



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/10/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2903

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
 - δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 24.4.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατοίκου, με φορολογικό εκπρόσωπο τον, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατοίκου εν ζωή Αθηνών, οδός αριθμός, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ. /29.3.2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ) (αριθμ. φακέλου Θ-...../2009), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29.3.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του ίδιου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ./23.9.2024 αίτημα της προσφεύγουσας περί παράτασης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής και τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα, καθώς και την υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. EI 2024 ΕΜΠ/23.9.2024 ηλεκτρονική επιστολή (e-mail) της προσφεύγουσας και τα συνημμένα σε αυτήν έγγραφα.

8. Την υπ' αριθμ./23.09.2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας περί παράτασης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.

9. Το υπ' αριθμ. πρωτ./18.10.2024 υπόμνημα της προσφεύγουσας επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής και τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 24.4.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ με φορολογικό εκπρόσωπο τον του, ΑΦΜ ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, 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' αριθμ./29.3.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ) (αριθμ. φακέλου Θ-...../2009) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 221.445,70 €, πλέον 265.734,84 € πρόσθετου φόρου άρθρου 1 ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 487.180,54 € (σχετικές οι ελεγχθείσες υπ' αριθμ./2015 και/2019 δηλώσεις ΦΚληρ).

Η διαφορά αυτή ΦΚληρ προέκυψε επί τη βάση της από 29.3.2024 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΚληρ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα η αξία της κληρονομιάς περιουσίας με την προσθήκη χρηματικών ποσών αφενός από εκποίηση ακινήτου (151.197,46 €) και αφετέρου από καταθέσεις αλλοδαπής (2.786.821,25 €) συνολικού ύψους 2.938.018,71 €, ενώ παράλληλα συνυπολογίστηκε στη φορολογητέα αξία προγενέστερη γονική παροχή ύψους 730.298,40 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Εσφαλμένος υπολογισμός χρόνου, στον οποίο οφείλεται ΦΚληρ.
- 2) Έλλειψη αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου.
- 3) Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 9 ν. 4174/2013
- 4) Εσφαλμένη επιβολή ΦΚληρ σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό.
- 5) Εσφαλμένος επιμερισμός του υπολοίπου του τραπεζικού λογαριασμού.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με την προσθήκη στην κληρονομιαία περιουσία ποσού ύψους 151.197,46 € και τον συνυπολογισμό σ' αυτήν προγενέστερης γονικής παροχής ύψους 730.298,40 €. Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση **αποδέχεται**, καταρχήν, την προσθήκη των ποσών αυτών στην κληρονομιαία περιουσία που υποβάλλεται σε ΦΚληρ.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2009 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου): *«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου.»*

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2009 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομουμένου.

Ως προς τους πρώτο, δεύτερο και τρίτο λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 ν. 5638/1932, όπως ίσχυαν κατά την 27.11.2009, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): *«Άρθρο 1. 1. Χρηματική κατάθεση παρά Τραπέζη εις ανοικτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (.....) είναι εν την έννοια του παρόντος νόμου η περιέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνει χρήση εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών είτε εις είτε τινές, και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι. 2. Η χρηματική κατάθεση, περί ης η προηγούμενη παράγραφος, επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμιευτηρίου υπό προειδοποίησιν. 3. [...] Άρθρο 2. Επί των καταθέσεων τούτων δύναται να τεθή προσθέτως ο όρος ότι άμα τω θανάτω οιοδήποτε των δικαιούχων η κατάθεση και ο εκ ταύτης λογαριασμός περιέρχεται αυτοδικαίως εις τους λοιπούς επιζώντας μέχρι του τελευταίου τούτων. Εν τη περιπτώσει ταύτη η κατάθεση περιέρχεται εις αυτούς ελευθέρα παντός φόρου κληρονομίας ή άλλου τέλους. Αντιθέτως η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται επί των κληρονόμων του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου.»*

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): *«Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης

(01.04.2024): «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, **πρέπει να παρέχονται** μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου **πρέπει να παρέχονται** στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε πέντε (5) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1 και 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «1. Ως προς την αμοιβαία διοικητική συνδρομή [...] εφαρμόζονται τα Κεφάλαια Α΄ έως και Η΄ του ν. 4170/2013 [...], ο ν. 4153/2013 [...] για την κύρωση της Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.), σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα, οι διεθνείς συμβάσεις, όπως κυρώνονται και ισχύουν με τις διατάξεις εφαρμογής τους και τα σχετικά σχόλια του Ο.Ο.Σ.Α., καθώς και η νομοθεσία σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή. [...]. 2. Για τους σκοπούς της εφαρμογής και επιβολής του ν. 4170/2013 [...] και της διασφάλισης της λειτουργίας της διοικητικής συνεργασίας που θεσπίζει, η φορολογική διοίκηση έχει πρόσβαση στους μηχανισμούς, τις διαδικασίες, τα έγγραφα και τις πληροφορίες του άρθρου 13, της παρ. 4 του άρθρου 14 και των άρθρων 20, 21, 21Α και 30 του ν. 4557/2018 [...].»

Επειδή, σύμφωνα τα αναφερόμενα στην Αιτιολογική Έκθεση επί του ν. 4170/2013: «Α. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ. [...]. Με το παρόν νομοσχέδιο προωθούνται ρυθμίσεις, η εφαρμογή των οποίων θα συμβάλει στην υιοθέτηση ενός ευρύτερου πλαισίου διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των κρατών-μελών, που θα διασφαλίσει την **αποτελεσματική αντιμετώπιση των αρνητικών επιπτώσεων** της διαρκώς αυξανόμενης παγκοσμιοποίησης της εσωτερικής αγοράς και **ιδίως αυτών της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής δια της ανταλλαγής πληροφοριών** και άλλων προβλεπόμενων μέσων (Μέρος Πρώτο) [...]. ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ. ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ ΣΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 2011/16/ΕΕ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 15ης ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2011 ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 77/799/ΕΟΚ. Με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 25, που αποτελούν το Μέρος Πρώτο του παρόντος νόμου, ενσωματώνεται στο εθνικό δίκαιο η Οδηγία 2011/16/ΕΕ του Συμβουλίου της 15ης Φεβρουαρίου 2011 σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας (ΕΕ L 64 της 11.3.2011). Με την Οδηγία 2011/16/ΕΕ αντικαθίσταται η Οδηγία 77/799/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 19ης Δεκεμβρίου 1977 περί της αμοιβαίας συνδρομής των αρμόδιων αρχών των κρατών-μελών στον τομέα των άμεσων φόρων και των φόρων επί των ασφαλιστρών (ΕΕ L 336 της 27.12.1977), όπως ισχύει [...]. Με τις διατάξεις της νέας Οδηγίας θεσπίζεται ένα ευρύτερο πλαίσιο διοικητικής συνεργασίας, που θα διασφαλίσει την αποτελεσματική αντιμετώπιση των αρνητικών επιπτώσεων της διαρκώς αυξανόμενης παγκοσμιοποίησης της εσωτερικής αγοράς. Η αύξηση των διασυνοριακών συναλλαγών των φορολογουμένων στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) δυσχεραίνει τον ορθό προσδιορισμό των οφειλόμενων

φόρων εκ μέρους του ενδιαφερόμενου κράτους-μέλους, γεγονός που συνεπάγεται τη διπλή φορολόγηση και **επιτείνει τα φαινόμενα της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής.** [...].»

Επειδή, σύμφωνα τα αναφερόμενα στην Αιτιολογική Έκθεση επί του ν. 4153/2013: «Με το σχέδιο νόμου που υποβάλλεται προς ψήφιση σκοπείται η νομοθετική κύρωση της Σύμβασης για την Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή σε φορολογικά θέματα, των Παραρτημάτων αυτής και του Πρωτοκόλλου τροποποίησής της, που υπογράφηκαν στο Παρίσι στις 21 Φεβρουαρίου 2012 από την Κυβέρνηση της Ελληνικής Δημοκρατίας. Με τη Σύμβαση αυτή επιδιώκεται η ενίσχυση της διεθνούς συνεργασίας μεταξύ των κρατών – μελών του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Οργανισμού Οικονομική Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α), που υπογράφουν τη Σύμβαση, **με απώτερο σκοπό την καταπολέμηση και την πάταξη της φοροαποφυγής και φοροδιαφυγής.** I. ΓΕΝΙΚΟ ΜΕΡΟΣ. Στα πλαίσια της εξέλιξης της διεθνούς διακίνησης προσώπων, κεφαλαίων, αγαθών και υπηρεσιών, η ραγδαία αύξηση των διασυνοριακών συναλλαγών και η διεθνοποίηση των χρηματοοικονομικών μέσων αν και υπήρξε εξαιρετικά ευεργετική για την οικονομική ανάπτυξη και συνεργασία των κρατών, αύξησε τις δυνατότητες φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής. Το γεγονός αυτό κατέστησε περισσότερο αναγκαίο από ποτέ την περαιτέρω προώθηση και ενίσχυση της διεθνούς συνεργασίας των φορολογικών αρχών των κρατών. Στο πλαίσιο αυτό μία συντονισμένη προσπάθεια ενίσχυσης της αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα της φορολογίας, με την εφαρμογή νέων μέτρων που να εξασφαλίζουν αποτελεσματικότερους μηχανισμούς συνδρομής, να καλύπτουν ευρύτερα πεδία φόρων και τομείς συνεργασίας, κρίνεται ως το πλέον χρήσιμο εργαλείο για τις φορολογικές διοικήσεις των κρατών για τον ορθό προσδιορισμό των φόρων και **την αποφυγή της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής,** πάντα με γνώμονα την προστασία των θεμελιωδών δικαιωμάτων και συμφερόντων των φορολογούμενων, φυσικών και νομικών προσώπων. Ήδη η συνεργασία για αμοιβαία διοικητική βοήθεια σε φορολογικά θέματα, με τη μορφή της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των αρμόδιων φορολογικών αρχών των κρατών υφίσταται και αποτελεί πρακτική πολλών χρόνων, αφ' ενός σε διακρατικό επίπεδο μέσω των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος, αφ' ετέρου δε σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω της Οδηγίας 77/799/ΕΟΚ (η οποία έχει ενσωματωθεί στο εσωτερικό μας δίκαιο με το νόμο 1914/1990, Α' 178. [...]). **Έχοντας σκοπό την πάταξη της φοροδιαφυγής και φοροαπαλλαγής,** εισάγεται ως ένα αποτελεσματικότερο νομικό εργαλείο που επιδιώκει να διευκολύνει τη διοικητική συνεργασία μεταξύ των φορολογικών αρχών των κρατών, σε πολυμερές πλέον επίπεδο, μέσω της ενιαίας ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων της, που προβλέπουν όλες τις δυνατές μορφές διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των κρατών και καταλαμβάνουν ευρύ πεδίο φόρων, τόσο άμεσων όσο και έμμεσων. [...]. Σημειώνεται περαιτέρω ότι με τις διατάξεις της Σύμβασης οι φορολογούμενοι απολαύουν σεβασμό του δικαιώματος του προσωπικού τους απορρήτου, καθώς και προστασία από διακριτική μεταχείριση και διπλή φορολογία. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 5 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «**Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής περιόδου ή υπόθεσης, για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτή που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου.** Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «**Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 εδ. β΄ -γ΄ ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «**Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 εδ. β΄ περ. ζ΄ ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «**Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) [...], ζ) τους λόγους, για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου, και τον τρόπο, με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) [...].**»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024): «**Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής ο φορολογούμενος [...] φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.**»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση (7μ.) του Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 7 και 8 της απόφασης), «**7. ...σε αρκετές περιπτώσεις (λ.χ. όταν ο ίδιος ο δικαιούχος του λογαριασμού καταθέτει σε αυτόν μετρητά ή το ποσό επιταγής), η αληθής φύση και η ακριβής αιτία ή πηγή (γενεσιουργός οικονομικός λόγος) των οικείων σημαντικών αυξήσεων του ποσού του τραπεζικού λογαριασμού είναι αδύνατο ή, εν πάση περιπτώσει, ιδιαίτερα δυσχερές να διαγνωσθούν με άλλους τρόπους από τη φορολογική διοίκηση, η οποία διαπιστώνει μια κατάσταση, όσον αφορά την περιουσία του φορολογούμενου, που ευλόγως καλεί για εξηγήσεις εκ μέρους του. Εξάλλου, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α΄ του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρίζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης [...]. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να ανταποκριθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του [...], αλλά,**

πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής [...]. 8. ...η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α΄ του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ΄ του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων [...], το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης **μπορεί να προκύπτει**, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 εππαμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/ 2015, 747/2015, 1351/2014 εππαμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 εππαμ., 1934/2013 εππαμ., 2365/2013 εππαμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί

ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 εππαμ., 2780/2012 εππαμ.). [...]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε' του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣΤΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμει να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμηση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας. Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1897/2018 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 6 της απόφασης), «...τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) και μεν έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανακλούν τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου (υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣΤΕ 330/2018 εππαμ., σχετικά με τους συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ συγγενικών προσώπων ή/και η συνδιαχείριση της περιουσίας τους, μέσω της διατήρησης **κοινών** τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους **δεν απαλλάσσει** τα πρόσωπα αυτά **από το**

βάρος να παράσχουν στη φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) **εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες**, ενόψει των συνθηκών, **εξηγήσεις** για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την (ατομική) περιουσιακή κατάσταση **ενός εκάστου** εξ αυτών που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος τινός εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.»

Επειδή, με τον **πρώτο** λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω φορολογήθηκε υπόλοιπο τραπεζικού λογαριασμού ημερομηνίας ύπαρξης το Δεκέμβριο του 2010, ήτοι δεκατρείς (13) μήνες μετά το θάνατο του ως άνω κληρονομούμενου, αλλά και υπόλοιπο λογαριασμού με ημερομηνία ύπαρξης το Σεπτέμβριο του 2009, ήτοι δύο (2) μήνες πριν το θάνατο του κληρονομούμενου, κάτι που είναι αντίθετο στη διάταξη του άρθρου 6 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, που ξεκαθαρίζει ότι σε ΦΚληρ υπόκειται οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο υφίστατο αποδεδειγμένα στην κυριότητα του κληρονομούμενου στο χρόνο θανάτου του, ο οποίος αποτελεί και το μόνο νόμιμο χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης σε περιπτώσεις κληρονομιών.

Επειδή, με το **δεύτερο** λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, αν ήθελε εν προκειμένω η φορολογική αρχή να καταλογίσει το υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών του 2010 σε προγενέστερο έτος και των λογαριασμών του Σεπτέμβριου του 2009 σε μεταγενέστερους μήνες, όφειλε σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι το ποσό του υπολοίπου ήταν το ίδιο και κατά την 27.11.2009 (χρόνος θανάτου του κληρονομούμενου και συνεπώς στο έτος φορολόγησης), ωστόσο αντιθέτως σε κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου της δεν αναφέρει τις διατάξεις των νόμων που ακολούθησε, ώστε να προβεί στο οξύμωρο συμπέρασμα ότι το υπόλοιπο του Δεκεμβρίου του 2010 και του Σεπτεμβρίου του 2009 συμπεριλαμβάνονται στην κληρονομιαία περιουσία του κληρονομούμενου κατά το χρόνο θανάτου του τον Νοέμβριο 2009, η δε κρίση της φορολογικής αρχής ότι βασίζει τα συμπεράσματά της σε ισχυρισμούς της προσφεύγουσας που περιλαμβάνονταν στην ενδικοφανή της και διοικητική της προσφυγή αφορώσα σε έτερη προγενέστερη φορολογική της υπόθεση είναι εσφαλμένη, καθώς αφενός σε κανένα σημείο των ανωτέρω δικογράφων δεν αναφέρει ότι έχει στην κατοχή της έγγραφο που να βεβαιώνει το υπόλοιπο του λογαριασμού τον Νοέμβριο του 2009 και αφετέρου πρόκειται για έναν ισχυρισμό της, για τον οποίο δεν έχει ακόμα εκδώσει κρίση το Διοικητικό Πρωτοδικείο

Επειδή, εξάλλου, με τον **τρίτο** λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει:

- αφενός ότι εν προκειμένω, όσον αφορά το αιτηθέν υπόλοιπο κατά την 27.11.2009 του λογαριασμού με στοιχεία της τράπεζας, σύμφωνα με το από 05.07.2021 έγγραφό της η τράπεζα δε διατηρεί στοιχεία του λογαριασμού πριν το 2010 και συνεπώς σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1175/2017 εγκύκλιο, εφόσον προσκομίστηκε επίσημη βεβαίωση της τράπεζας περί αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης περαιτέρω στοιχείων, οφείλει η Υπηρεσία μας να κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ότι δεν

υφίστατο αντικείμενο κληρονομιάς στον τραπεζικό λογαριασμό, με το υπόλοιπο του οποίου επιχειρείται ο καταλογισμός φόρου.

- αφετέρου ότι ο υπό κρίση έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ είχε τη δυνατότητα να αναζητήσει πληροφορίες από τις τράπεζες του Ηνωμένου Βασιλείου χωρίς τη δική της συνδρομή σύμφωνα με τον τρόπο που υποδεικνύεται από την υπ' αριθμ. Ε.2042/2023 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), η μη αναζήτηση δε στοιχείων με τον τρόπο αυτό καθιστά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη άκυρη ως αντίθετη στη διάταξη του άρθρου 9 ν. 4174/2013, κυρίως όταν με αυτήν επιχειρείται η επιβολή ΦΚληρ σε περιουσιακό στοιχείο που δεν αποδεικνύεται ότι εντασσόταν στην κληρονομιαία περιουσία του ως άνω κληρονομούμενου κατά το χρόνο θανάτου του.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Κατά τα ως άνω κριθέντα (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 7 της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας τα φορολογούμενα πρόσωπα (εν προκειμένω η προσφεύγουσα) έχουν **υποχρέωση** να συνεργάζονται με τη Φορολογική Διοίκηση για τη διαπίστωση της αληθινής φορολογητέας ύλης (καθ' ύψος και κατά φορολογικό αντικείμενο) και κατ' επέκταση την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, ειδικά σε περίπτωση που η δική τους περιουσιακή κατάσταση προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των οικείων φορολογικών τους δηλώσεων και επομένως απαιτούνται διευκρινίσεις και επαρκής δικαιολόγηση των σχετικών αποκλίσεων (βλ. και τα ως άνω ομοίως κριθέντα (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 6 της υπ' αριθμ. 1897/2018 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του ιδίου Δικαστηρίου), σε μια δε τέτοια περίπτωση η μη συνεργασία τους ή η παράλειψή τους / αδυναμία τους να τεκμηριώσουν επαρκώς τους προβαλλόμενους προς δικαιολόγηση των εν λόγω αποκλίσεων ισχυρισμούς τους **νομίμως λαμβάνεται υπόψη**, όπως συνάγεται από την ίδια σκέψη της εν λόγω απόφασης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, **κατά την εκτίμηση** από τον έλεγχο **των αποδείξεων** σε βάρος τους και **οδηγεί στη συναγωγή συμπεράσματος** προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης **ανακρίβειας** των οικείων φορολογικών δηλώσεών τους και αντίστοιχης **φοροδιαφυγής/απόκρυψης φορολογητέας ύλης**, στο πλαίσιο δε αυτό **το ακριβές υπόλοιπο τραπεζικού λογαριασμού σημαντικού ύψους** σε μια συγκεκριμένη ημερομηνία, του οποίου (εκάστοτε υπολοίπου) είναι (συν)δικαιούχοι, περιλαμβάνονται μεταξύ των, κατά την ίδια αυτή απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, «αναγκαίων και εύλογων, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακών στοιχείων» προς διευκρίνιση και επαρκή δικαιολόγηση της περιουσιακής τους κατάστασης, τα οποία (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζουν ή οφείλουν να γνωρίζουν και ως εκ τούτου, πάντα κατά την ίδια απόφαση, μπορούν ευχερώς και υποχρεούνται, καταρχήν, να υποδείξουν στη Φορολογική Διοίκηση.

β) Στην υπό κρίση περίπτωση:

(i) Ο έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ. πρωτ./30.5.2023 αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ, με το οποίο της ζήτησε να του προσκομίσει, στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου, μεταξύ άλλων στοιχεία (έγγραφα) αναφορικά με το υπόλοιπο κατά την ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (27.11.2009) -και ως εκ τούτου κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση- του τραπεζικού λογαριασμού με στοιχεία «.....»

.....» που τηρούνταν από τον (με (συν)δικαιούχο τον) κληρονομούμενο στην τράπεζα, καθώς και οποιουδήποτε άλλου τραπεζικού λογαριασμού που τηρούνταν στην ίδια ή άλλη τράπεζα της αλλοδαπής από τον (με (συν)δικαιούχο τον) κληρονομούμενο.

Ωστόσο, η προσφεύγουσα **δεν ανταποκρίθηκε** μέχρι την κοινοποίηση σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης στην υποχρέωσή της αυτή, ενώ εξάλλου δεν έχει ανταποκριθεί ούτε και μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας.

(ii) Ο έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ. πρωτ./20.7.2023 αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ, με το οποίο της ζήτησε να του χορηγήσει εξουσιοδότηση/συναίνεση, προκειμένου αυτός να αναζητήσει, στα πλαίσια του διενεργούμενου ελέγχου, το υπόλοιπο κατά την ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (27.11.2009) -και ως εκ τούτου κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση- των λογαριασμών που τηρούνταν από τον (με (συν)δικαιούχο τον) ως άνω κληρονομούμενο στην τράπεζα

Ωστόσο, η προσφεύγουσα **δεν ανταποκρίθηκε** μέχρι την κοινοποίηση σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ούτε σ' αυτή της την υποχρέωση, ενώ εξάλλου δεν έχει ανταποκριθεί ούτε και μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας.

γ) Υπό το πρίσμα των ως άνω κριθέντων (ομόφωνα) με την προπαρατεθείσα σκέψη 7 της υπ' αριθμ. 884/2016 απόφασης (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας η μη προσκόμιση των αιτηθέντων στοιχείων (εγγράφων), δεδομένου μάλιστα ότι συναρτώνταν με πρόσβαση σε στοιχεία που τηρούνταν από (διαχειριζόταν) αλλοδαπό τραπεζικό ίδρυμα, ήτοι σε στοιχεία που κατά την κοινή πείρα είναι ιδιαίτερα δυσχερώς προσβάσιμα, αποτελούσε μη ανταπόκρισή της στην κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 14 παρ. 1 ΚΦΔ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης σ' αυτήν της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024)) και απορρέουσα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος (όπως ίσχυε κατά την ίδια αυτή ημερομηνία (01.04.2024)) υποχρέωσή της να χορηγήσει στον υπό κρίση έλεγχο τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία προς διευκρίνιση της περιουσιακής κατάστασης του ως άνω κληρονομούμενου (και πατέρα της, τον οποίο η ίδια είχε κληρονομήσει και στους λογαριασμούς του οποίου η ίδια ήταν άλλωστε συνδικαιούχος), η οποία προφανώς απέκλινε ουσιωδώς από εκείνη που είχε αποτυπωθεί στην οικεία ως άνω δήλωσή της ΦΚληρ, και κατά τούτο μη συνεργασία της με τον υπό κρίση έλεγχο, που νομίμως **ελήφθη υπόψη**, όπως συνάγεται από την ίδια σκέψη της εν λόγω απόφασης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, **κατά την εκτίμηση** από τον έλεγχο **των αποδείξεων** σε βάρος της και **οδήγησε στη συναγωγή συμπεράσματος** προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης **ανακρίβειας** των οικείων φορολογικών δηλώσεών τους και αντίστοιχης **φοροδιαφυγής/απόκρυψης φορολογητέας ύλης**, και συγκεκριμένα στο συμπέρασμα ότι τα ακριβή υπόλοιπα κατά την ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (27.11.2009) -και ως εκ τούτου κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση- των υπ' αριθμ. καιυπολογαριασμών του υπ' αριθμ. κεντρικού λογαριασμού που τηρούνταν από τον (με (συν)δικαιούχο τον) ως άνω κληρονομούμενο στην τράπεζα ήταν τα ίδια με αυτά κατά την 30.9.2009, 31.12.2010 και 31.12.2010 αντίστοιχα, δηλαδή με αυτά των πλέον εγγύτερων στην κρίσιμη ημερομηνία ημερομηνιών.

δ) Και ναι μεν το από 05.07.2021 έγγραφο της που προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα στα πλαίσια του υπό κρίση ελέγχου αναφέρει ότι «Δεν διαθέτουμε στοιχεία σχετικά με λογαριασμούς που τηρούνταν στην Τράπεζα, καθώς η Τράπεζα έκλεισε το 2010», ωστόσο αυτό έρχεται σε αντίφαση με τα από 11.10.2017, 13.12.2017 και 14.6.2018 έγγραφα της που είχε λάβει, κατόπιν αίτησής της, η προσφεύγουσα και τα οποία περιείχαν πληροφορίες και κινήσεις των λογαριασμών που τηρούνταν από τον (με (συν)δικαιούχο τον) ως άνω κληρονομούμενο στην τράπεζα αυτή **προγενέστερες του 2010**.

ε) Εξάλλου, η ισχύουσα κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024) δεν προέβλεπε υποχρέωση της Φορολογικής Διοίκησης να αναζητήσει πληροφορίες από τις φορολογικές αρχές Ηνωμένου Βασιλείου ή άλλης χώρας πριν την έκδοση και κοινοποίηση της πράξης αυτής ως προϋπόθεση του κύρους της. Η προβλεπόμενη από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 29 ΚΦΔ δυνατότητα της Φορολογικής Διοίκησης να ζητήσει τη διοικητική συνδρομή αλλοδαπών φορολογικών αρχών αποσκοπεί στην αποκάλυψη αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης που φορολογείται στην ημεδαπή και τελικά στην καταπολέμηση και στην πάταξη της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής, στην υπό κρίση δε περίπτωση, αφού κατέστη δυνατό να τεκμηριωθεί η διαπίστωση αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης κατά την ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (.....) -και ως εκ τούτου κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση-, χωρίς την υποβολή αιτήματος διοικητικής συνδρομής προς τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου, το υποβληθέν τελικά, μέσω της Δ/σης Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ, υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/17.1.2024 αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου έχει την έννοια της τυχόν διαπίστωσης πρόσθετης φορολογητέας ύλης, πέραν της ήδη διαπιστωθείσας με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και τη συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογίας της, από 29.3.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, δεδομένου ότι εν προκειμένω για σκοπούς φορολόγησης κατά την 27.11.2009 λήφθηκαν υπόψη τα υπόλοιπα των υπό κρίση τριών (3) λογαριασμών κατά την 30.9.2009 και την 31.12.2010 αντίστοιχα (πρβλ. και την αναφορά στη σελ. 17 της έκθεσης ελέγχου ότι «Ο έλεγχος επιφυλάσσεται να επανέλθει σε περίπτωση που προκύψουν νέα στοιχεία», ήτοι στοιχεία από τα οποία κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 25 παρ. 5 εδ. α' ΚΦΔ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024)) θα προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή **υπερβαίνει** την προσδιορισθείσα από τον υπό κρίση (αρχικό) έλεγχο).

Για τους λόγους αυτούς, οι πρώτος, δεύτερος και τρίτος λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι.

Ως προς τον τέταρτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 27.11.2009, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «*Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο: α) [...]. γ) Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό στο όνομα δύο ή περισσοτέρων από κοινού*» κατά τις διατάξεις του ν. 5638/1932 [...], **στην οποία έχει τεθεί ο πρόσθετος όρος** ότι με το θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες μέχρι τον

τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και σε κοινούς λογαριασμούς με προθεσμία ή ταμειευτήριο με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμειευτήριο με προειδοποίηση μόνιμων κατοίκων της αλλοδαπής ή αυτών με συνδικαιούχους μόνιμους κατοίκους της ημεδαπής. Αντίθετα η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα και σε μερίδα αμοιβαίου κεφαλαίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 57 ν. 4916/2022 και επομένως όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (01.04.2024), αλλά και κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «**Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:** α) [...]. γ) **Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ευρώ ή σε ξένο νόμισμα στο όνομα δύο ή περισσότερων δικαιούχων από κοινού, καθώς και οι κοινοί λογαριασμοί λοιπών χρηματοπιστωτικών προϊόντων της ημεδαπής ή της αλλοδαπής, ανεξάρτητα από την κατοικία των συνδικαιούχων, μετά τον θάνατο οποιουδήποτε εξ αυτών για όλους τους επιζώντες συνδικαιούχους, στους οποίους περιέρχεται αυτοδίκαια, και μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή της παρούσας περίπτωσης δεν ισχύει για χρηματικές καταθέσεις και λογαριασμούς που τηρούνται σε μη συνεργάσιμα στον φορολογικό τομέα κράτη και σε κράτη που δεν έχουν συνάψει και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στον φορολογικό τομέα ή δεν έχουν υπογράψει και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα την Πολυμερή Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών που έχει κυρωθεί με τον ν. 4428/2016 [...].»**

Επειδή, με τον τέταρτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω ο ανωτέρω λογαριασμός αποτελούσε κοινό τραπεζικό λογαριασμό δικό της και των γονέων της, για τον οποίο κατ' άρθρο 25 ν. 2961/2001 δεν έχει φορολογική υποχρέωση, σύμφωνα δε με την αιτιολογική έκθεση επί του άρθρου 57 ν. 4916/2022: «Στόχος της προτεινόμενης διάταξης είναι η φορολογική ισότητα και η διευκόλυνση των επενδύσεων, χωρίς φορολογική επιβάρυνση με φόρο κληρονομιάς όλων των αντίστοιχων λογαριασμών και επενδυτικών προϊόντων, ημεδαπής και αλλοδαπής, σε ευρώ ή/και σε ξένο νόμισμα, αφού δεν αποτελούν κληρονομιά, δεδομένου, μάλιστα, ότι οι αλλοδαποί κοινοί λογαριασμοί αφορούν κυρίως σε Έλληνες δικαιούχους, με την προϋπόθεση ότι οι αλλοδαποί κοινοί λογαριασμοί και προϊόντα δεν βρίσκονται σε μη συνεργαζόμενες δικαιοδοσίες ή σε δικαιοδοσίες, οι οποίες δεν ανταλλάσσουν φορολογικές πληροφορίες με την Ελλάδα. Η ρύθμιση αφορά σε όλους τους συνδικαιούχους μέχρι και τον τελευταίο από αυτούς, αλλά δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου δικαιούχου».

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος. Κι αυτό, γιατί:

α) Ως γνωστόν, κατ' ορθή ερμηνεία των άρθρων 78 παρ. 1 και 4 παρ. 5 του Συντάγματος οι φορολογικές απαλλαγές πρέπει να ερμηνεύονται **στενά**, ως αφορώσες ακριβώς σε αποκλίσεις από την κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος (όπως ίσχυε κατά την 27.11.2009, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) γενική υποχρέωση όλων των Ελλήνων πολιτών να συνεισφέρουν στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους.

β) Συνεπώς, ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί καθ' οιαδήποτε ερμηνεία ότι η θεσπισθείσα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 εδ. β' ν. 5638/1932 ή/και με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ' εδ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ απαλλαγή καταλαμβάνει καταρχήν και περιπτώσεις καταθέσεων/υπολοίπων τραπεζικών λογαριασμών τηρουμένων σε τραπεζικά ιδρύματα της αλλοδαπής με ημερομηνία φορολογίας προγενέστερη της ημερομηνίας έναρξης ισχύος των νέων (ήτοι μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 57 ν. 4916/2022) διατάξεων του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, δηλαδή πριν τις 28.3.2022 (όπως εν προκειμένω), εντούτοις καθ' ορθή, σύμφωνη με τις εν λόγω συνταγματικές διατάξεις, ερμηνεία των δύο (2) απαλλακτικών διατάξεων θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι ο θεσπισθείς με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ' εδ. β' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ περιορισμός (η απαλλαγή δεν ισχύει για καταθέσεις σε λογαριασμούς που τηρούνται σε μη συνεργάσιμα στον φορολογικό τομέα κράτη και σε κράτη που δεν έχουν συνάψει και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στον φορολογικό τομέα ή δεν έχουν υπογράψει και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα την Πολυμερή Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών) ισχύει και στις περιπτώσεις αυτές, αφού αναγκαία προϋπόθεση για να χορηγηθεί μια απαλλαγή από φόρο ύλης (περιουσίας) φορολογητέας στην Ελλάδα, αλλά κείμενης στην αλλοδαπή, είναι να διαθέτει η (ελληνική) Φορολογική Διοίκηση ακριβείς και όλες τις απαραίτητες πληροφορίες περί της ύλης (περιουσίας) αυτής (σε μια περίπτωση όπως η υπό κρίση, πληροφορίες περί των μη δηλωθεισών από τους κληρονόμους χρηματικών καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς τηρούμενους σε τραπεζικά ιδρύματα της αλλοδαπής, κυρίως δε ονοματεπώνυμο κληρονομούμενου δικαιούχου και κληρονόμου/-ων συνδικαιούχου/-ων και ακριβές υπόλοιπο εκάστου λογαριασμού κατά την κρίσιμη ημερομηνία για την επιβολή του ΦΚληρ (καταρχήν, ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου)), προκειμένου να μπορεί να διασφαλιστεί με βεβαιότητα ότι πράγματι συντρέχουν οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή της απαλλαγής στην εκάστοτε υπό κρίση περίπτωση και ότι δεν πρόκειται να χορηγηθεί απαλλαγή σε μη απαλλακτέα περίπτωση κατά παράβαση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος.

γ) Στην υπό κρίση περίπτωση, κατά την 27.11.2009, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση) η Νήσος αποτελούσε κράτος μη συνεργάσιμο στο φορολογικό τομέα (βλ. σχετική υπ' αριθμ. 1108437/2565/ΔΟΣ/15.11.2005 (ΦΕΚ Β' 1590/16.11.2005) απόφαση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών), ενώ δεν είχε υπογράψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα ούτε και συμμετείχε στην Πολυμερή Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών. Συνεπώς, η θεσπισθείσα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 εδ. β' ν. 5638/1932 ή/και με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 25 παρ. 2 περ. γ' εδ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ απαλλαγή, ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί καθ' οιαδήποτε ερμηνεία ότι καταλαμβάνει καταρχήν και την υπό κρίση περίπτωση (εφόσον τεκμηριωνόταν παράλληλα με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι οι συμβάσεις για το άνοιγμα των ως άνω υπό κρίση λογαριασμών περιλάμβαναν και την ειδική ρήτρα ότι με το θάνατο οποιουδήποτε εκ των (συν)δικαιούχων το εκάστοτε υπόλοιπο θα περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες (συν)δικαιούχους μέχρι τον τελευταίο από αυτούς), εντούτοις δε θα μπορούσε τελικά να εφαρμοστεί εν προκειμένω, αφού και οι τρεις (3) ως άνω υπό κρίση τραπεζικοί λογαριασμοί τηρούνταν κατά την (ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη

ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) σε τραπεζικό ίδρυμα της

Για τους λόγους αυτούς, ο τέταρτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον πέμπτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 εδ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 27.11.2009, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «Για την επιβολή του φόρου θεωρούνται ότι ανήκουν **κατά ίσα μέρη**, ενώ επιτρέπεται και στο Δημόσιο και στους υπόχρεους σε φόρο να αποδείξουν το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο: α) Σε καθένα από τους καταθέτες τα χρηματικά ποσά και γενικά οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα σε αδιάρετους ή ενωμένους λογαριασμούς (.....). β) [...].»

Επειδή, με τον πέμπτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω η φορολογική αρχή εσφαλμένα επιμέρισε ισομερώς μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού το υπόλοιπο αυτού, χωρίς σε κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου να ελέγξει και να προσδιορίσει την πραγματική συμμετοχή του καθενός εξ αυτών στη δημιουργία αυτού του υπολοίπου.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί:

α) Ορθά (ήτοι νόμω βάσιμα) στην υπό κρίση περίπτωση ο υπό κρίση έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ επιμέρισε με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και τη συμπροσβαλλόμενη με αυτήν, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 29.3.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του τα ως άνω υπόλοιπα των υπό κρίση λογαριασμών που τηρούνταν από τον (με (συν)δικαιούχο τον) ως άνω κληρονομούμενο στην τράπεζαγια σκοπούς φορολογίας κληρονομιών ισομερώς μεταξύ των τριών (3) συνδικαιούχων (κατ' 1/3 σε καθέναν), κατ' εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 19 εδ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)).

β) Η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει αν συμμετείχαν και οι τρεις (3) (συν)δικαιούχοι των ως άνω υπό κρίση τραπεζικών λογαριασμών στη δημιουργία του υπολοίπου εκάστου εξ αυτών, το ποσοστό συμμετοχής εκάστου εκ των (συν)δικαιούχων και κυρίως, σε καταφατική περίπτωση, το ποσό της καθεμιάς συμμετοχής, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να εξεταστεί και να κριθεί στην ουσία του ο ισχυρισμός της αυτός, στο πλαίσιο δε αυτό ο υπό κρίση έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ δεν είχε αυτοτελή υποχρέωση ούτε να ελέγξει ούτε πολύ περισσότερο να προσδιορίσει ο ίδιος την τυχόν πραγματική συμμετοχή του καθενός εκ των (συν)δικαιούχων στη δημιουργία των τριών (3) υπολοίπων, αφού το ζήτημα καλυπτόταν από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 19 εδ. α' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ και συνεπώς νομίμως ο έλεγχος την εφάρμοσε.

Για τους λόγους αυτούς, ο πέμπτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί εν μέρει ως νόμω αβάσιμος και εν μέρει ως αόριστος.

Επειδή, κατά την τελευταία ημέρα της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και έκδοσης απόφασης επ' αυτής (23.9.2024) η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. /23.9.2024 αίτημά της περί παράτασης της προθεσμίας αυτής,

επικαλούμενη, κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας, νέο πραγματικό περιστατικό και συναρτώντας το με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή. Ειδικότερα, ισχυρίστηκε ότι είχε ζητήσει από το τραπεζικό ίδρυμα «.....» να της αποστείλει αντίγραφο:

«της τραπεζικής σύμβασης, που αφορά στον κοινό λογαριασμό που διατηρούσα με τον πατέρα μου,, και την μητέρα μου,, στην τράπεζα, με στοιχεία «.....», καθώς και στους συνδεδεμένους υπολογαριασμούς, από την οποία να προκύπτει ότι υπάρχει ο πρόσθετος όρος ότι με τον θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται αυτοδίκαια στους λοιπούς επιζώντες, μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Ειδάλλως, εάν δεν είναι εφικτή η άμεση χορήγηση αντιγράφου της εν λόγω τραπεζικής σύμβασης και του εν λόγω όρου αυτής, έχω αιτηθεί να μου χορηγηθεί βεβαίωση ότι σε αυτήν την τράπεζα ή σε οποιαδήποτε άλλη του ομίλου, σε όλες τις παρελθούσες τραπεζικές συμβάσεις, συμπεριλαμβανομένης επομένως και αυτής που μας αφορά, πάντα προβλέπεται αυτός ο όρος».

Με την υπ' αριθμ. /23.09.2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα η αιτηθείσα παράταση μέχρι και τις 23.10.2024.

Επειδή, μεταξύ των άλλων εγγράφων που συνυπέβαλε (υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2024 ΕΜΠ/23.9.2024 ηλεκτρονική επιστολή (e-mail) της προσφεύγουσας προς την Υπηρεσία μας) με το εν λόγω αίτημά της η προσφεύγουσα περιλαμβάνονταν και:

(α) το προαναφερθέν από 11.10.2017 έγγραφο της (που φέρεται να απευθυνόταν προς την ίδια), στο οποίο αναφέρονταν τα εξής:

«Dear,

RE:

Further to your request, please note that the balances for the above noted client as at close of business on the 31st December 2005 and on the 19th October 2006 inclusive were: [...]» και

(β) το υπ' αριθμ. πρωτ. /2024/23.9.2024 αποδεικτικό υποβολής συμπληρωματικών εγγράφων, στο οποίο αναφέρονταν τα εξής (στο πεδίο «ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ»):

«ΠΑΡΑΚΑΛΩ ΟΠΩΣ ΔΟΘΕΙ ΠΑΡΑΤΑΣΗ 30 ΗΜΕΡΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 63 ΠΑΡ. 5 ΤΟΥ Ν. 4174/2013, ΔΙΟΤΙ ΟΠΩΣ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΖΟΜΕΝΑ ΕΓΓΡΑΦΑ ΕΧΩ ΑΙΤΗΘΕΙ ΤΗΝ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟΥ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΣΤΟΝ ΚΟΙΝΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΟΥ ΔΙΑΤΗΡΟΥΣΑ ΜΕ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΜΟΥ ΚΑΙ ΤΗΝ ΜΗΤΕΡΑ ΜΟΥ».

Επειδή, με το υπ' αριθμ. πρωτ. /18.10.2024 υπόμνημά της επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

α) Το ως άνω τραπεζικό ίδρυμα «.....» δεν της χορήγησε βεβαίωση με το αιτηθέν περιεχόμενο, αλλά απεναντίας της απέστειλε ως απάντηση την από 16.10.2024 επιστολή του (που φέρεται να απευθύνεται προς την ίδια), στην οποία αναφέρονται τα εξής:

«Αγαπητή Κα

Θέμα: Μεταφορά από την, κλειστός προσωπικός κοινός λογαριασμός σε, κλειστός λογαριασμός

Το παρόν βεβαιώνει ότι:

α. Στις 17.12.2010 το ποσό των 3,292,174.19 GBP μεταφέρθηκε από την με δικαιούχους τους [«held by»] στον εταιρικό λογαριασμό που τηρείται στην αριθμός λογαριασμού με την επωνυμία

β. Στις 17.12.2010 το ποσό των 9,942,426.48 USD μεταφέρθηκε από την λογαριασμός με δικαιούχους τους [«held by»] στον εταιρικό λογαριασμό που τηρείται στην αριθμός λογαριασμού με την επωνυμία ΕΠΕ

Κατά τη στιγμή των συναλλαγών [«transfers»], η ήταν οι τελικοί πραγματικοί δικαιούχοι [«ultimate beneficial owners»] του [...].

β) Από το έγγραφο αυτό προκύπτει άνευ ετέρου τινός ότι δικαιούχος του ως άνω λογαριασμού, ο οποίος είναι ο επίμαχος λογαριασμός, δεν ήταν και ο πατέρας της, τουλάχιστον κατά το χρόνο θανάτου του, αλλά μονάχα η ίδια και η μητέρα της.....

γ) Η παραδοχή του ελέγχου ότι ο λογαριασμός αυτός ανήκε όχι μονάχα στην ίδια και στη μητέρα της, αλλά και στον πατέρα της, κατά τη στιγμή του θανάτου του, είχε σαν βάση της, σύμφωνα με την από 29.3.2024 οικεία έκθεση ελέγχου, την από 11.10.2017 «Βεβαίωση» της από την οποία, σύμφωνα πάντα με τον έλεγχο, «προκύπτουν όλοι οι δικαιούχοι του κεντρικού υπ' αριθμ. λογαριασμού, καθώς και των συνδεδεμένων υπ' αριθμ., η

Από την απλή επισκόπηση της «Βεβαίωσης» αυτής προκύπτουν τα κάτωθι: (i) Δεν φέρει πουθενά τον τίτλο «Βεβαίωση», συνεπώς η χρήση του εν λόγω όρου από τον έλεγχο προκύπτει κατά συνεκδοχή και όχι εκ του εγγράφου· (ii) Φέρει ημερομηνία 11.10.2017, άρα φέρεται να έχει εκδοθεί σε χρόνο που άλλα έγγραφα, που κατά τους ισχυρισμούς της προσκομίζει, τόσο πριν από αυτήν την ημερομηνία όσο και μετά, δεν αναφέρουν κάτι τέτοιο· και κυρίως (iii) Είναι ανυπόγραφο.

Κανένα ασφαλές συμπέρασμα δεν προσφέρει το συγκεκριμένο έγγραφο, αντιθέτως είναι το μοναδικό έγγραφο που αναφέρει και το όνομα του πατέρα της, σε ημερομηνία δε, κατά την οποία υφίστανται άλλα έγγραφα χωρίς την αναφορά σε αυτόν και χωρίς υπογραφή. Η μόνη λογική εξήγηση που θα μπορούσε να δοθεί για την ύπαρξη αυτού του εγγράφου είναι ότι ο άγνωστος συντάκτης του προσέθεσε και το όνομα του πατέρα της ενημερωτικά ή που ενδεχομένως είχε τεθεί κάποτε ως συνδικαιούχος στο λογαριασμό, αλλά φυσικά αφαιρέθηκε στην πορεία και φυσικά πριν το θάνατό του (πιθανόν πριν το 2005), διότι από την προσκομιζόμενη βεβαίωση της, η οποία συνοδεύεται από κίνηση του εν λόγω λογαριασμού, από το 2005 μοναδικοί δικαιούχοι ήταν η ίδια και η μητέρα της.

δ) Αντίθετα, με την από 13.12.2017 επιστολή της (η οποία έχει ως θέμα «RE:») η ίδια τράπεζα, δύο (2) μόλις μήνες μετά το έγγραφο που έλαβε υπόψη του ο έλεγχος, προκειμένου να θεωρήσει συνδικαιούχο τον πατέρα της, αυτή τη φορά ενυπόγραφα όμως, αποστέλλει όχι απλά μία επιστολή («Βεβαίωση» κατά τον έλεγχο), αλλά αναλυτικές κινήσεις του επίμαχου λογαριασμού. Και σε αυτή τη «Βεβαίωση» αυτή τη φορά αναφέρει τα ορθά ονόματα των μόνων συνδικαιούχων του ως άνω λογαριασμού, αν ανατρέξει δε κανείς στα επισυναπτόμενα αντίγραφα της κίνησης του επίμαχου λογαριασμού, θα δει ότι αναφέρονται κινήσεις που έγιναν πριν την ημερομηνία θανάτου του πατέρα της και πάνω από αυτές θα δει τα ονόματα των δύο συνδικαιούχων, δηλαδή το δικό της και της μητέρας της.

ε) Εξ όλων των ανωτέρω προκύπτει άνευ ετέρου τινός ότι μονάχα ένα έγγραφο αναφέρει τον πατέρα της ως συνδικαιούχο του επίμαχου λογαριασμού, το οποίο μάλιστα δεν πληροί τις προϋποθέσεις του νόμου για να θεωρηθεί ιδιωτικό έγγραφο με αποδεικτική ισχύ που μπορούν να λάβουν υπόψη τους οι αρχές, καθώς θα έπρεπε να φέρει την υπογραφή του συντάκτη του (άρθρο 255 ν. 4700/2020). Αντιθέτως, όλα τα υπόλοιπα έγγραφα, τα οποία πληρούν τις προϋποθέσεις του νόμου και άρα έχουν αποδεικτική ισχύ, τόσο εκείνα που υπάρχουν ήδη στη διάθεση του ελέγχου, όσο και όσα προσκομίζει με το ως άνω υπόμνημά της, δεν αναφέρουν τον πατέρα της ως συνδικαιούχο του λογαριασμού.

Επειδή, τα ως άνω προβαλλόμενα από την προσφεύγουσα προβάλλονται προς υποστήριξη του ισχυρισμού της ότι ο ως άνω κληρονομούμενος (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, δεν ήταν συνδικαιούχος των ως άνω υπό κρίση λογαριασμών κατά την ημερομηνία θανάτου του, ισχυρισμός ο οποίος ωστόσο πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

α) Με τον ισχυρισμό αυτό ανατρέπει τη βάση όλων των ως άνω προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της λόγων, ότι δηλαδή ο ως άνω κληρονομούμενος (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, ήταν συνδικαιούχος των ως άνω υπό κρίση λογαριασμών. Την παραδοχή αυτή την πρόβαλλε **σταθερά** η προσφεύγουσα ως αληθή:

(i) με το υπ' αριθμ. πρωτ. /6.7.2023 υπόμνημά της επί του υπ' αριθμ. πρωτ. /30.5.2023 αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ·

(ii) με το υπ' αριθμ. /27.2.2024 υπόμνημά της επί του υπ' αριθμ. /12.2.2024 οικείου σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ (ενότητα-προβαλλόμενος λόγος υπό (Δ))·

(iii) με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της·

(iv) με το προαναφερθέν το υπ' αριθμ. πρωτ. /23.9.2024 αίτημά της περί παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και έκδοσης απόφασης επ' αυτής και

(v) με το υπ' αριθμ. πρωτ. /23.9.2024 αποδεικτικό υποβολής συμπληρωματικών εγγράφων που συνυπέβαλε με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /23.9.2024 αίτημά της.

β) Το ως άνω από 11.10.2017 έγγραφο της (που φέρεται να απευθύνεται προς την ίδια την προσφεύγουσα), από το οποίο προκύπτει ότι μεταξύ των συνδικαιούχων του ως άνω υπό κρίση λογαριασμού (και κατ' επέκταση και των οικείων συνδεδεμένων υπολογαριασμών, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς και της ίδιας της προσφεύγουσας) ήταν και ο ως άνω κληρονομούμενος (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, **το προσκόμισε η ίδια** η προσφεύγουσα **σε εκτέλεση** της υπ' αριθμ. /2021 προδικαστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου **τόσο στη Φορολογική Διοίκηση** (και συγκεκριμένα στο ΚΕΦΟΜΕΠ) **όσο και στο ίδιο το εν λόγω Δικαστήριο**, καθιστώντας το στοιχείο της οικείας δικογραφίας, **επ' αυτού δε του εγγράφου βάσισε**, μεταξύ άλλων, **το Δικαστήριο** την υπ' αριθμ. /2024 απόφασή του, στην οποία η προσφεύγουσα ήταν το ένα εκ των δύο (2) προσφευγόντων προσώπων.

γ) Υπό τα ως άνω (υπό (α) και (β)) δεδομένα δεν μπορεί να τεκμηριωθεί με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) μόνο με τα προσκομισθέντα με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /18.10.2024

υπόμνημα της προσφεύγουσας επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της ο βασικός προβαλλόμενος με αυτό ισχυρισμός της ότι ο ως άνω κληρονομούμενος(ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, δεν ήταν συνδικαιούχος των ως άνω υπό κρίση λογαριασμών κατά την ημερομηνία θανάτου του, πολλώ μάλλον που, όπως είναι προφανές και ευνόητο, όλα τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα με το εν λόγω υπόμνημά της έγγραφα αναφέρουν ως συνδικαιούχους των ως άνω υπό κρίση λογαριασμών μόνο την ίδια και τη μητέρα της, επειδή ακριβώς κατά τις ημερομηνίες **έκδοσής** τους -όλες **μεταγενέστερες** της ημερομηνίας θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ- ο εν λόγω κληρονομούμενος δεν ήταν εν ζωή και επομένως, όπως είναι φυσικό, μόνο αυτές μπορούσαν να είναι συνδικαιούχοι των λογαριασμών κατά τις ημερομηνίες αυτές.

Για τους λόγους αυτούς, ο προβαλλόμενος με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./18.10.2024 υπόμνημα της προσφεύγουσας επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της λόγος πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 6 ν. 5104/2024, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «*Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση **απόρριψης** της ενδικοφανούς προσφυγής, **η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων** της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. [...].»*

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 29.3.2024 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας κληρονομιών του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες. Για το λόγο αυτό, γίνονται πλήρως αποδεκτές με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 6 εδ. β' ν. 5104/2024 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 24.4.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, με φορολογικό εκπρόσωπο τον, ΑΦΜ, ως κληρονόμου του (ημερομηνία θανάτου), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./2024/ 29.3.2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ (αριθμ. φακέλου Θ-...../2009).

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΦΚληρ

Διαφορά κύριου φόρου	221.445,70 €
ΠΛΕΟΝ Πρόσθετου φόρου άρθρου 1 ν. 2523/1997 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΚληρ	265.734,84 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>487.180,54 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./29.3.2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.