόσον αυτά πριν από την κτήση είχαν καταληφθεί ως εγκαταλειμμένα ή είχαν τεθεί υπό μεσεγγύηση.
- ιγ) Κατά το χρόνο άρσης της απαγόρευσης, εφόσον πριν από την κτήση έχει απαγορευθεί με νόμο η εκποίηση των κτημάτων ή η σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων σε αυτά.
- ιδ) Κατά το χρόνο που θα γίνει δυνατή η είσπραξη του υπολοίπου του ποσού των απαιτήσεων της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 11, που δηλώνονται ως εν μέρει εισπράξιμες.
- ιε) Κατά το χρόνο είσπραξης, προκειμένου για δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, καθώς και δικαιώματα για χρησιμοποίηση συγγραφικού υλικού, δίπλωμα ευρεσιτεχνίας ή εμπορικό σήμα.
- ιστ) Κατά το χρόνο δημοσίευσης της απόφασης του δικαστηρίου που εγκρίνει τη λογοδοσία, προκειμένου για την περιουσία της αλλοδαπής, η οποία φορολογείται στην Ελλάδα. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη δημοσίευση της απόφασης, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.
- ιζ) Κατά το χρόνο λήξης της δικαστικής εκκαθάρισης της κληρονομιάς, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1913 έως και 1922 του Α.Κ..
- ιη) Κατά το χρόνο λήξης της πτωχευτικής διαδικασίας, σε περίπτωση θανάτου του πτωχεύσαντα. Για τα κληρονομιαία στοιχεία που μεταβιβάζονται κατά τη διάρκεια της διαδικασίας της πτώχευσης επιδίδεται δήλωση και καταβάλλεται ο φόρος που αναλογεί. Μετά το τέλος της πτωχευτικής διαδικασίας, γίνεται οριστική εκκαθάριση του φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 100.
- ιθ) Κατά το χρόνο απόδοσης ή παραχώρησης των ακινήτων ή καταβολής του χρηματικού ανταλλάγματος σε δικαιούχους κληρονόμους πολιτικού πρόσφυγα κατά τις διατάξεις του ν. 1540/1985 (ΦΕΚ 67 Α). Αντικείμενο φορολογίας, στην περίπτωση αυτή, είναι το ακίνητο που αποδίδεται ή παραχωρείται ή το χρηματικό ανάλλαγμα, μείον το ποσό της εισφοράς.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν.4583/2018 τροποποίηση του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 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 2003, 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 κληρονομούμενου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2003, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι, δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

β) για τις δωρεές εν ζωή, γονικές παροχές και προίκες, αντίγραφο του οικείου συμβολαίου που συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου, που συντάζει το συμβόλαιο ότι, τούτο συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 και δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.».

**Επειδή** σύμφωνα με το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. [14/2016](#) γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διευκρίνισε, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του [άρθρου 19](#) του Κ.Φ.Δ.: 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 υποχρεώσεών 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**, χρόνος φορολογίας των με αριθμό φακέλου ...../1999 (ημερομηνία θανάτου 31-08-1999) και ...../1987 (ημερομηνία θανάτου 03-01-1987) έχουν παραγραφεί σύμφωνα με το

άρθρο 61 του Ν.4583/2018 το οποίο ορίζει ότι για υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003, έχει παραγραφεί.

**Επειδή**, οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις φόρου κληρονομιάς με αρ. πρωτοκόλλου ...../30-11-2022 δεν εμπίπτουν σε καμία από τις περιπτώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 του Ν.2961/2001 περί μετάθεσης του χρόνου φορολογικής υποχρέωσης.

**Επειδή** εν προκειμένω οι διατάξεις επί των οποίων ερείδονται οι ως άνω προσβαλλόμενες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς έχουν εφαρμοστεί πλήρως από την αρμόδια φορολογική Αρχή. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από **26-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **με Α.Φ.Μ.** .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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 .