



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 27/7/2017

Αριθμός απόφασης 4129

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 18/4/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της χήρας ΑΦΜ, κατοίκου, περιοχή κατά της υπ' αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 6/3/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

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 18/4/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του της χήρας 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...../2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1344,70 €, πλέον 1613,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε με βάση την υπ. αρ./2016 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ όπου διενεργήθηκε έλεγχος στις υποβληθείσες από τους κληρονόμους εξ αδιαθέτου του αποβιώσαντος την 19/2/2006 του δηλώσεις φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2006,/2006,/2006,/2009 και/2010 ως η από 6/3/2017 έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ

Στην συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ κοινοποίησε σε όλους τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους και στην προσφεύγουσα την υπ./2016 και με αρ. πρωτ./2016 **προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με Σημείωμα Διαπιστώσεων** Ελέγχου του άρθρου 28 Ν 4174/2013.

Στις 22/11/2016 και στις 6/12/2016 οι κληρονόμοι προσήλθαν στην αρμόδια υπηρεσία και εξέθεσαν εγγράφως σύμφωνα με τα υπ. αρ./2016,/2016 και/2016 υπομνήματα τις απόψεις τους οι οποίες έγιναν εν μέρη δεκτές.

Η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε στην αρμόδια υπηρεσία δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4446/2016 άρθρο 57-61 περί οικιοθελούς απόκρυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και επελεύσεως της ταχθείσης προθεσμίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη 7/3/2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης άρθρου 20 –παρ 2 του Συντάγματος.
2. Η εντολή ελέγχου και η έκδοση της προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εκδόθηκαν σε προγενέστερο χρόνο της έναρξης ισχύος του Ν 4446/2016 βάση των διατάξεων του οποίου είχε δικαίωμα να προβεί σε οικιοθελή αποκάλυψη της φορολογητέας ύλης επομένως η επιβολή της προσαύξησης 1.613,00€ να διαγραφεί.
3. **Κανένας υπάλληλος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ δεν την ενημέρωσε για την δυνατότητα υπαγωγής της υπόθεσης της στις διατάξεις του Ν 4446/2016.**
4. Για λόγους ανωτέρας βίας (προβλήματα υγείας) δεν κατάφερε να πληροφορηθεί εγκαίρως τις ευνοϊκές διατάξεις του Ν 4446/2016 .
5. Τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 1 , άρθρο 4 παρ 5 και άρθρο 25 παρ 1 του Συντάγματος.
6. Την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ή άλλως την απαλλαγή της από την προσαύξηση του φόρου κατά ποσοστό 120%.

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 οικιοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, σχετικά με τη ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 58 του **Ν.4446/12-12-2016**, σχετικά με τις λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση, ορίζεται ότι: «Στην περίπτωση που κατά την **κατάθεση του παρόντος στη Βουλή έχει ήδη κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, ο φορολογούμενος δύνатаι να υποβάλει τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος**. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή δεν έχουν κοινοποιηθεί, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, αφού τροποποιηθούν, με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο τυχόν υποβληθείσας δήλωσης κατά τον παρόντα νόμο. Το ποσοστό πρόσθετου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του κυρίου φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ.1006/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τις περιπτώσεις υπαγωγής, ορίζονται τα εξής:

Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν.4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών.

3

ε). Εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων, οι οποίες κοινοποιήθηκαν μετά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν.4446/2016 (12-12-2016) και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του ως άνω νόμου (23-1-2017), μετά την υποβολή δηλώσεων της παρούσας παραγράφου τροποποιούνται με αιτιολογημένη πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, εφαρμοζόμενων των ανωτέρω, κατά περίπτωση. Πράξεις που κοινοποιήθηκαν μετά την 12-12-2016 κοινοποιούνται εκ νέου μετά την πάροδο της ανωτέρω τριακονθήμερης προθεσμίας, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 58 του νόμου, είτε ως έχουν, είτε αφού τροποποιηθούν, κατά τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Οι σχετικές διαδικαστικές προθεσμίες εκκινούν μετά την ως άνω εκ νέου κοινοποίησή τους.».

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση εστάλη στην προσφεύγουσα με την υπ. αριθ. πρωτ...../2016 συστημένη επιστολή, η με αριθ./2016 πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, ήτοι πριν την 12.12.2016 (της παρ. 5 του άρθρου 58 του **Ν.4446/12-12-2016**) και η προσφεύγουσα **δεν υπέβαλε δηλώσεις κατά ως άνω οριζόμενα.**

Επειδή η προσφεύγουσα **δεν υπέβαλε δήλωση της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του Ν.4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017,** εφόσον είχε ήδη κοινοποιηθεί σε αυτή προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ως ανωτέρω.

Επειδή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπ. αρ. 56/2017 εκδόθηκε την 6/3/2017 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα την 28/3/2017

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001 περί 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 με τις διατάξεις των άρθρων 1, 4 και 5 του ν. 2523/1997 :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

«4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του ν.δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α') δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%) της αξίας τους που οριστικά καθορίσθηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών

παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίσθηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών, παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η επιβολή προσαυξήσεων και προστίμων πρέπει να διαγραφούν είναι παντελώς αβάσιμος βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 18/4/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής χήρας ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2017

Διαφορά φόρου	1344,70
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1613,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.958,34

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .

