



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 10-04-2024



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 928

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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

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 1069/04-03-2014 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 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, , κατά της αριθμ./16-11-2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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 του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ./16-11-2023 πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος κληρονομιάς ύψους **4.247,93€**. Επιπλέον του ποσού αυτού προέκυψαν τόκοι του αρ. 53 ΚΦΔ ύψους 914,01€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης.

Ο προσφεύγων κατέθεσε ηλεκτρονικά την υπ' αρ. πρωτ./2023 ενδικοφανή προσφυγή αιτούμενος τη διαγραφή των νόμιμων προσαυξήσεων εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αρ. πρωτ./24-10-2023 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, την οποία κατέθεσε ως κληρονόμος της αποβιώσας κατά την 14-04-2020 μητέρας του, – ΑΦΜ : Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης προέκυψε φόρος κληρονομιάς ποσού 4.247,93€ και προσαυξήσεις λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ποσού 914,01.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να διαγραφούν οι προσαυξήσεις ή εναλλακτικά να διαγραφούν οι προσαυξήσεις κατά το διάστημα έως και τις 31-07-2021, καθώς και για το εξάμηνο έως 30/11/2021, επικαλούμενος τα παρακάτω:

1. Η καθυστέρηση στην υποβολή της δήλωσης οφείλεται στην πανδημία και στη δυσκολία στις προπαρασκευαστικές πράξεις της δήλωσης.
2. Δεν πρέπει να υπολογιστούν στους μήνες εκπροθέσμου οι μήνες από τον θάνατο 14-04-2020 έως την 31-07-2021, καθώς και για το εξάμηνο έως 30-11-2021 προκειμένου να τύχει της ίδιας φορολογικής μεταχείρισης όπως όλοι οι πολίτες.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό:

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 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο...».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς».

Επειδή, το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

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. 63§1 του ν. 2961/2001, σύμφωνα με την κωδικοποίηση του ν. 4646/2019 και ισχύει από 01/01/2020: 1. 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 με το αρ. 63 του ν. 2961/2001: 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) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7.
- δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας,
- ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων,
- στ) από την αναγνώριση τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς,
- ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 1 της Α 1137/2020: 1. Οι αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις κατοχής ακινήτων (Ε9 και ΦΜΑΠ φυσικών και νομικών προσώπων, ΕΤΑΚ και ΦΑΠ νομικών προσώπων καθώς και ΕΦΑ) και τα υποδείγματα που επέχουν θέση δήλωσης, για τις οποίες δεν προβλέπεται ηλεκτρονική υποβολή, και οι αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών μεταβίβασης ακινήτων και κερδών από τυχερά παίγνια αποστέλλονται υποχρεωτικά (με φυσικό φάκελο) ταχυδρομικά μέσω συστημένης επιστολής ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς ή με ψηφιακή απεικόνιση (scan) μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον Προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Είναι επίσης δυνατή η κατάθεση των δηλώσεων και προς το γραφείο πρωτοκόλλου της αρμόδιας υπηρεσίας, εντός φακέλου. Ο κατάλογος των διευθύνσεων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου των αρμοδίων υπηρεσιών της ΑΑΔΕ για την αποστολή των ως άνω μηνυμάτων δημοσιοποιείται στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ (www.aade.gr).

Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή το αυτοματοποιημένο μήνυμα που αποστέλλεται ως απάντηση στο ηλεκτρονικό μήνυμα του φορολογουμένου, αποτελεί

γι' αυτόν αποδεικτικό υποβολής της δήλωσης ή της αίτησης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Α 1276/2020: Παρατείνεται μέχρι και την 26η Φεβρουαρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, η οποία έληγε εντός του μηνός Νοεμβρίου 2020 ή λήγει εντός του μηνός Δεκεμβρίου 2020, καθώς και των δηλώσεων των οποίων μέσα στους μήνες αυτούς έληγε ή λήγει η τρίμηνη προθεσμία για υποβολή αίτησης παράτασης, ανεξάρτητα αν έχει υποβληθεί αυτή.

Για όσες περιπτώσεις η αρχική (εξάμηνη ή ετήσια) προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, έληγε ή λήγει από την 27η Νοεμβρίου μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2020, αφετηρία της τρίμηνης προθεσμίας για υποβολή αίτησης παράτασης αποτελεί η νόμιμη λήξη της εξάμηνης ή ετήσιας προθεσμίας κατά περίπτωση.

Επειδή, σύμφωνα με την Α 1038/2021: Παρατείνεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου 2021 η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, η οποία έληγε: α) εντός των μηνών Νοεμβρίου 2020 και Δεκεμβρίου 2020, η οποία είχε αρχικά παραταθεί μέχρι την 26η Φεβρουαρίου 2021 δυνάμει της υπό στοιχεία [Α.1276/2020](#) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, και β) εντός των μηνών Ιανουαρίου 2021 και Φεβρουαρίου 2021 ή λήγει εντός του μηνός Μαρτίου 2021, καθώς και των δηλώσεων των οποίων μέσα στους μήνες αυτούς έληγε ή λήγει η τρίμηνη προθεσμία για υποβολή αίτησης παράτασης, ανεξάρτητα αν έχει υποβληθεί αυτή.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αρ. Α 1113/2021: Παρατείνεται μέχρι και την 30ή Σεπτεμβρίου 2021 η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, η οποία έληγε ή λήγει εντός των μηνών Απριλίου, Μαΐου και Ιουνίου 2021, καθώς και των δηλώσεων των οποίων μέσα στους μήνες αυτούς, έληγε ή λήγει η τρίμηνη προθεσμία για υποβολή αίτησης παράτασης, ανεξάρτητα αν έχει υποβληθεί αυτή.

Για όσες περιπτώσεις η αρχική (εξάμηνη ή ετήσια) προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, έληγε ή λήγει από την 1η Απριλίου μέχρι και την 30ή Ιουνίου 2021, αφετηρία της τρίμηνης προθεσμίας για υποβολή αίτησης παράτασης αποτελεί η νόμιμη λήξη της εξάμηνης ή ετήσιας προθεσμίας, κατά περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 53§1 του ΚΦΔ: 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης

προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης, αρχικής 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, αρχική ή τροποποιητική, δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Επειδή, η ΑΑΔΕ έχει ολοκληρώσει το ηλεκτρονικό σύστημα υποβολής των δηλώσεων και αποστολής των πιστοποιητικών και πράξεων από 11-06-2020, ημερομηνία που δημοσιεύθηκε η ανωτέρω Α 1137/2020 στο ΦΕΚ, άρα περιλαμβάνει χρονικώς το διάστημα που υποχρεούταν αρχικώς ο προσφεύγων να καταθέσει τη δήλωσή του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αιτήθηκε παράταση κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, αλλά εμφανίστηκε δύο έτη αργότερα την 24-10-2023 αιτούμενος τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς χωρίς προσαυξήσεις εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αρ./24-10-2023 δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Επειδή η παράταση των προθεσμιών για υποβολή δηλώσεων δεν συνεπάγεται και αυτόματα το πάγωμα των προσαυξήσεων για το χρονικό διάστημα που δίνονται οι παρατάσεις και εφόσον η επίμαχη δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα ορθώς η Δ.Ο.Υ. υπολόγισε προσαυξήσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης. Ωστόσο λανθασμένα θεωρήθηκε ως αφετηρία η 01/11/2020, ήτοι έξι μήνες μετά το θάνατο της κληρονομούμενης, ενώ θα έπρεπε με βάση τη μεταβολή του νόμου να υπολογίσει ως αφετηρία την 01/02/2021, ήτοι εννέα μήνες μετά την ημερομηνία του θανάτου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/19-12-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής ενεργήσει με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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 ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.