



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 13-12-2024

Αριθμός Απόφασης: 2637



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

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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), 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 1064/12-04-2017 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 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της αριθμ. /15-07-2024 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 53 του ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορ. έτους 2024.
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 **29-07-2024** 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 με αρ. /15-07-2024 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /28-06-2024 δήλωση φόρου κληρονομιάς, κατά παράβαση των διατάξεων του ν.2961/2001 που επισύρει τις κυρώσεις του αρ 53 του ΚΦΔ.

Στις 28/06/2024 κατατέθηκε εκπρόθεσμα στη Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ. δήλωση φόρου κληρονομιάς (φάκελος Θ /2011) από την προσφεύγουσα με την οποία δήλωσε το ποσό που δικαιούταν ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντος πατέρα της Ο πατέρας της μετά το θάνατό της (γιαγιά της προσφεύγουσας) ως κληρονόμος της, συνέχισε τη δίκη που είχε ξεκινήσει εκείνη με αγωγή ενώπιον του Έκτου Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Επί του επιδικασθέντος χρηματικού ποσού είναι συγκληρονόμος με τα αδέρφια του πατέρα της: και και το ποσοστό που της αναλογεί είναι το 1/3 του συνολικού καθαρού ποσού, σύμφωνα με την κληρονομική της μερίδα ως μοναδική πλησιέστερη

συγγενής του πατέρα της και μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμος του (από το καθαρό ποσό των 12.852,41€ το 1/3 ήτοι το ποσό των 4.284,14€).

Από την εκκαθάριση της δήλωσης δεν προέκυψε φόρος για την κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας, αλλά επιβλήθηκε πρόστιμο του αρ. 53 ΚΦΔ ποσού 100,00€ με την με αρ./15-07-2024 πράξη επιβολής προστίμου.

Η κοινοποίηση του προστίμου στην προσφεύγουσα έγινε ηλεκτρονικά στον προσωπικό της λογαριασμό στο taxisnet στις 16/07/2024 με αρ. καταχώρισης και ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, η οποία αναγνώστηκε από την προσφεύγουσα αυθημερόν που αποτελεί και την ημερομηνία κοινοποίησης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να ακυρωθεί το πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, σύμφωνα με τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν είχε κάποια υπαιτιότητα και σκοπό για την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης, αλλά η καθυστέρηση προέκυψε λόγω λάθους του ΕΦΚΑ. Συγκεκριμένα η κληρονομούμενη (γιαγιά της προσφεύγουσας) απεβίωσε στις 31-03-2011 και για την εκτέλεση της με αριθμ./2021 απόφασης του Ελεγκτικού Συνεδρίου (για αναδρομικά σύνταξης) ζητήθηκε από τον πατέρα της (.....) και τους λοιπούς κληρονόμους (.....) με το από 03-01-2023 έγγραφο από τον ΕΦΚΑ πιστοποιητικό του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. σχετικά με τη βεβαίωση υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς. Ωστόσο, το ανωτέρω έγγραφο φέρει ημερομηνία μετά τον θάνατο του πατέρα της (ημερομηνία θανάτου: 02-03-2022) με αποτέλεσμα η ίδια, ως κληρονόμος του, να μην λάβει γνώση αυτού και να μην υποβληθεί εμπρόθεσμα η σχετική δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22§1 του ΚΦΔ : 1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

δ) Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 6 του άρθρου 53. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

ε) Για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εφαρμόζονται η περ. α) της παρ. 1 και οι παρ. 3 έως 5 του άρθρου 75.

στ) Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά, που έχουν προσδιορισθεί κατά την περ. δ) δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

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 κληρονομουμένου».*

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 7§1 του ν. 2961/2001: Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομιάς ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομουμένου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.[...]

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,
- γ) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7. [...]

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 303§1 του ν. 4700/2020 «Ενιαίο κείμενο Δικονομίας για το Ελεγκτικό Συνέδριο, ολοκληρωμένο νομοθετικό πλαίσιο για τον προσυμβατικό έλεγχο, τροποποιήσεις κωδ. Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, διατάξεις για την καλύτερη απονομή δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις : « Δεδικασμένο – Οι οριστικές αποφάσεις των τμημάτων, που δεν υπόκεινται σε ανακοπή ερημοδικίας, είναι τελεσίδικες και αποτελούν δεδικασμένο.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 53§1 του ΚΦΔ: «1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

- α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,[...]

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα κατέστη δικαιούχος σε μέρος του ποσού της αγωγής που επιδικάστηκε υπέρ της με την 1007/2021 απόφαση του Έκτου Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μετά το θάνατο του πατέρα της, ως μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμος του.

Επειδή, μετά την κοινοποίηση της 1007/2021 απόφασης του Έκτου Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου στους κληρονόμους της, όφειλαν εκείνοι να υποβάλλουν δήλωση εντός εννέα μηνών με το ποσό που όριζε το δικαστήριο κατά το ποσό που τους αναλογούσε, που από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι ο υπέβαλε τέτοια δήλωση πριν από τον θάνατό του.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε την αριθμ./2024 δήλωση φόρου κληρονομιάς στις 28-06-2024, ήτοι μετά την πάροδο των εννέα μηνών, που ορίζει ο νόμος, από τον θάνατο του πατέρα της (02-03-2022), ο οποίος ήταν κληρονόμος κατά το 1/3 στην κληρονομιαία περιουσία της Συνεπώς, καθώς η προθεσμία των εννέα μηνών συμπληρώθηκε στις 02/12/2022, η δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Επειδή, περαιτέρω καθώς δεν αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει γνώση του από 03-01-2023 εγγράφου του ΕΦΚΑ, παρότι ήταν κληρονόμος του πατέρα της, με το οποίο είχε ζητηθεί η προσκόμιση βεβαίωσης του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. σχετικά με την υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς στην οποία θα περιλαμβανόταν η προς είσπραξη απαίτηση και ο καταβληθείς φόρος.

Επειδή, έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία, ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου. Αρκεί και μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982)

Επειδή, περαιτέρω, η επιβολή του προστίμου δεν επαφίεται στη 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 ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-07-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση

| | |
|---|--------------------|
| Με την/15-07-2024 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 53 του ΚΦΔ, | Βάσει απόφασης ΔΕΔ |
| 100,00€ | 100,00€ |

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

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