



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08/01/2025

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

Αριθμός απόφασης: 23

Ταχ. Δ/ση : 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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2022 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 18/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ. /17.09.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /17.09.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από 18/09/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με 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./17.09.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00€, βάσει της παρ. 1^α του άρθρου 53 του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής (συμπληρωματικής) δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 06/09/2024 (που παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ με ημερομηνία 17/09/2024), την με α/α καταχώρισης και αριθμό/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2020), ως κληρονόμος εκ διαθήκης του αποβιώσαντος, στις 02/10/2020, πατρός της, (ΑΦΜ).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή, να ακυρωθεί η προσαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενη ότι ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της φορολογικής αρχής για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης λόγω διαπίστωσης απόκλισης στην αξία κληρονομιάου ακινήτου για την οποία δεν ευθύνεται η ίδια, αλλά η Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ που χορήγησε εσφαλμένα στοιχεία για την αξία του.

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 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 την Α.1113/2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, με το άρθρο 73 παρ. 3 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 41 εφαρμόζονται και στις εμπρόθεσμες δηλώσεις φόρου κληρονομιάς». Με τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 41 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου 8 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), όπως αυτές ισχύουν, εφαρμόζονται ανάλογα και στις κτήσεις αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής. 3. Ο υπόχρεος μπορεί, μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία δύο (2) μηνών από τον προσδιορισμό της αξίας, να αποδεχθεί

την αγοραία αξία του οικοπέδου που προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Αν μέσα στην ως άνω προθεσμία ο υπόχρεος αποδεχθεί τη συνολική αξία του ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων της ενότητας Γ' του άρθρου 10 και της προηγούμενης παραγράφου, η υπόθεση περαιώνεται οριστικά με την καταβολή του φόρου που αναλογεί, σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν...».

Επειδή, με την παράγραφο 2 του άρθρου 8 του Α.Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι: «Μέσα σε προθεσμία πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης για ακίνητα, τα οποία δεν εντάσσονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας, ενεργείται προσωρινός προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους από την αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο, με βάση συγκριτικά στοιχεία, τα βιβλία τιμών ή και άλλα τυχόν στοιχεία. Αν η δηλωθείσα αξία συμπίπτει με την προσωρινή, αυτή κρίνεται ειλικρινής. Αν δεν συμπίπτει, ο φορολογούμενος μέσα σε δύο (2) μήνες από τον προσδιορισμό της προσωρινής αξίας δύναται να την αποδεχθεί και να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη...».

Επειδή, με το άρθρο 23 του ΚΦΔ ορίζεται 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 ανωτέρω Κώδικα 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,...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, εκ διαθήκης κληρονόμος του αποβιώσαντος στις 02/10/2020 (ΑΦΜ), υπέβαλε εκπρόθεσμα την 01/05/2024 (που παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ με ημερομηνία 20/05/2024) την με α/α καταχώρισης 1277151 και αριθμό/2024 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2020), με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, ποσοστό 8,333% ενός οικοπέδου εμβαδού 119,80τμ, κείμενου στη θέση της Δημοτικής Κοινότητας Καρπάθου της Δημοτικής Ενότητας Καρπάθου του Δήμου Καρπάθου, αξίας 2.296,07€. Λόγω του γεγονότος ότι το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή εκτός ΑΠΑΑ, ζητήθηκε από την αρμόδια για το ακίνητο Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ η προεκτίμηση της αξίας του. Η Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ εκτίμησε το κληρονομικό δικαίωμα επί του προαναφερθέντος ακινήτου στο ποσό των 3.893,13€. Ακολούθως, η ελεγκτική αρχή απέστειλε πρόσκληση στην προσφεύγουσα προκειμένου η ίδια να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς σε περίπτωση που αποδέχεται την αξία ως αυτή προσδιορίστηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ.

Κατόπιν τούτου, η προσφεύγουσα υπέβαλε την 06/09/2024 (που παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ με ημερομηνία 17/09/2024), την με α/α καταχώρισης και αριθμό/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2020), με την οποία τροποποίησε την αξία κληρονομιάου ακινήτου από 2.296,07€ σε 3.893,18€.

Επειδή, η οριζόμενη από το άρθρο 62 του ν.2961/2001 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. /13.10.2020 πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης του Ειρηνοδικείου Καβάλας), ήτοι στις 13/10/2020, η δε καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω δήλωσης ήταν η 30/09/2021, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.1113/2021 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Ως εκ τούτου, η με α/α καταχώρισης και αριθμό/2024 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ-...../2020) υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, ήτοι μετά την παρέλευση της οριζόμενης από τα άρθρα 62 και 63 του ν.2961/2001 προθεσμίας.

Επιπροσθέτως, δεδομένου ότι η με α/α καταχώρισης και αριθμό/2024 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 73 του ν.2961/2001, ώστε να θεωρηθεί ότι η τροποποιητική δήλωση για την αποδοχή της αξίας του κληρονομικού δικαιώματος επί του ακινήτου ευρισκόμενου εκτός ΑΠΑΑ υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Με βάση τα παραπάνω και δεδομένης της απορρέουσας από το άρθρο 23 ΚΦΔ 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 του άρθρου 53 του ΚΦΔ, ήτοι 100,00€.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται μεν αλλά δεν αποδεικνύει εσφαλμένες ενέργειες της αρμόδιας για το ακίνητο Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ (παροχή εσφαλμένων στοιχείων για τον υπολογισμό της αξίας του ακινήτου).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης επιβολής προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. /18.09.2024 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:

Φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:
Η υπ' αριθ. /17.09.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ

Πρόστιμο άρθρου 53 ΚΦΔ	100,00€
------------------------	---------

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

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.