



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, **16/11/2022**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3673**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /25.5.2022 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 23.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, 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 υπ' αριθμ. /25.5.2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου της (ημερομηνία θανάτου 30.1.2020), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ένα (1) πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 (σε συνδυασμό με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' ν. 4174/2013) ύψους 100,00 € (πλέον 2,40 € συνολικού ποσού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) και εισφοράς ΟΓΑ επ' αυτών) λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, στις 25.9.2020, της υπ' αριθμ. /25.9.2020 δήλωσής της φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) φορολογικού έτους 2020 (αριθμ. φακέλου Θ).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι την ως άνω υπ' αριθμ. /25.9.2020 δήλωσή της ΦΚληρ φορολογικού έτους 2020 (αριθμ. φακέλου) την υπέβαλε εμπρόθεσμα, εντός του ισχύοντος 9μήνου, σύμφωνα με τις ισχύουσες κατά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης (25.9.2020) σχετικές διατάξεις λόγω και της πανδημίας του κορωνοϊού.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχρά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2020 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης): **«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.»**

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2020 (έτος θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. Α.5 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019) **με ισχύ από την 01.01.2020** και συνεπώς ίσχυε, **καταρχήν**, κατά την 30.1.2020, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): **«Σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε εννέα (9) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και β) [...].»**

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 14 παρ. 2 ν. 4652/2020 (ΦΕΚ Α' 9/23.1.2020): **«Αναστέλλεται μέχρι τις 30.6.2020 η εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 47, 48 και 49 του ν. 4646/2019 [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυε **πριν** την αντικατάστασή της με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. Α.5 ν. 4646/2019 και κατόπιν της

προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 14 παρ. 2 ν. 4652/2020 και συνεπώς **ίσχυε τελικά στην υπό κρίση περίπτωση** κατά την 30.1.2020, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «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) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 30.1.2020, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ.. 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, γ) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 243 εδ. β' Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυαν κατά την 30.1.2020, ημερομηνία θανάτου της ως άνω κληρονομούμενης (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «**Προθεσμία που έχει προσδιοριστεί σε μήνες λήγει μόλις περάσει η ημέρα του τελευταίου μηνός που αντιστοιχεί σε αριθμό με την ημέρα που άρχισε, και, αν δεν υπάρχει αντίστοιχη, η τελευταία ημέρα του μηνός.** [...]»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι την ως άνω υπ' αριθμ./25.9.2020 δήλωσή της ΦΚληρ φορολογικού έτους 2020 (αριθμ. φακέλου) την υπέβαλε εμπρόθεσμα, εντός του ισχύοντος 9μήνου, σύμφωνα με τις ισχύουσες κατά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης (25.9.2020) σχετικές διατάξεις λόγω και της πανδημίας του κορωνοϊού.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως συνάγεται από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων και δεδομένου ότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, στην υπό κρίση περίπτωση δε φαίνεται να είχε δημοσιευτεί διαθήκη μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (25.5.2022), εν προκειμένω η προσφεύγουσα μπορούσε να υποβάλει εμπροθέσμως δήλωση ΦΚληρ μέχρι τις 31.7.2020, δεν υφίσταται δε καμιά διάταξη, από την οποία να προκύπτει ότι για φορολογικές δηλώσεις, των οποίων η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν η 31^η.7.2020, χορηγήθηκε οποιαδήποτε παράταση της ημερομηνίας αυτής. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 23.6.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ./25.5.2022 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων Αττικής.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ. α' ν. 4174/2013 συνολικού ύψους 100,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**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 κοινοποίησή της.