



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/5/2023

Αριθμός απόφασης: 491

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604519

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από την πληρεξούσια και αντίκλητό της, κατά της επιβολής προστίμου με ημερομηνία βεβαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από την πληρεξούσια και αντίκλητό της, 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' αριθ. και ημερομηνία υποβολής δήλωση φόρου κληρονομιάς η προσφεύγουσα δήλωσε την κληρονομιαία περιουσία στην οποία είχε εγκατασταθεί κληρονόμος, δυνάμει της υπ' αριθ. και με ημερομηνία δημοσίευσης διαθήκης της από αποβιώσασας θείας της,

Μετά την εκκαθάριση του φόρου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 62 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών (Ν.2961/2001).

Την η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικό αίτημα προς της Δ.Ο.Υ., μέσω της πληρεξουσίας της, ζητώντας την ακύρωση του ανωτέρω προστίμου και η Δ.Ο.Υ. απάντησε ηλεκτρονικά την ενημερώνοντάς την για τις σχετικές διατάξεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση του ως άνω προστίμου, ισχυριζόμενη ότι η δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα επειδή οι κληρονόμοι που τυγχάνουν και εγγύτεροι συγγενείς διευθέτησαν καθυστερημένα το ζήτημα της αποδοχής της εκ διαθήκης κληρονομιάς, λόγω έλλειψης ημερομηνίας επί του εγγράφου της ιδιόγραφης διαθήκης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 – Έναρξη προθεσμίας δήλωσης του Κώδικα Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών (Ν.2961/2001), ορίζεται ότι:

« 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 [...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 – Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων του Ν.2961/2001, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του άρθρου 48 του Ν.4646/2019, ορίζεται ότι:

«1.Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

- α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και
- β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους έξι (6) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε έξι (6) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 48 - Τροποποίηση του ν. 2961/2001 για τη ρύθμιση θεμάτων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) ορίζεται ότι:

«5. Στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 η φράση «έξι (6) μήνες» αντικαθίστανται από τη φράση «εννέα (9) μήνες».»

Επειδή ωστόσο με την παράγραφο 2 του άρθρου 14 – *Ρύθμιση θεμάτων φορολογίας κεφαλαίου* του Ν.4652/2020 ανεστάλη η εφαρμογή του ως άνω άρθρου μέχρι την 30/6/2021, η προθεσμία για εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς ήταν εξαμήνη μέχρι και την 29/6/2021.

Επειδή με την απόφαση Α.1113/2021 με θέμα: «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών με καταληκτική ημερομηνία υποβολής εντός των μηνών Απριλίου, Μαΐου και Ιουνίου 2021» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται ότι:

«Παρατείνεται μέχρι και την 30ή Σεπτεμβρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, η οποία έληγε ή λήγει εντός των μηνών Απριλίου, Μαΐου και Ιουνίου 2021, καθώς και των δηλώσεων, των οποίων μέσα στους μήνες αυτούς, έληγε ή λήγει η τρίμηνη προθεσμία για υποβολή αίτησης παράτασης, ανεξάρτητα αν έχει υποβληθεί αυτή.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 – *Διαδικαστικές παραβάσεις* του Κ.Φ.Δ. 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 υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση [...]

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1 [...]

Επειδή, εν προκειμένω, η δημοσίευση της διαθήκης έλαβε χώρα την, η εξαμήνη προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε την, πλην όμως λόγω της εφαρμογής έκτακτων μέτρων για την αντιμετώπιση και τον περιορισμό της διασποράς της COVID 19 δόθηκε παράταση με την ως άνω απόφαση (Α.1113/2021) μέχρι και την, που αποτελεί και την καταληκτική ημερομηνία για εμπρόθεσμη υποβολή της επίμαχης δήλωσης.

Επειδή ωστόσο η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την υπ' αριθ. δήλωση φόρου κληρονομιάς την και όχι μέχρι την ανωτέρω ημερομηνία λήξης της παράτασης προθεσμίας για εμπρόθεσμη υποβολή δήλωσης.

Επειδή περαιτέρω η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Ως εκ τούτου, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και κρίνεται ορθή η επιβολή προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από την πληρεξούσια και αντίκλητό της, και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.: 100,00 ευρώ

Το ανωτέρω πρόστιμο βεβαιώθηκε την

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/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 κοινοποίηση.