



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 17/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1820

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α)ΑΦΜ....., κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ./8-1-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υβ)ΑΦΜ....., κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ./8-1-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της γ)ΑΦΜ κατοίκουοδόςκατά της υπ' αριθ./8-1-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υδ)ΑΦΜ..... Κατοίκου..... οδόςκατά της υπ' αριθ./8-1-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου

φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./8-1-2016 ,/8-1-2016,/8-1-2016 ,/8-1-2016 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υτων οποίων 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 18/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α)β), γ), δ)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:

α)Με την υπ' αριθ./8-1-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αυτοτελές πρόστιμοευρώ Ν 2523/1997.

β)Με την υπ' αριθ./8-1-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας αυτοτελές πρόστιμο/8-1-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υεπιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας αυτοτελές πρόστιμο..... ευρώ Ν 2523/1997.

δ)Με την υπ' αριθ./8-1-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος αυτοτελές πρόστιμο ευρώ Ν 2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, με την υποβολή από τους κληρονόμους του αποβιώσαντος την 16/12/2012της υπ. αρ./22/12/2015 **τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς** με την οποία δηλώθηκε ότι «...εκ παραδρομής γράφτηκε η παράγραφος στην οποία διευκρινιζόταν ότι η επικαρπία των οριζοντίων ιδιοκτησιών που περιγράφονταν στις αρχικές υποβληθείσες δηλώσεις, της οικοδομής της κείμενης στουςΑττικής, στον Δήμο....., επί της οδού» ανήκε στους γονείς του αποβιώσαντος,και..... κατά το μισό (1/2) εξ αδιαιρέτου στον καθένα, κατά τον χρόνο του θανάτου ετών 63 και 60 αντιστοίχως **αντί του ορθού** ότι "η επικαρπία των οριζόντιων ιδιοκτησιών που αναφέρονται στις αρχικές δηλώσεις δηλαδή: της Υ-2 αποθήκης υπογείου, του Κ-1 καταστήματος ισογείου, του G-1 χώρου στάθμευσης αυτοκινήτου – γκαράζ του ισογείου και του Α-1 διαμερίσματος του Α' ορόφου όλα της άνω οικοδομής ανήκει μόνο στη μητέρα του αποβιώσαντοςσύμφωνα με το υπ' αριθμόν/2005 συμβόλαιο δωρεάς της επικαρπίας προς αυτήν, άγουσα κατά τον χρόνο του θανάτου του ως άνω αποβιώσαντος το **60ο έτος της ηλικίας** της...».

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Με υπόδειξη της αρμόδιας φορολογικής αρχής έγινε η διόρθωση επί το ορθόν , ότι η επικαρπία των ακινήτων δεν ανήκε και στους δύο γονείς του αποβιώσαντος ηλικίας 60 και 63 ετών αλλά μόνο στην μητέρα του ηλικίας 60 ετών.

2. Η διόρθωση αυτή δεν επηρέασε της αξία της κληρονομικής μερίδας διότι η αξία των δηλωθέντων ακινήτων είτε σε ένα επικαρπωτή ανήκε είτε σε τριακόσιους ηλικίας από 60-70 ετών όπως στην προκειμένη περίπτωση δεν επηρεάζει την αξία των δηλωθέντων περιουσιακών στοιχείων.

3. Ουδεμία τροποποίηση των δηλωθέντων στοιχείων έγινε με την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης ούτε προστέθηκαν άλλα περιουσιακά στοιχεία.

4. Οι διοικητικές κυρώσεις που επιβλήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ στην πρόθεση τους για πληρέστερη και ορθότερη απεικόνιση των στοιχείων των ήδη υποβληθεισών δηλώσεων είναι δυσανάλογες με την διαπιστωθείσα παράβαση.

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 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 .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Ν 2961/2001 οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου διορθώνονται μέσα σε μία πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

Επειδή σύμφωνα με παρ 1 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις **επιβάλλεται πρόστιμο** στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο ,εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή **υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση**

πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,....

Επειδή σύμφωνα με ΠΟΛ.1252/20.11.2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» που αναφέρει ότι: «...θ) Εφαρμογή του άρθρου 54 στις φορολογίες κεφαλαίου. Στις φορολογίες κεφαλαίου [κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια, μεταβίβασης ακινήτων, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.)] και στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), εφόσον ο φορολογούμενος διαπράξει οποιαδήποτε από τις παραβάσεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού (δηλαδή αν δεν υποβάλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή φορολογική δήλωση **ή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα**, αν δεν υποβάλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου (κερδών από τυχερά παίγνια), αν δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (π.χ. δικαιολογητικά για την απαλλαγή από τον Ε.Φ.Α. κ.λ.π), **τότε επιβάλλεται σε βάρος του πρόστιμο εκατό (100) ευρώ**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, ανεξάρτητα αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος σε τήρηση λογιστικών βιβλίων...».

Επειδή η επικαρπία αποτελεί εμπράγματο δικαίωμα (βλ. άρ.973 σε συνδ. με άρ.1142 του Α.Κ.) επομένως η τροποποίηση του δηλωθέντος ποσοστού της (σε συνδ. με το ποσοστό κυριότητας που κληρονομείται) επηρεάζει άμεσα την αξία του μεριδίου που κληρονομείται.

Επειδή οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι με υπόδειξη της αρμόδιας φορολογικής αρχής έγινε η διόρθωση επί το ορθόν, η οποία δεν επηρέασε της αξία της κληρονομικής μερίδας, με την υποβολή δε της τροποποιητικής δήλωσης δεν προστέθηκαν άλλα περιουσιακά στοιχεία επομένως οι διοικητικές κυρώσεις που επιβλήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ είναι δυσανάλογες με την διαπιστωθείσα παράβαση είναι παντελώς αβάσιμοι διότι η μη αναγραφή της πραγματικής κατάστασης στις αρχικές δηλώσεις των ήδη προσφευγόντων, αφού σε αυτές αναγράφονταν διαφορετικά πραγματικά περιστατικά όσον αφορά το ποσοστό επικαρπίας συνάδει υποβολή ελλιπούς δήλωσης ,σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προαναφερόμενες διατάξεις , η δε η επιβολή του προστίμου δεν μπορεί να χαρακτηριστεί δυσανάλογη διότι επιβάλλεται απευθείας από τα οριζόμενα της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54. Ν 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α)β), γ), δ)κατά των πράξεων/8-1-2016 ,/8-1-2016,/8-

1-2016 ,/8-1-2016 διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς χρόνου φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υποχρεων - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Τα ποσά που βεβαιώθηκαν με τις υπ' αριθ./8-1-2016,/8-1-2016,/8-1-2016 ,2/8-1-2016 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ

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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

.....

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).