



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 4/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3679

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ....., κατοίκου.....,δία του εκπροσώπου της κατοίκου..... κατά της υπ' αριθ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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.....πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 7.032,43 €, πλέον 3.586,54 € (πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου 51%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3634/2008, των υπ.αρ.δηλώσεων φόρου κληρονομιάς με τις οποίες δήλωσε η προσφεύγουσα περιουσία που περιήλθε σε αυτήν λόγω θανάτου του πατέρα τηςτην 13/4/2009.

Με την με αρ.δήλωση φόρου κληρονομιάς η προσφεύγουσα δήλωσε χρηματικά ποσά (κινητή περιουσία συνολικής αξίας 99.762,99 €) τα οποία περιήλθαν σε αυτήν ως μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμος του ως άνω κληρονομούμενου. Από την εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης προέκυψε υποχρέωση για καταβολή φόρου ποσού 690,65€, λαμβάνοντας υπόψη ότι σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του Ν. 3634/2008, το αφορολόγητο ποσό για τους κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία (σύζυγος, τέκνα, γονείς, εγγόνια), ανέρχεται σε 95.000,00€.

Στιςη προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αρ.συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς στην οποία περιλαμβάνεται και κινητή αλλά και ακίνητη περιουσία συνολικής αξίας 808.208,97 € .

Σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του Ν. 3634/2008 και η ΠΟΛ 1048/05-03-2008, «Για τους κληρονόμους που υπάγονται στην Α' κατηγορία και για τις γονικές παροχές υπάρχει αφορολόγητο ποσό 95.000,00€ και για τους κληρονόμους που υπάγονται στη Β' κατηγορία 20.000,00€ το οποίο αφαιρείται από την αξία των κληρονομιαιών (η μεταβιβαζόμενων με γονική παροχή) ακινήτων. Αν δεν υπάρχουν ακίνητα ή η αξία τους είναι μικρότερη από το αφορολόγητο ποσό, **αυτό αφαιρείται κατά σειρά** από την αξία των μετοχών κλπ και κατόπιν από την αξία των λοιπών περιουσιακών στοιχείων. Αν οι δηλώσεις υποβληθούν με διαφορετική σειρά (π.χ αρχικά κινητά και μετά ακίνητα) θα γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου.»

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα η αρμόδια φορολογική αρχή μετά από την υποβολή της ως άνω συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, προέβη σε νέα εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων, με αφαίρεση του αφορολόγητου ποσού των 95.000,00€ από την αξία της κληρονομούμενης ακίνητης περιουσίας, τη φορολόγηση εν συνεχεία της υπολειπόμενης αξίας της ακίνητης περιουσίας με συντελεστή 1% και τη φορολόγηση της αξίας της κινητής περιουσίας με συντελεστή 10% ήτοι:

Με την υπ. αρ.εκπρόθεσμη δήλωση , δηλώθηκαν μετρητά 99.762,99 € και καταβλήθηκε φόρος **476,30€**

Με την υπ. αρεκπρόθεσμη δήλωση δηλώθηκαν κινητά και ακίνητα ύψους 808.208,97 € και καταβλήθηκε φόρος **11.500,16 €**.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3634/2008 η αρμόδια Δ.Ο.Υ προέβη σε νέα εκκαθάριση ως ακολούθως:

808.208,97€-(131.976,57€αξία,κινητών-95.000,00€αφορολόγητο,κλίμακας=581.241,40)

581.241,40€X1%=5.812,14€

Κινητά 131.967,57€X10%=13.196,75 €

ΕΠΟΜΕΝΩΣ οφειλόμενος φόρος:5.812,14€+13.196,75 =19.008,89€

ΜΕΙΟΝ : καταβληθέντες φόροι (11.500,16€+476,30€) = 11.976,46€	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ :	7.032,43€
ΠΛΕΟΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ:	3.586,54 €
ΣΥΝΟΛΟ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ	10.618,54 €.

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

Είναι μεγάλο λάθος η επιβολή πρόσθετου φόρου 10.618,97€ .

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 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 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται α) μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή μέσα σε ένα έτος ...αν ο κληρονόμος διέμενε στην αλλοδαπή....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1-4 του Ν. 3634/2008 για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 13/12/2007 και μετά και την ΠΟΛ 1048/05-03-2008,... «Για τους κληρονόμους που υπάγονται στην Α΄ κατηγορία και για τις γονικές παροχές υπάρχει αφορολόγητο ποσό 95.000,00€ και για τους κληρονόμους που υπάγονται στη Β΄ κατηγορία 20.000,00€ το οποίο αφαιρείται από την αξία των κληρονομιών (η μεταβιβαζόμενων με γονική παροχή) ακινήτων. Αν δεν υπάρχουν ακίνητα ή η αξία τους είναι μικρότερη από το αφορολόγητο ποσό, **αυτό αφαιρείται κατά σειρά** από την αξία των μετοχών κλπ και κατόπιν από την αξία των λοιπών περιουσιακών στοιχείων. Αν οι δηλώσεις υποβληθούν με διαφορετική σειρά (π.χ αρχικά κινητά και μετά ακίνητα) θα γίνει νέα εκκαθάριση του φόρου.»

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 το Άρθρο 75 Πρόσθετοι φόροι (Ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179Α'/11.9.1997) όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις του ν. 3943/2011.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του νόμου 3943/2011, τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) **το εξήντα τοις εκατό** για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η επιβολή πρόσθετου φόρου είναι μεγάλο λάθος είναι παντελώς αόριστος και αβάσιμος βάση των προαναφερόμενων διατάξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ....., κατοίκου....., δια του εκπροσώπου της κατοίκου..... κατά της υπ' αριθ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Διαφορά φόρου	70,32,43
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου 51%	3.586,54
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.618,97

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).