



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23-01-2023

Αριθμ. Αποφ.: 220

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-333246
E-Mail : ded.thess1@ aade.gr
Url : www.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 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από **29-09-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:
α)..... του, κατοίκου, οδός αρ..... με Α.Φ.Μ. και
β) του, κατοίκου, οδός αρ..... με Α.Φ.Μ., υπό την ιδιότητα αυτών ως νομίμων [εκ διαθήκης] κληρονόμων του αποβιώσαντος κατά την 06-12-2018 του με Α.Φ.Μ., κατά της υπ'αριθμ...../2022 πράξεως επιβολής προστίμου άρθρ.54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:
α)..... του, κατοίκου, οδός αρ..... με Α.Φ.Μ. και β)
..... του, κατοίκου, οδός αρ..... με Α.Φ.Μ., υπό την ιδιότητα αυτών ως νομίμων [εκ διαθήκης] κληρονόμων του αποβιώσαντος, στις 06.12.2018, του με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε 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:

Στις 30-12-2020 υποβλήθηκε εκπρόθεσμη δήλωση εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, η οποία αφορούσε τον αποβιώσαντα του με ΑΦΜ Η δήλωση υποβλήθηκε χειρόγραφα στη Δ.Ο.Υ. από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο του δεύτερου προσφεύγοντος, υπό την ιδιότητα αυτού ως εκπροσώπου του θανόντος.

Με την με αριθμό/2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρ.54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **επιβλήθηκε στον δεύτερο προσφεύγοντα πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ύψους 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 που αφορούσε τον θανόντα τουμε ΑΦΜμε αριθ.δήλωσης/30-12-2020.**

Η εν λόγω πράξη στάλθηκε με μήνυμα στον προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντος του, με Α.Φ.Μ.στις 30/08/2022 με την αιτιολογία «Κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού προστίμου φορολογικού έτους 2018».

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους ζητούν να γίνει δεκτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενοι ότι είναι παράνομη η επιβολή προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δηλώσεως του άρθρου 54 ΚΦΔ, λόγω του προσωπικού και κυρωτικού χαρακτήρα που φέρουν οι εν λόγω κυρώσεις και λόγω απουσίας τους διά του θανάτου φυσικού προσώπου.

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.1 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Επειδή στο άρθρο 2 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/2017 ορίζεται: «1.Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων... 4. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γί' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες...».

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 64 του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δικ.) ορίζεται: «1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α. ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή β. στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, με την με αριθμό/2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρ.54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον δεύτερο προσφεύγοντα

πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ύψους 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018

Επειδή, η πρώτη προσφεύγουσα εν προκειμένω, δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά της επίμαχης καταλογιστικής του προστίμου πράξης και ως εκ τούτου η κρινόμενη προσφυγή είναι σύμφωνα με τα ανωτέρω απορριπτέα ως απαράδεκτη, λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης αυτής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ) και στο άρθρο 64 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 18§1α του ν. 4174/2013: "1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 54§1 περ. α, β και 54§2 2 περ α, β του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 17 του Ν.4916/2022 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,.....

Τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ».

Επειδή, στο άρθρο 67 του Ν.4172/2013 ορίζονται τα εξής: « «....3.Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους.....5.Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι: α) στις περιπτώσεις πτώχευσης ή σχολάζουσας κληρονομιάς ή επιδικίας ή μεσεγγύησης, κατά περίπτωση, ο σύνδικος πτώχευσης ή ο κηδεμόνας ή ο προσωρινός διαχειριστής ή ο μεσεγγυούχος,

β) για τους ανήλικους ή αυτούς που έχουν υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση, κατά περίπτωση, ο επίτροπος ή ο κηδεμόνας ή ο δικαστικός συμπαραστάτης,
γ) σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματα του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του.....7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν.....»

Επειδή, στο άρθρο 18 του Ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης....»

Επειδή, στην Α 1041/2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζονται τα εξής: «... 7. Οι δηλώσεις των αποβιώσαντων υποβάλλονται σε χειρόγραφη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εμπρόθεσμα έως 31.12.2019. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται ενημέρωση του Τμήματος Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης της Δ.Ο.Υ του αποβιώσαντος πριν από την υποβολή της δήλωσης με την ημερομηνία θανάτου και τα στοιχεία των νόμιμων κληρονόμων/εγγυτέρων συγγενών, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι οτου με ΑΦΜ απεβίωσε την 06.12.2018 αφήνοντας, κατά το χρόνο του θανάτου του ως μοναδικούς κληρονόμους εκ διαθήκης κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου στον καθένα, τους προσφεύγοντες, α)..... του, με Α.Φ.Μ. και β) του, με Α.Φ.Μ., τέκνα της κόρης του, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ...../2019 πράξη αποδοχής κληρονομίας της συμβολαιογράφου, οι σχέσεις δε των κληρονόμων γνωστοποιήθηκαν έγκαιρα στη Δ.Ο.Υ.με την υπ' αριθ./11-04-2019 δήλωση.

Επειδή, εν προκειμένω, ο δεύτερος προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 30-12-2020 δήλωση εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, η οποία αφορούσε τον αποβιώσαντα του

Επειδή, ορθώς επιβλήθηκε το υπό κρίση πρόστιμο, καθώς η εμπρόθεσμη δήλωση αφορούσε υποχρέωση του προσφεύγοντος ως κληρονόμου.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 29-09-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:α)..... του με Α.Φ.Μ., ως απαραδέκτως υποβληθείσα από τη μεριά της και β) του, με Α.Φ.Μ.και την επικύρωση της με αριθμό/2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρ.54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018: 100,00 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.