



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Θεσσαλονίκη, **21-11-2016**

Αριθμός απόφασης: **1411**

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην

αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του – Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ.-2016 πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αρ.-2016 πράξη επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την με υπ' αρ.-2016 πράξη επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο εκ 51,20 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με τα άρθρα 53 και 62 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Συγκεκριμένα, την-2016 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. (αρμόδια λόγω τελευταίας κατοικίας της θανούσης στις-2014 του – Α.Φ.Μ.) η υπ' αρ.-

2016 αρχική δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την προσφεύγουσα του – Α.Φ.Μ., ως κληρονόμου (κόρης) εκ διαθήκης (υπ'αρ.-2011 δημοσίας διαθήκης της συμβολαιογράφου,, που δημοσιεύτηκε με το υπ'αρ.-2016 πρακτικό του Ειρηνοδικείου) και νόμω υπόχρεης του αποβιώσαντα την-2016 του – Α.Φ.Μ., κληρονόμου (υιού) της κληρονομουμένης (Θ –/2014). Δηλώθηκε ποσοστό 1/10 εξ αδιαιρέτου ιδανικού μεριδίου 25% σε ακίνητα στην Κοινότητα της Δημοτικής Ενότητας του Δήμου της Περιφερειακής Ενότητας

Ακολούθως, την-2016 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. (και διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.) η υπ'αρ.-2016 (ΞΕ-5016) τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς για τη διόρθωση της περιγραφής ενός εκ των δηλωθέντων κληρονομιών στοιχείων.

Από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης δεν προέκυψε φόρος προς καταβολή, ωστόσο η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ'αρ./2016 πράξης επιβολής προστίμου, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της προαναφερθείσας υπ'αρ.-2016 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ως εκπρόθεσμης εκπλήρωσης της φορολογικής υποχρέωσης του αρχικώς υπόχρεου, κληρονόμου της,, που όφειλε να υποβάλλει δήλωση φόρου κληρονομιάς, ως ορίζει το άρθρο 61 παρ. 1 α του Ν. 2961/2001, έξι μήνες μετά το θάνατο της μητέρας του (στις-2014).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Εμπρόθεσμη υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς

- Σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 2 περ. ζ' του Ν. 2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς αρχίζει από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.
- Στην προκειμένη περίπτωση, η ίδια, ως κληρονόμος και νόμω υπόχρεη του πατέρα της υπέβαλε την υπό κρίση τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσα στην προβλεπόμενη εκ του νόμου προθεσμία, ήτοι μέσα σε έξι μήνες από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση πατέρα της, που απεβίωσε στις-2016.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εμπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς

Επειδή, το άρθρο 62 παρ. 1 του Ν. 2961/2001 ορίζει ότι : «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...».

Επειδή, το άρθρο 63 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: ... ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση...».

Επειδή, το άρθρο 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι : «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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση...».

Επειδή, το άρθρο 54 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «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...».

Επειδή, το άρθρο 62 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.... 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Αρχικώς υπόχρεος προς υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς της αποβιώσας στις-2014 του ήταν ο υιός της του, που μεταπεβίωσε αυτής στις-2016, χωρίς να εκπληρώσει την ως άνω υποχρέωσή του.
- Η κληρονόμος του και νόμω υπόχρεη (σε ποσοστό ½, ως δηλώνει η ίδια στην υπ'αρ.-2016 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (Θ –/2014) του, υποβάλλοντας την υπ'αρ.-2016 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς εκπλήρωσε τη δική της εκ του

νόμου υποχρέωση εμπροθέσμως (ως νόμω υπόχρεης), δη εντός έξι μηνών από το θάνατο του αρχικώς υπόχρεου σε δήλωση πατέρα της, τη δική του, ωστόσο, εκπροθέσμως, δη πέραν της προβλεπόμενης εξαμηνιαίας προθεσμίας από το θάνατο κατά το έτος 2014 της κληρονομούμενης

➤ Κατόπιν τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε στην προσφεύγουσα το οριζόμενο από το άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 πρόστιμο (δη $100,00\text{€} \times \frac{1}{2} = 50,00\text{€}$).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εμπρόθεσμης υποβολής της τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αρ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της του - Α.Φ.Μ. ως προς την υπ' αρ.-2016 πράξη επιβολής προστίμου (αρ. 54 του Ν. 4174/2013), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος : 2016

Πρόστιμο αρ. 54 Ν. 4174/2013	51,20 €
-------------------------------------	----------------

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α. α.

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).