



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/03/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 650

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

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.

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 18.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, β), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, και γ), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, κατοίκων και των τριών Καματερού Αττικής, οδός αριθμός, ως κληρονόμων του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σε καθεμιά απ' αυτές, κατά των υπ' αριθμ. /2022/8.11.2022, /2022/8.11.2022 και /2022/8.11.2022 αντίστοιχα πράξεων επιβολής προστίμου του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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

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

* * * * *

Επί της από 18.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των
α) του, ΑΦΜ, β) του,
ΑΦΜ, και γ) του, ΑΦΜ, ως
κληρονόμων του του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ
....., κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σε καθεμιά απ' αυτές, κατά των ως άνω
πράξεων αντίστοιχα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση
όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της
ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης εκ των ως άνω προσφευγουσών, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € (πλέον 2,40 € συνολικού ποσού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών) λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, στις 11.7.2022, της υπ' αριθμ./2022/11.7.2022 (αριθμ. πρωτ./11.7.2022) δήλωσής της φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) (αριθμ. φακέλου Θ/2021).
- 2) Με την υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της δεύτερης εκ των ως άνω προσφευγουσών, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € (πλέον 2,40 € συνολικού ποσού ΤΧ και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών) λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, στις 11.7.2022, της υπ' αριθμ./2022/11.7.2022 (αριθμ. πρωτ./11.7.2022) δήλωσής της ΦΚληρ (αριθμ. φακέλου Θ/2021).
- 3) Με την υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της τρίτης εκ των ως άνω προσφευγουσών, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € (πλέον 2,40 € συνολικού ποσού ΤΧ και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών) λόγω της

εκπρόθεσμης υποβολής, στις 11.7.2022, της υπ' αριθμ./2022/11.7.2022 (αριθμ. πρωτ./11.7.2022) δήλωσής της ΦΚληρ (αριθμ. φακέλου Θ/2021).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους οι προσφεύγουσες ζητούν, αντίστοιχα, την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι στις 16.2.2022 ζήτησαν ένα αντίγραφο Ε9 του ως άνω κληρονομούμενου, το αίτημά τους αυτό απαντήθηκε στις 21.3.2022, ωστόσο στη συνέχεια η συμβολαιογράφος τις ενημέρωσε για ένα εκ παραδρομής λάθος του Ε9, με αποτέλεσμα στις 18.5.2022 υπέβαλαν νέο αίτημα για διόρθωση και έκδοση πιστοποιητικών ΕΝΦΙΑ, το οποίο όμως απαντήθηκε μόλις στις 07.07.2022, συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση καθυστέρησε πάρα πολύ να κάνει το καθήκον της, με αποτέλεσμα και οι ίδιες με τη σειρά τους να υποβάλουν την ως άνω υπ' αριθμ./2022/11.7.2022 (αριθμ. πρωτ./11.7.2022) δήλωσή τους ΦΚληρ καθυστερημένα, κάτι που δεν οφειλόταν σε δικό τους λάθος.

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 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου): **«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»**

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε κατά την 03.08.2021, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): **«Σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και β) [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 03.08.2021, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): **«1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ.. 2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους, γ) [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 243 εδ. β' Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυαν κατά την 03.08.2021, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): **«Προθεσμία που έχει προσδιοριστεί σε μήνες λήγει μόλις περάσει η ημέρα του τελευταίου μηνός που αντιστοιχεί σε αριθμό με την ημέρα που άρχισε, και, αν δεν υπάρχει αντίστοιχη, η τελευταία ημέρα του μηνός. [...].»**

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τους οι προσφεύγουσες προβάλλουν ότι στις 16.2.2022 ζήτησαν ένα αντίγραφο Ε9 του ως άνω κληρονομούμενου, το αίτημά τους αυτό απαντήθηκε στις 21.3.2022, ωστόσο στη συνέχεια η συμβολαιογράφος τις ενημέρωσε για ένα εκ παραδρομής λάθος του Ε9, με αποτέλεσμα στις 18.5.2022 υπέβαλαν νέο

αίτημα για διόρθωση και έκδοση πιστοποιητικών ΕΝΦΙΑ, το οποίο όμως απαντήθηκε μόλις στις 07.07.2022, συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση καθυστέρησε πάρα πολύ να κάνει το καθήκον της, με αποτέλεσμα και οι ίδιες με τη σειρά τους να υποβάλουν την ως άνω υπ' αριθμ./2022/11.7.2022 (αριθμ. πρωτ./11.7.2022) δήλωσή τους ΦΚληρ καθυστερημένα, κάτι που δεν οφειλόταν σε δικό τους λάθος.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός των προσφευγουσών πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων - και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, στην υπό κρίση περίπτωση δε φαίνεται να είχε δημοσιευτεί διαθήκη μέχρι την ημερομηνία έκδοσης των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων (08.11.2022)-, εν προκειμένω οι προσφεύγουσες μπορούσαν να υποβάλουν εμπροθέσμως δήλωση ΦΚληρ μέχρι τις 03.05.2022. Ως εκ τούτου, α) τα μεταγενέστερα αυτής της ημερομηνίας γεγονότα είναι αδιάφορα για την υπό κρίση υπόθεση, β) το όποιο λάθος στο Ε9 του ως άνω κληρονομούμενου δεν αποτελεί λόγο που να εμποδίζει την επιβολή προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ΦΚληρ ή πάντως να επιβάλλει την ακύρωσή του, πολλώ μάλλον που ένα τέτοιο λάθος εντάσσεται, καταρχήν, στον κύκλο υπαιτιότητας του φορολογούμενου προσώπου (αφού το Ε9 συνιστά δήλωσή του), δεν προκύπτει δε από κανένα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ότι το επικαλούμενο εν προκειμένω λάθος οφειλόταν σε σφάλμα της Φορολογικής Διοίκησης ή άλλης δημόσιας αρχής, και γ) η πάροδος ενός (1) μηνός από την ημερομηνία υποβολής του από 16.2.2022 αιτήματος των προσφευγουσών, ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι το φερόμενο ως αιτηθέν με αυτό αντίγραφο του Ε9 του ως άνω κληρονομούμενου συναρτώταν καθ' οιονδήποτε τρόπο με την ως άνω δήλωση ΦΚληρ, δεν παρίσταται, στα πλαίσια μιας εννεάμηνης (9) προθεσμίας, όπως στην υπό κρίση υπόθεση (εννέα (9) μήνες από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου για την υποβολή δήλωσης ΦΚληρ από τους κληρονόμους του), ως τόσο αδικαιολόγητα μεγάλο, ώστε να εμποδίζεται εξ αυτού του λόγου η επιβολή προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ΦΚληρ ή πάντως να επιβάλλεται η ακύρωσή του. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 18.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ, και γ) του, ΑΦΜ, ως κληρονόμων του του (ημερομηνία θανάτου 03.08.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σε καθεμιά απ' αυτές, **και την επικύρωση** των υπ' αριθμ./2022/8.11.2022,/2022/8.11.2022 και/2022/8.11.2022 αντίστοιχα πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής.

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

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση των προσφευγουσών - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 € - σχετική η υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 € - σχετική η υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 € - σχετική η υπ' αριθμ./2022/8.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στις προσφεύγουσες.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.