



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 07-11-2022

Αριθμός Απόφασης: 2151



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-3332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή : α) της, το γένος, με ΑΦΜ, κατοίκου, β), της, ΑΦΜ, κατοίκου

....., γ) του, με ΑΦΜ, κατοίκου
....., δ) της με ΑΦΜ, κατοίκου
....., ε) του, με ΑΦΜ, κατοίκου
....., στ) της, με ΑΦΜ, και με
ΑΦΜ, ως ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα και για λογαριασμό των
ανήλικων τέκνων τους:, με ΑΦΜ και, με ΑΦΜ
....., κατά της αριθμ.//23-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν.
4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορ. έτους 2022, με την οποία επιβλήθηκε
πρόστιμο 100,00€ στον καθένα εκ των προσφευγόντων.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της
απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των
προσφευγόντων, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ.//23-05-2022 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2020 του
Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος εκάστου των προσφευγόντων πρόστιμο
ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλαν εκπρόθεσμα την αριθμ.//2022 δήλωση φόρου
κληρονομιάς κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 54 του ν. 4174/2013.

Οι προσφεύγοντες κατέθεσαν στη Δ.Ο.Υ. την υπ' αρ. πρωτ.//21-04-2022
δήλωση φόρου κληρονομιάς με κληρονομούμενο τον, με ΑΦΜ, ως εκ
διαθήκης κληρονόμοι. Ειδικότερα, η πρώτη δημόσια διαθήκη δημοσιεύτηκε με το υπ' αρ.//28-
07-2020 και η δεύτερη ιδιόγραφη διαθήκη με το υπ' αρ.//27-07-2021 αντίστοιχο πρακτικό του
Ειρηνοδικείου, σύμφωνα με το υπ' αρ. πρωτ.//07-04-2022 πιστοποιητικό
Ειρηνοδικείου

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να ακυρωθεί ολικά η υπ
αριθμ.//23-05-2022 πράξη επιβολής προστίμου, επικαλούμενοι ότι, η υποβολή της δήλωσης
φόρου κληρονομιάς δεν μπορεί να θεωρηθεί εκπρόθεσμη, διότι η προθεσμία για την υποβολή της

δήλωσης φόρου κληρονομιάς αρχίζει από τη δημοσίευση της διαθήκης για τους εκ διαθήκης κληρονόμους και ο νόμος δεν διαχωρίζει την ύπαρξη μίας ή περισσότερων διαθηκών, ούτε προβλέπει για τον υπολογισμό της προθεσμίας, λαμβάνεται υπόψη η ερμηνεία του περιεχομένου της διαθήκης ή η ύπαρξη μίας ή περισσότερων διαθηκών, ώστε αντίστοιχα να κρίνεται κατά περίπτωση το εμπρόθεσμο ή εκπρόθεσμο της υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς και ότι σε κάθε περίπτωση υφίσταται κενό στην εν λόγω διάταξη, το οποίο όμως δεν θα πρέπει να ερμηνεύεται σε βάρος του διοικούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18 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.

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.

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι : «1. *Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου...*, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. *Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο*».

Επειδή, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου*».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 62§1 του ν. 2961/2001, όπως ισχύει από 01/01/2020 με την κωδικοποίηση του ν. 4646/2019 : 1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται:

α) μέσα σε εννιά (9) 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 κληρονομαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους εννιά (9) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννιά (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 63§2 του ν. 2961/2001: «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,[...]»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 54§1 και 54§2.1 του ν. 4174/2013: «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' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,...».

Επειδή, οι κληρονόμοι υπέβαλαν τη δήλωση για κληρονομιάς περιουσία που περιλαμβάνεται στο περιεχόμενο της πρώτης διαθήκης, η οποία περιέχει και το σύνολο της κληρονομικής περιουσίας με εξαίρεση μια αποθήκη, η οποία είναι και το μοναδικό περιουσιακό στοιχείο που περιλαμβάνεται στη δεύτερη διαθήκη. Επιπλέον, η δεύτερη διαθήκη αποτελεί συμπλήρωση της πρώτης καθώς προσθέτει και αναφέρεται σε ένα μόνο περιουσιακό στοιχείο που ανήκει σε έναν μόνο κληρονόμο (εγγονό,) και δεν ανακαλεί την πρώτη δημόσια διαθήκη που κατά τ' άλλα είναι σε ισχύ. Κατά συνέπεια, μόνο ο κληρονόμος μέσω των νομίμων εκπροσώπων του (γονέων) θα μπορούσε να υποβάλει εμπρόθεσμα συμπληρωματική δήλωση μέχρι τις 28-04-2022 και μόνο για την αποθήκη, η οποία προστέθηκε με την δεύτερη διαθήκη (ημερομηνία δημοσίευσης 27-07-2021)

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι κληρονόμοι υπέβαλαν την αριθμ. πρωτ. /21-04-2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς μετά την πάροδο των εννέα μηνών που ορίζει ο νόμος, αφού η πρώτη διαθήκη δημοσιεύτηκε στις 28-07-2020.

Επειδή, περαιτέρω, η επιβολή του προστίμου δεν επαφίεται στην διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου .../20-06-2022 ενδικοφανούς προσφυγής : α) της, το γένος, με ΑΦΜ, κατοίκου, β), της, ΑΦΜ, κατοίκου, γ) του, με ΑΦΜ, κατοίκου, δ) της με ΑΦΜ, κατοίκου, ε) του με ΑΦΜ, κατοίκου, στ) της, με ΑΦΜ, και με ΑΦΜ, ως ασκούντες από κοινού τη γονική μέριμνα και για λογαριασμό των ανήλικων τέκνων τους:, με ΑΦΜ και, με ΑΦΜ και την επικύρωση της/2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 ν. 4174/2013.

Οριστική φορολογική υποχρέωση για τον προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την αρ./2022 Πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2022 :100,00€ έκαστος κληρονόμος

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.