



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26.2.2024

Αριθμός απόφασης: 501

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

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 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθ. ΑΧΚ Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού επί της δήλωσης φόρου κληρονομιάς με στοιχεία: και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με. αριθ. ΑΧΚ Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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 τη με αριθμό ΑΧΚ πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. α' του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. δήλωσης φόρου κληρονομιάς με στοιχεία φακέλουσχετικά με το καταλειπόμενο επιβατικό ιδιωτικής χρήσης όχημα του αποβιώσαντος θείου του

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να διαγραφεί το πρόστιμο που του επιβλήθηκε, ισχυριζόμενος ότι κατά το χρόνο θανάτου του θείου του (12.10.2021), αλλά και κατά το χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. διαθήκης και μέχρι σήμερα διαμένει και εργάζεται στο Λουξεμβούργο και ως κάτοικος εξωτερικού έχει προθεσμία υποβολής δήλωσης κληρονομιάς ένα (1) έτος από τη δημοσίευση της διαθήκης και όχι εννέα (9) μήνες. Ως εκ τούτου, εσφαλμένα του επιβλήθηκε πρόστιμο εκπρόθεσμης δήλωσης, καθώς την υπέβαλε εμπρόθεσμα εντός έτους από τη δημοσίευση της διαθήκης.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει πιστοποιητικά εργασίας:

α) ότι εργάσθηκε από 1-10-2021 έως 31.3.2023 στο Λουξεμβούργο, κάνοντας την πρακτική του στο

β) ότι εργάσθηκε από 1.5.2022 έως και τις 31.8.2023 στη δικηγορική εταιρεία, στο Λουξεμβούργο

γ) ότι έλαβε αμοιβή από την στο Λουξεμβούργο για το διάστημα από 1.9.2023 μέχρι 31.10. 2023

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι::

«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) 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 εννέα (9) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε εννέα (9) μήνες από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων. »

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.2961/2001 με θέμα «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων» ορίζεται ότι:

«Έναρξη προθεσμίας δήλωσης 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, 6) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους, ...»

Επειδή, σύμφωνα τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022): «Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της», και στην παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος παραλείπει τις δηλωτικές του υποχρεώσεις, δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής και παρακράτησης των φόρων και από τις λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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,

β) εκατό (100) ευρώ, «για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1», που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας», αναφέρεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α')

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών - προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ..

[.....]

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54 παρ. 2 περ. α' Κ.Φ.Δ. προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.

[.....]

θ) Εφαρμογή του άρθρου 54 στις φορολογίες κεφαλαίου

Στις φορολογίες κεφαλαίου [κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια, μεταβίβασης ακινήτων, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.)] και στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), εφόσον ο φορολογούμενος διαπράξει οποιαδήποτε από τις παραβάσεις των περιπτώσεων α , β , γ , δ και $\sigma\tau$ της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού (δηλαδή αν δεν υποβάλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή φορολογική δήλωση ή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, αν δεν υποβάλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου (κερδών από τυχερά παίγνια), αν δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (π.χ. δικαιολογητικά για την απαλλαγή από τον Ε.Φ.Α. κ.λπ.), τότε επιβάλλεται σε βάρος του πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α της παραγράφου 2 του άρθρου 54, ανεξάρτητα αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος σε τήρηση λογιστικών βιβλίων. Στις εν λόγω φορολογίες, εφόσον πρόκειται για την παράβαση της περίπτωσης ϵ της παραγράφου 1 (μη συνεργασία του φορολογουμένου στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου) επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ, όπως και στις λοιπές φορολογίες.

Επειδή, εν προκειμένω, από το υπ' αριθμ. πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης προκύπτει ότι στις δημοσιεύτηκε η ιδιόγραφη διαθήκη του αποβιώσαντος στις 12-10-2021, με την οποία κατέλιπε στον προσφεύγοντα το επιβατικό LX. με αριθμό κυκλοφορίας

Σύμφωνα δε με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 62 του Ν. 2961/2001 η 9μηνη προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομίας για τους κατοίκους ημεδαπής και στην υπό κρίση περίπτωση έληγε στις Ο προσφεύγων υπέβαλε τη δήλωση φόρου κληρονομίας στις, ήτοι μετά τη λήξη της προθεσμίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τόσο κατά το χρόνο θανάτου του θείου του (12.10.2021), όσο και κατά το χρόνο δημοσίευσης της με αριθ. διαθήκης και μέχρι σήμερα είναι κάτοικος Λουξεμβούργου προσκομίζοντας δικαιολογητικά από τις εργασίες του στο Λουξεμβούργο από το 2021 έως σήμερα, πλην όμως, αφενός στο υποσύστημα του Μητρώου στο taxis , τουλάχιστον μέχρι και την εκπνοή της 9μηνιας προθεσμίας υποβολής της δήλωσης δεν είχαν γίνει οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μεταβολές, με αποτέλεσμα να εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας με διεύθυνση κατοικίας την οδό και αφετέρου τα προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή πιστοποιητικά εργασίας για το κρίσιμο διάστημα δεν επαρκούν ώστε να εξαχθεί με ασφάλεια το συμπέρασμα ότι είναι κάτοικος εξωτερικού δεδομένου, ότι δεν προσκομίσθηκαν και άλλα αποδεικτικά στοιχεία για να συνεκτιμηθούν (όπως ενδεικτικά μισθωτήριο κατοικίας, λογαριασμοί κοινής ωφελείας κ.λπ.)

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω ορθά επιβλήθηκε από την φορολογική αρχή το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. δήλωσης φόρου κληρονομίας.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την **επικύρωση** της με αριθ. ΑΧΚ Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. α' Κ.Φ.Δ.

Ποσό: **100,00 €**

(Ως η με αριθ. ΑΧΚ Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ.)

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.