



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 01/12/2017

Αριθμός απόφασης 6113

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 5/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός κατά της υπ' αριθ./2017 δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016 έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016 έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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 το υπ' αριθ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016 έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 65.746,86€ και πρόσθετος φόρος 7.892,96 (προσαύξηση 12% ν 4446/2016).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Ο προσφεύγων ως εκ διαθήκης κληρονόμος του θείου του, του που απεβίωσε 1-12-2011, υπέβαλε την υπ' αριθ./2014 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς (σχετ. Αριθ. Φακ. Θ/.....) δηλώνοντας τα κληρονομηθέντα περιουσιακά στοιχεία **εκτός από το υπόλοιπο Τραπεζικού Λογαριασμού στην**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ενώ υπέβαλε την αίτησή του στην από τις 30-5-2014 η Τράπεζα του χορήγησε την αιτηθείσα βεβαίωση την 21-4-2017 και τότε υπέβαλε την υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4446/2016 όπου βεβαιώθηκε ο αναλογών φόρος 65.764,86€ με την αναλογούσα προσαύξηση 7.892,90€τοριζόμενα του Ν 446/2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Ο πρόσθετος φόρος – πρόστιμο που του επιβλήθηκε προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του πράγματι οφειλομένου φόρου εξ 65.764,66 ΕΥΡΩ και του τελικά επιβληθέντος σε αυτόν φόρου εξ 73.667,62 ΕΥΡΩ **για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης** ($73.667,62 - 65.764,66 = 7.902,96$).

Σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω ήταν αδύνατο για αυτόν να δηλώσει εγκαίρως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα υπόλοιπα των αναφερομένων στην ανωτέρω με αριθμό πρωτ./2017 βεβαίωση της λογαριασμών, δεδομένου ότι δεν γνώριζε αυτά, πριν του χορηγήσει η ανωτέρω τράπεζα την ανωτέρω βεβαίωση.

2. Τις διατάξεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 περ. ια του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο της οριστικής ρύθμισης των εννόμων σχέσεων που απορρέουν από το προσύμφωνο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων από τον κληρονομούμενο. Το ίδιο ισχύει και σε παραχώρηση με εργολαβικό προσύμφωνο ακινήτου για ανοικοδόμηση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.4446/12-12-2016 (Φ.Ε.Κ. Α'240/22-12-2016), αναφορικά με την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, σχετικά με τη ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις **31.5.2017** να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν.4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις **30.9.2016**».

Επειδή η προθεσμία της παρ. 5 παρατάθηκε μέχρι τις 7.2.2017 με το άρθρο 58 του Ν.4449/2017 (ΦΕΚ Α' 7/24.1.2017) και με τον Ν 4474/2017 άρθρο 30 παρ 1 μέχρι την 25/11/2017.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1009/2017 ...Με την ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους από τις 22/12/2016 ημερομηνία της δημοσίευσης του Ν 4446/2016 μέχρι τις 31/5/2017 να υποβάλλουν δηλώσεις με μείωση ή απαλλαγή υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση από τις κατά νόμο επιβαρύνσεις μη υποβολής , ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ή καταβολής (πρόσθετος φόρος και πρόστιμα) .

Για δηλώσεις που αφορούν σε χρήσεις έτη ή υποθέσεις μέχρι 31/12/2013, εφόσον προκύπτει φόρος για καταβολή και οι σχετικές δηλώσεις υποβληθούν μέχρι τις 31/3/2017 ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος; Κατά τα άρθρα 1 και 2 του Ν 2523/1997 ορίζεται στο 8% του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση. **Εφόσον οι δηλώσεις υποβληθούν μετά τις 31/3/2017 και μέχρι την λήξη της ρύθμισης 31/5/2017 ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο 10 % του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση.**

Ο κατά τα ανωτέρω προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος αναπροσαρμόζεται περαιτέρω βάσει των συντελεστών αναπροσαρμογής του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 57 αναλόγως

του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης και στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 57 ρυθμίζεται και η υποβολή δηλώσεων αρχικών ή τροποποιητικών φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ...

Ειδικά για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παιχνίδια των οποίων η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης έληξε μέχρι και τις 31/12/2014 δεν υπολογίζονται ο τόκος και το πρόστιμο των άρθρων 53 και 54 του Ν 4174/2013 αλλά μειωμένος κατά τα ανωτέρω .

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

1.Υπέβαλε εμπρόθεσμα στην τη με αριθμό πρωτ./2014 αίτησή για έρευνα ύπαρξης λογαριασμών καταθέσεων, μισθωμένης θυρίδας θησαυροφυλακίου, αμοιβαίων κεφαλαίων και ομολόγων-άυλων τίτλων στο όνομα του κληρονομούμενου από εμένα , υποβάλλοντας κάθε σχετικό έγγραφο που του ζητήθηκε από την ανωτέρω τράπεζα.

Όμως, παρόλο ότι υπέβαλε την ανωτέρω αίτησή στην από τις 30-5-2014 και παρ όλες τις συνεχείς οχλήσεις του προς αυτή, του χορηγήθηκε, περί τα τέλη του μηνός Μαΐου του έτους 2017, η με αριθμό πρωτ./2017 βεβαίωση της ανωτέρω τράπεζας.

Όλο το ανωτέρω χρονικό διάστημα από τις 30-5-2014 έως τις 30-5-2017 η ανωτέρω τράπεζα προέβαλε διάφορα προσκόμματα και αναίτιες καθυστερήσεις (απαίτηση για έκδοση κληρονομητηρίου κλπ) για την έκδοση της ανωτέρω βεβαίωσης.

Ο πρόσθετος φόρος – πρόστιμο που του επιβλήθηκε προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ του πράγματι οφειλομένου φόρου εξ 65.764,66 ΕΥΡΩ και του τελικά επιβληθέντος σε αυτόν φόρου εξ 73.667,62 ΕΥΡΩ **για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης** (73.667,62 - 65.764,66 = 7.902,96).

Σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω ήταν αδύνατο για αυτόν να δηλώσει εγκαίρως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα υπόλοιπα των αναφερομένων στην ανωτέρω με αριθμό πρωτ./2017 βεβαίωση της λογαριασμών, δεδομένου ότι δεν γνώριζε αυτά, πριν του χορηγήσει η ανωτέρω τράπεζα την ανωτέρω βεβαίωση.

Ως εκ τούτου η καθυστέρηση υποβολής της σχετικής δήλωσης από αυτόν οφείλεται αποκλειστικά σε υπαιτιότητα της ανωτέρω τράπεζας, η οποία καθυστέρησε υπερβολικά τη χορήγηση σε αυτόν της ανωτέρω βεβαίωσης και ενώ κατέβαλε κάθε δυνατή προσπάθεια από την πλευρά του για την άμεση δήλωση του αναφερόμενου σε αυτή ποσού, προκειμένου να φορολογηθεί αυτό, όπως επίσης επέδειξε κάθε δυνατή επιμέλεια και σύνεση προς τούτο.

2. επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 61 του ΚΦΔ, παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας. Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί, λόγω

παράλειψης υποβολής δήλωσης. Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση **ανωτέρας βίας** γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι διότι :

α) Η σχέση του προσφεύγοντος με το Πιστωτικό Ίδρυμα, ως πελάτης της δυνάμει του Κληρονομητηρίου που αποδεικνύει ότι είναι ο νόμιμος κληρονόμος του θείου του, δεν αναδεικνύεται ως γεγονός ανωτέρας βίας.

β) η περίπτωση το αρθ. 61 παρ. 1 που διέπει την απαλλαγή τόκων και προστίμων λόγω ανωτέρας βίας ορίζει ότι απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί πριν από το αίτημα της απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Επίσης, απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

γ) σύμφωνα με την ΠΟΛ 1009/2017 Ν 4446/2016 ... Εφόσον οι δηλώσεις υποβληθούν μετά τις 31/3/2017 και μέχρι την λήξη της ρύθμισης 31/5/2017 **ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο 10 % του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση.**

Ο κατά τα ανωτέρω προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος αναπροσαρμόζεται περαιτέρω βάσει των συντελεστών αναπροσαρμογής του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 57 αναλόγως του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης και στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 5/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./2017 δήλωσης φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016 έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .