



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/06/2024
Αριθμός απόφασης: 1896

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312382

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),
- β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58)
- γ. 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)»,
- δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,
- ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /02-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /02-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 29.12.2023 της με αριθμό /2023 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομίας (Άρθρα 61-62 Ν. 2961/2001), με χρόνο φορολογίας 31.10.2021, με την ιδιότητα της εξ αδιαθέτου κληρονόμου της αποβιώσας μητρός του, ΑΦΜ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 62 και 63 του Ν. 2961/2001. Η εν λόγω δήλωση εκκαθαρίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και δεν προέκυψε σχετικός φόρος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. /02-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η μητέρα του απεβίωσε την και κατέλειπε την από 26-11-2020 ιδιόγραφη διαθήκη της, που δημοσιεύθηκε την 8-3-2021 με το υπ' αριθμ. / 2021 πρακτικό δημοσιεύσεως διαθήκης του Ειρηνοδικείου Υπέβαλε εμπροθέσμως την με αριθμό / 2021 (φάκελος Θ..... / 2021) δήλωση φόρου κληρονομίας προς την Δ.Ο.Υ. Ψυχικού για τα περιουσιακά στοιχεία που κληρονόμησε δυνάμει της διαθήκης αυτής. Ως προς τα τιμαλφή, αυτά βρίσκονταν εντός της θυρίδας της στο υποκατάστημά της στην οδό Σύμφωνα με τη διαθήκη, η θανούσα όρισε τα τιμαλφή να τα λάβει η εγγονή της Προέβην σε απογραφή της θυρίδας μετά από μεγάλη δυσκολία την 13-10-2023, δυνάμει της υπ' αριθμ. / 13-10-2023 πράξεως απογραφής θυρίδας της συμβολαιογράφου Η απογραφή έγινε χάριν της, προκειμένου να μπορέσει να αναλάβει τα τιμαλφή που βρίσκονταν εντός της θυρίδας. Ωστόσο, καίτοι η υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομίας, η τράπεζα απαίτησε να υποβάλλει και ο ίδιος ο προσφεύγων δήλωση ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος της θανούσας (ήτοι ότι κληρονόμησε το 50% που περιεχομένου της θυρίδας ως ένα εκ των δύο τέκνων της θανούσας), θεωρώντας εσφαλμένως ότι το περιεχόμενο της θυρίδας δεν υπάγεται στα «τιμαλφή» που αναφέρει η διαθήκη. Έτσι αναγκάστηκε να υποβάλλει δήλωση προκειμένου να μπορέσει να γίνει ανάληψη των πραγμάτων χάριν της Δηλαδή χωρίς να έχω

εκ του νόμου υποχρέωση, εξαιτίας των απαιτήσεων της τράπεζας υπέβαλε τη δήλωση για να διεκπεραιωθεί το θέμα της θυρίδας.

2. Η εκπρόθεσμη υποβολή της δηλώσεως οφείλεται ουσιαστικά σε γεγονότα που ομοιάζουν με εκείνα της ανωτέρας βίας εν ευρεία εννοία, ήτοι για γεγονότα που κείνται επέκεινα της δυνατότητάς της να παρέμβει άμεσα ώστε να τα αποτρέψει, επί τω τέλει εμπρόθεσμης υποβολής δηλώσεως όρου κληρονομιάς. Αιτείται επομένως την απαλλαγή του από το πρόστιμο κατ' άρθρο 61 ΚΦΔ.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του Ν. 2961/2001, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος (2023), ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 62 «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων» του Ν. 2961/2001, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος (2023), ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Έναρξη προθεσμίας δήλωσης» του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 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 υποχρέωση καταβολής φόρου,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α' , β' , γ' , δ' , στ' και ιγ' της παρ. 1, ...».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε στις 29/12/2023 την με αριθμό/2024 και με αριθμό φακέλου Θ-...../2021 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς της από 31-01-2021 αποβιωσάσης μητρός του με ΑΦΜ με την οποία δήλωσε ως κληρονομιαίο περιουσιακό στοιχείο το περιεχόμενο της υπ' αριθμ. θυρίδας που τηρούσε η θανούσα στην Η εν λόγω θυρίδα περιέλαμβανε κοσμήματα και λίρες συνολικής αξίας 10.405,69 ευρώ και η φορολογητέα αξία ορίστηκε το ήμισυ αυτής, ήτοι 5.202,85 €, διότι ο τρόπος επαγωγής της κληρονομιάς ως προς το ανωτέρω περιουσιακό στοιχείο είναι εξ αδιαθέτου διαδοχή κατά 50 % με το άλλο τέκνο της κληρονομούμενης, που υπέβαλε την υπ' αριθ./Θ-...../2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω my property στη ΔΟΥ ΨΥΧΙΚΟΥ. Η εν λόγω δήλωση υποβλήθηκε καθώς το περιεχόμενο της θυρίδας κληρονομείται από τους εξ' αδιαθέτου κληρονόμους της θανούσης (που είναι τα τέκνα της), εφόσον ρητά δεν έχει άλλως μνημονευθεί στη διαθήκη της.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω παρατιθέμενες διατάξεις η 9μηνη προθεσμία που άρχισε με το χρόνο θανάτου, για την εξ αδιαθέτου διαδοχή, έληξε στις 31.10.2021 και συνεπώς η επίμαχη τροποποιητική δήλωση υπεβλήθη εκπρόθεσμα, ορθώς επιβλήθηκε το επίμαχο πρόστιμο του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. με την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή στο άρθρο 61 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας με την υποβολή έγγραφου αιτήματος ενώπιον του Διοικητή της ΑΑΔΕ συνυποβάλλοντας τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Ωστόσο σε κάθε περίπτωση στον φάκελο της παρούσας ενδικοφανούς δεν συμπεριλαμβάνονται αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την επικαλούμενη ανωτέρα βία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, και την

επικύρωση της υπ' αριθ. /02-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' & παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ

(ως η με αριθμό /02-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου του

100,00€

άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.