



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 19-06-2025

Αριθμός Απόφασης: 1145



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@aaade.gr

Url : www.aaade.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 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από 27-02-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά των υπ' αριθμ. /25-02-2025 και /25-02-2025 πράξεων επιβολής προστίμου του αρ. 53 του ΚΦΔ, της Προϊσταμένης του, φορ. έτους 2020.
5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης του
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-02-2025 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /25-02-2025 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /2025 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 53 του ΚΦΔ.

Με την με αρ. /25-02-2025 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /2025 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 53 του ΚΦΔ.

Στις 07-01-2025 υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στην εφαρμογή «myPROPERTY» - Φορολογία Κληρονομιών» η με αριθμ. /2025 (αριθ. καταχώρισης και αριθμός φακέλου Θ /2020) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. /ΚΕΦΟΚ με κληρονομούμενο τον και ΑΦΜ, ο οποίος απεβίωσε την 04-08-2020, με κληρονόμο τον προσφεύγοντα και τρόπο επαγωγής της κληρονομιάς την εκ διαθήκης διαδοχή.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δυνάμει της με αριθμό/23-05-2018 δημόσιας διαθήκης του κληρονομούμενου που συνετέθη ενώπιον του Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, και δημοσιεύτηκε με το με αριθμό/22-10-2020 πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης, εγκαταστάθηκε μεταξύ άλλων κληρονόμος του ανωτέρω αποβιώσαντος πατρός του. Ακολούθως, με την προαναφερθείσα με αριθμ./07-01-2025 (αριθ. καταχώρισης και αριθμός φακέλου Θ/2020) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβληθείσα ηλεκτρονικώς στην εφαρμογή «myPROPERTY» - Φορολογία Κληρονομιών - μέσω Δ.Ο.Υ./ΚΕΦΟΚ», ο προσφεύγων με την ιδιότητα του εκ διαθήκης κληρονόμου του αποβιώσαντος πατρός του,, δήλωσε τα ακόλουθα εμπράγματα δικαιώματα επί των ακινήτων που κληρονόμησε με βάση την ανωτέρω διαθήκη, ήτοι: 1) την πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή επί ενός αυτοτελούς διαμερίσματος του πρώτου ορόφου (1^{ος}) εμβαδού 120 τ.μ. με παρακολούθημα έναν υπόγειο αποθηκευτικό χώρο, εμβαδού 60 τ.μ. σε διώροφη οικοδομή που είναι χτισμένη σε οικοπέδο στη θέση «Γεφυρούλη» της Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου, με το αναλογούν ποσοστό εξ' αδιαιρέτου επί του όλου οικοπέδου, 2) την πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή σε ποσοστό 50% εξ' αδιαιρέτου επί ενός αγροτεμαχίου, εκτάσεως 4.000,00 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «Πετρωτός» της Δημοτικής Κοινότητας του Δήμου

Η ανωτέρω δήλωση φόρου κληρονομιάς υποβληθείσα στις 07-01-2025, είναι εκπρόθεσμη, δεδομένου ότι ο προσφεύγων υπέβαλε αυτή με την ιδιότητα του ως εκ διαθήκης κληρονόμος δυνάμει της με αριθμό/23-05-2018 δημόσιας διαθήκης που κατέλιπε ο κληρονομούμενος, και η οποία δημοσιεύτηκε 22-10-2020. Κατόπιν παραλαβής και εκκαθάρισης από το της υπ' αριθμ./2025 (αρ. καταχώρισης) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς εκδόθηκε η με αριθ./25-02-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς από την οποία δεν προέκυψε φόρος. Στη συνέχεια με την προσβαλλόμενη με αρ./25-02-2025 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 53 ν. 5104/2024 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο για εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./2025 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ως εκ διαθήκης κληρονόμο του κληρονομούμενου

Περαιτέρω στις 13-01-2025 υποβλήθηκε ηλεκτρονικά στην εφαρμογή «myPROPERTY» - Φορολογία Κληρονομιών» η με αριθμ./2025 (αρ. καταχώρισης και αριθμ. φακέλου Θ/2020) αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ./ΚΕΦΟΚ με κληρονομούμενο τον και ΑΦΜ, ο οποίος απεβίωσε την 04-08-2020, με κληρονόμο τον προσφεύγοντα και τρόπο επαγωγής της κληρονομιάς την εξ' αδιαθέτου διαδοχή.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων, με την προαναφερθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς με την ιδιότητα του εξ' αδιαθέτου κληρονόμου του αποβιώσαντος πατρός του,, δήλωσε την πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή σε ποσοστό 25% εξ' αδιαιρέτου. επί ενός οικοπεδικού τμήματος, εκτάσεως 150,00 τ.μ. ευρισκόμενου στη Δημοτική Κοινότητα του Δήμου, με πρόσοψη σε κοινοτικό δρόμο.

Κατόπιν παραλαβής και εκκαθάρισης της υπ' αριθμ./2025 (αρ. καταχώρισης) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσω Δ.Ο.Υ. /ΚΕΦΟΚ εκδόθηκε η με αρ./25-02-2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς από την οποία δεν προέκυψε φόρος. Στη συνέχεια, με την προσβαλλόμενη με αρ./25-02-2025 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 53 ν. 5104/2024 της Προϊσταμένης του επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα για την εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ./2025 (αρ. καταχώρισης) αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμου του κληρονομούμενου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να ακυρωθούν τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, ισχυριζόμενος ότι η εκπρόθεσμη υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων φόρου κληρονομιάς επί των οποίων ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, οφείλεται στην αμέλεια του συμβολαιογράφου να τις υποβάλει κατά τον προσήκοντα χρόνο, υποστηρίζοντας δε ότι ο ίδιος είναι συνεπής στις φορολογικές του υποχρεώσεις. Προς επίρρωση δε αυτού του ισχυρισμού, αναφέρει ότι έχει υποβάλει από τον θάνατο του πατέρα του, όλες τις σχετικές δηλώσεις Ε9 που αφορούν τα κληρονομιαία ακίνητα και καταβάλλει και τα αντίστοιχα ποσά ΕΝΦΙΑ.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 22§1,2,3 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.

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 κληρονομούμενου*».

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 κληρονομιαία 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,
- [...]

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 53 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, σύμφωνα με το αρ. 65 του ΚΦΔ: 1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την αριθμ./2025 δήλωση φόρου κληρονομιάς στις 07-01-2025, ήτοι μετά την πάροδο των εννέα μηνών, που ορίζει ο νόμος, από τη δημοσίευση της διαθήκης, αφού η διαθήκη δημοσιεύτηκε στις 22-10-2020. Συνεπώς, καθώς η προθεσμία των εννέα μηνών συμπληρώθηκε στις 22-07-2021, η αρχική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την αριθμ./2025 δήλωση φόρου κληρονομιάς στις 13-01-2025, ήτοι μετά την πάροδο των εννέα μηνών, που ορίζει ο νόμος, από το θάνατο του κληρονομούμενου που έλαβε χώρα στις 04/08/2020. Συνεπώς, καθώς η προθεσμία των εννέα μηνών συμπληρώθηκε στις 04-05-2021, η αρχική δήλωση υποβλήθηκε εκπρόθεσμα.

Επειδή, έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία, 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.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 922 του Α.Κ (ΠΔ 456/1984) *“Ευθύνη του προστήσαντος”* «Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημιά που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.». Με το άρθρο αυτό καθιερώνεται αντικειμενική ευθύνη του προστήσαντος για τις πράξεις των τρίτων που διορίζει κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για τη θεμελίωση της αντικειμενικής και εις ολόκληρον ευθύνης του προστήσαντος προς αποκατάσταση της ζημιάς που προκλήθηκε σε τρίτο από

πράξη του προστηθέντος. Ως εκ τούτου η τυχόν παράλειψη της συμβολαιογράφου να υποβάλει εμπρόθεσμα τις δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, δεν απαλλάσσει τον προσφεύγοντα από τις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/27-02-2025 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση

Με την/25-02-2025 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 53 του ΚΦΔ,	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
100,00€	100,00€

Με την/25-02-2025 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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.