



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 03-05-2019

Αριθμός Απόφασης:1323

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/04-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αρ./23-11-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, με χρονολογία φορολογίας 14-07-2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ , 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 υπ' αρ. /23-11-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, με χρονολογία φορολογίας 14-07-2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου κληρονομιάς ποσού 3.819,13 €, πλέον 3.220,02 € πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ λόγω ανακριβούς δήλωσης, ήτοι συνολικό ποσό 7.039,28 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου της υπόθεσης φόρου κληρονομιάς με αριθμό φακέλου /2003, συνεπεία της υπ' αριθμ. /30-08-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων, ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος, όπως αυτό προέκυψε από το με αριθμό πρωτ. /14-8-2003 πιστοποιητικό πλησιέστερων συγγενών του και από την απόφαση με αριθμό /2005 του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς, ώστε να δηλωθεί η κληρονομική μερίδα του, βάσει της οποίας κληρονομεί κατά πλήρη κυριότητα τα 3/8 εξ αδιαθέτου των κάτωθι ακινήτων:

1. Τα 3/8 του 25% ενός αγροτεμαχίου εκτάσεως 2.875 τμ στην , εκτός σχεδίου και εντός ΓΠΣ, με αντικειμενική αξία της μερίδας του **5.037,37 ευρώ**.

2. Τα 3/8/ ισογείου καταστήματος επιφανείας 72,50 τμ ,επί της οδού , με αντικειμενική αξία της κληρονομικής μερίδας του **17.247,38 ευρώ**.

3. Τα 3/8 του 1/3 εξ αδιαιρέτου των 118/000 οικοπέδου επιφανείας 321,30 τμ , που βρίσκεται στον , στα οποία χιλιοστά αντιστοιχεί το δικαίωμα ανέγερσης του μελλοντικού Γ' ορόφου , επιφ. 34,20 τμ. , αντικ/κής αξίας **829,63 ευρώ**.

4. Τα 3/8 του 1/2 εξ αδιαιρέτου του Α1 διαμερίσματος , επιφανείας 97,15 τμ. ,επί της οδού , επί οικοπέδου 468 τμ, αντικ. αξίας **16.279,92 ευρώ** . Καθώς και τα 3/8 του 1/2 του υπολοίπου οικοπέδου , αντικ. αξίας της μερίδας **4.650,30 ευρώ**.

5. Έπιπλα και σκεύη (1/30 επί της αντικ/κής αξίας των κτισμάτων) **1.157,57 ευρώ**

Συνολική αξία κληρονομικής μερίδας : 45.162,18 ευρώ.

Ακολουθώς ο έλεγχος με την έκδοση της προβαλλόμενης πράξης προέβη στον καταλογισμό του φόρου κληρονομιάς της ανωτέρω προσδιορισθείσας αξίας της κληρονομικής μερίδας και του πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της

παραπάνω πράξης, ως προς το επιβληθέν πρόστιμο προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Εσφαλμένα και μη νόμιμα επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ύψους 3.220,02 ευρώ, καθόσον έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του επίδικου προστίμου, διότι παρήλθαν δέκα έτη από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο συντελέστηκε η παράβαση.
- Επικαλείται την διάταξη του άρθ. 102 παρ. 1 ,περ. β´ - γ´ του ν.2961/2001 «1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου : α) β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου , μετά από δεκαπενταετία από το τέλος του έτους , μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο, γ) για επιβολή προστίμου , μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεστεί η παράβαση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του Ν 2961/2001**, ορίζεται ότι :*«επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του Ν 2961/2001**, ορίζεται ότι: *«Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 παρ.1 του Ν 2961/2001** ορίζεται ότι: *«1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 61 παρ. 1 του Ν 2961/2001**, ορίζεται ότι: *« Α. Υπόχρεοι σε δήλωση1. Ο κατά το άρθρο 5 υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανότητας αυτού ο νόμιμος αντιπρόσωπος του, υποχρεώνεται σε δήλωση για την περιουσία που αποκτά αιτία θανάτου».*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 παρ. 1 του Ν 2961/2001**, 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 του **άρθρου 63 του Ν 2961/2001**, ορίζεται ότι: *«2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου*

κληρονόμους, β), γ), δ), ε), στ), ζ)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι :«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 102 του Ν 2961/2001**, περί παραγραφής ορίζεται ότι: «1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου: α...., β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο, γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 76 παρ. 1 του Ν 2961/2001**, ορίζεται ότι: «1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αφού λάβει υπόψη την έκθεση ελέγχου και τα λοιπά στοιχεία που συγκεντρώνονται, εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου που βαρύνει τον υπόχρεο επιπλέον αυτού που προκύπτει από τη δήλωση και του πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το άρθρο 75».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 75 παρ. 1 του Ν 2961/2001**, περί πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι : «(Ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α/11.9.1997))».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.2523/1997**: « Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α).... β) γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 6 του άρθρου 2 του Ν.2523/1997**, ορίζεται ότι: «ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβεβαιώνεται με το φόρο της δήλωσης, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς δήλωσης, μη υποβολής της δήλωσης ή επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, επιβάλλεται με την καταλογιστική πράξη του φόρου. Εξαιρετικά, ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις περιπτώσεις που η δήλωση δεν υποβάλλεται σε δημόσια οικονομική υπηρεσία ή άλλη αρχή αρμόδια για την επιβολή πρόσθετου φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 17 του Ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170), ορίζεται ότι «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 58 του Ν.4174/2013**: «2.Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **άρθρου 53 του Ν.4174/2013** «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 23-11-2018 έκθεση ελέγχου φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, ο προσφεύγων ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος, την 14-07-2013, πατέρα του, δεν υπέβαλε ως όφειλε μέσα σε διάστημα έξι (6) μηνών από την ημερομηνία θανάτου του πατέρα του, δήλωση φόρου κληρονομιάς για την περιουσία που απέκτησε και ως εκ τούτου ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη της διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.2961/2001 περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση παράλειψη δήλωσης, προέβη στον καταλογισμό του φόρου κληρονομιάς ύψους 3.819,13 €, καθώς και στον καταλογισμό του πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 παρ. 1 του Ν 2961/2001 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 2 του Ν.2523/1997.

Επειδή, εν προκειμένω το ποσό των 3.220,02 €, αποτελεί το ποσό του πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης που ακολουθεί την κύρια οφειλή και ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 75 του ν.2961/2001, οι οποίες για τον υπολογισμό αυτού παραπέμπουν στις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 1 του ν.2523/1997 αλλά λόγω της επιβολής της επιεικέστερης κύρωσης για τον φορολογούμενο υπολογίστηκαν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.17 του άρθρου 72 του ΚΦΔ .

Επομένως, δεν επεβλήθη «πρόστιμο» όπως αλυσιτελώς ισχυρίζεται ο προσφεύγων αλλά πρόσθετος φόρος των διατάξεων του άρθρου 75 του Ν.2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./04-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2003

	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Διαφορά φόρου	3.819,13 €	3.819,13 €
Πρόστιμο φόρου (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013)	3.220,02 €	3.220,02 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.039,28 €	7.039,28 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.