



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.12.2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2681

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 - 10  
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240  
e-mail : ded.thess@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13.08.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατά της υπ' αριθ. ..../16.07.2024 πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΤΟΛΕΜΑΪΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ..../16.07.2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΤΟΛΕΜΑΪΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13.08.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .... /16.07.2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΤΟΛΕΜΑΪΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, βάσει του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 15.07.2024 της με α/α καταχώρισης ..... τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2022), ως κληρονόμος εκ διαθήκης του αποβιώσαντος, στις 17/04/2022, πατέρα του, ..... του ..... (ΑΦΜ .....)

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενος ότι το επιβληθέν πρόστιμο για εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση είναι υπέρογκο σε σχέση με την αξία του ακινήτου για το οποίο υποβλήθηκε η ανωτέρω δήλωση. Το εν λόγω ακίνητο είχε δηλωθεί λανθασμένα με ποσοστό ιδιοκτησίας 48,71% εξ αδιαίρετου, αντί του ορθού 45%.

**Επειδή**, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Με το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο,....».

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

Με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου...».

Με το άρθρο 62 του ίδιου νόμου, ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 48 του Ν.4646/2019 και ισχύει, 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...».

Με το άρθρο 63 του ίδιου νόμου 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)... β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,....».

**Επειδή**, με το άρθρο 19 του ν. 4987/2022 που ίσχυσε έως 18/04/2022, οριζόταν ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής

της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα...».

**Επειδή**, με το άρθρο 53 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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, ο προσφεύγων, εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος στις 17/04/2022 ..... του ..... (ΑΦΜ .....), υπέβαλε στις 15/07/2024, την με α/α καταχώρισης ..... τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2022), με την οποία τροποποίησε το ποσοστό κληρονομιαίου ακινήτου (υπ' αρ. .... αγρού επιφανείας 3.900,00 τ.μ. στην κτηματική περιοχή της Κοινότητας ..... του Δήμου ..... Νομού Κοζάνης) από 48,71% σε 45%. Η οριζόμενη από το άρθρο 62 του ν.2961/2001 εννεάμηνη προθεσμία υποβολής της οικείας δήλωσης φόρου κληρονομιάς εκκίνησε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 2 περ. β' του ίδιου νόμου, κατά το χρόνο δημοσίευσης της διαθήκης (σχετικό το με αριθ. ..../23-05-2022 πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου Εορδαίας), ήτοι στις 23/05/2022, η δε καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω δήλωσης ήταν η 23/02/2023. Ως εκ τούτου, η με α/α καταχώρισης ..... δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2022) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, ήτοι μετά την παρέλευση της οριζόμενης από τα άρθρα 62 και 63 του ν.2961/2001 προθεσμίας.

Με βάση τα παραπάνω και δεδομένης της απορρέουσας από το άρθρο 19 ν. 4987/2022 υποχρέωσης του φορολογούμενου να υποβάλλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εφόσον διαπιστώνει λάθη ή παραλείψεις στις υποβληθείσες δηλώσεις, ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προέβη στην επιβολή της κύρωσης της παρ. 1<sup>α</sup> του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ήτοι 100,00€.

**Επειδή**, τα πρόστιμα και οι φορολογικές κυρώσεις για την παράβαση των φορολογικών διατάξεων επιβάλλονται ανεξαρτήτως αμέλειας ή δόλου από την πλευρά του φορολογουμένου (βλ. ΣΤΕ 3278/92, 138/98 σε Κ.Δ. Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, σελ. 41).

**Επειδή**, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. ....../13.08.2024 ενδικοφανούς προσφυγής του .....  
..... του ..... με Α.Φ.Μ. .... .

**Η υπ' αριθ. ....../16.07.2024 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.  
Πτολεμαΐδας**

Πρόστιμο άρθρου 53 του ν. 5104/2024	100,00€
-------------------------------------	---------

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.