



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

21/01/2014

Αριθμός απόφασης:

102

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 11/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου ΧΑΝΙΩΝ, κατά της από 8/11/2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. Χανίων, η οποία εκδόθηκε συνέπεια των αποτελεσμάτων της με αριθμό/24.10.2013 έκθεσης ελέγχου του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ., επί της υπ' αριθμ./13 δήλωσης φόρου κληρονομίας του κληρονομούμενου του και της από 8/11/2013

βεβαίωσης φόρου (ΑΤΒ/8-11-2013) ποσού 45.389,13 €, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 8/11/2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας της Δ.Ο.Υ. Χανίων της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με αριθμό/24.10.2013 οικεία έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 16/1/2014 εισήγηση της υπαλλήλου ΠΕ/Β΄

Επί της από 11/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 8/11/2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και της από 8/11/2013 βεβαίωσης φόρου (ΑΤΒ/8-11-2013) συνέπεια της με αριθμό/24.10.2013 έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομίας ποσού 45.389,13 €, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην υπ' αριθμ./13 (αρ. Φακ. Θ/13) υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομίας, με ημερομηνία φορολογίας την ημερομηνία θανάτου (6/8/2013) του κληρονομούμενου του

Η εν λόγω δήλωση υπεβλήθη από τους κληρονόμους:

1) του (προσφεύγουσα)

2) του

και με ενεργητικό ως ακολούθως:

α) Ποσοστό 49% της εις Χανιά εδρευούσης Ε.Ε με την επωνυμία από την συμμετοχή του θανόντα σ' αυτήν ως ετερορρύθμου εταίρου.

β) Ποσοστό 50% της εις Χανιά εδρευούσης Ο.Ε με την επωνυμία από την συμμετοχή του θανόντα σ' αυτήν ως ομορρύθμου εταίρου.

γ) Την ατομική επιχείρηση (λογιστικό γραφείο)

δ) Εις τον Υιό, το 47,29% εξ αδιαιρέτου των μετοχών της ξενοδοχειακής επιχείρησης με την επωνυμία

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο η υπ' αριθμ./13 (αρ. Φακ. Θ/13) δήλωση φόρου κληρονομίας κρίθηκε ειλικρινής ως προς την αξία των εταιρικών μεριδίων που δηλώνονται σ' αυτήν, που υπολογίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1055/03 Α.Υ.Ο. και κοινοποιήθηκε το αποτέλεσμα του ελέγχου στη προσφεύγουσα, με το με αριθμό πρωτ./2013 έγγραφο.

Η προσφεύγουσα ζητά, την ακύρωση της από 8/11/2013 πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομίας και της από 8/11/2013 βεβαίωσης φόρου (ΑΤΒ/8-11-2013) και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της να επέχει θέση ανακλητικής – τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομίας, με σκοπό να επανεξεταστεί η αγοραία αξία των παρακάτω εταιρικών μεριδίων:

α) Της αξίας του κληρονομούμενου εταιρικού μεριδίου ποσοστού 50% της επιχείρησης που ανήλθε στο ποσό των 490.109,00 €, σύμφωνα με το από 23/10/13 φύλλο υπολογισμού φορολογητέας αξία εταιρικών μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής της ΠΟΛ. 1055/2003 Α.Υ.Ο. και
β) Της αξίας του κληρονομούμενου εταιρικού μεριδίου ποσοστού 49% της επιχείρησης που ανήλθε στο ποσό των 573.353,00 €, σύμφωνα με το από 23/10/13 φύλλο υπολογισμού φορολογητέας αξία εταιρικών μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής της ΠΟΛ. 1055/2003 Α.Υ.Ο.

Επειδή, σύμφωνα με τη 1031583/253/Α0013/ΠΟΛ.1055/1-4-2003 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι:

« Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Α΄ ΚΑΙ Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ Ή ΔΕΝ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ

1. Η φορολογητέα αξία ολόκληρης επιχείρησης εξευρίσκεται αν στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων προστεθεί: α) η διαφορά μεταξύ της αξίας των παγίων κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της αξίας αυτών κατά τον χρόνο απόκτησής τους και β) η αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού της (αποθεμάτων, εμπορευμάτων) και αφαιρεθεί η αξία των στοιχείων του παθητικού (απαιτήσεων).

1.1. Προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων

α) Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των εισοδημάτων κάθε πηγής των τελευταίων πέντε (5) ετών πριν από τη μεταβίβαση, που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης.

.....

1.2. Προσδιορισμός αξίας παγίων

.....

1.3. Προσδιορισμός αξίας λοιπών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού

α) Η αξία των αποθεμάτων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

β) Η αξία των απαιτήσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά την χρήση που προηγείται της μεταβίβασης.

γ) Η αξία των υποχρεώσεων ισούται με ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης που προηγείται της μεταβίβασης.

.....

Β. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ

1.1. Προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων

α) Προσδιορίζεται ο μέσος όρος των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, των πέντε (5) τελευταίων ετών πριν από τη μεταβίβαση, όπως αυτά προκύπτουν από τους οικείους ισολογισμούς.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη εγκύκλιο 1068130/449/Α0013/18-7-2003 ορίζεται ότι:

« Α.1.....

2. Με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 12 του Ν. 3091/2002 δόθηκε η εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών να καθορίζει με απόφασή του τον τρόπο υπολογισμού της αξίας των μεταβιβαζόμενων αιτία κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών καθώς και ολόκληρης επιχείρησης, μεριδίων ή μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής σε αυτές, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία που επιδρούν στον υπολογισμό αυτό.

Σε εκτέλεση της πιο πάνω εξουσιοδοτικής διάταξης εκδόθηκε η 1031583/253/Α0013/01-04-2003 ΠΟΛ.1055 (ΦΕΚ. 477 τ. Β/21-4-2003) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με την οποία πλέον καθιερώνεται και στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών (όπως ίσχυε και στη φορολογία εισοδήματος κατά τη μεταβίβαση με αντάλλαγμα των πιο πάνω περιουσιακών στοιχείων) νέος αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών.

Η πιο πάνω απόφαση εφαρμόζεται σε μεταβίβαση, κατά περίπτωση, α) ατομικής επιχείρησης, β) εταιρικών μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής σε Ο.Ε., Ε.Ε., αστικές εταιρείες κερδοσκοπικές ή μη, κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση επάγγελμα με οποιαδήποτε δραστηριότητα, γ) εταιρικών μεριδίων Ε.Π.Ε. και δ) μετοχών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη εγκύκλιο 1068130/449/Α0013/18-7-2003 ορίζεται ότι:

« Β. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ Α΄ Ή Β΄ Ή Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ Ή ΠΟΥ ΔΕΝ ΤΗΡΕΙ ΒΙΒΛΙΑ

1. Με το νέο τρόπο υπολογισμού, η φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων επιχειρήσεων, μεριδίων ή μεριδίων κ.λ.π. προσδιορίζεται ως εξής:

Προκειμένου για ολόκληρη επιχείρηση οποιασδήποτε μορφής που τηρεί βιβλία Α΄ ή Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή που δεν τηρεί βιβλία, φορολογητέα αξία είναι το άθροισμα των ιδανικών κεφαλαίων και της καθαρής θέσης της επιχείρησης (δηλαδή της διαφοράς της αξίας των παγίων μεταξύ του χρόνου απόκτησης και του χρόνου μεταβίβασης και της αξίας των εμπορευμάτων και λοιπών στοιχείων του ενεργητικού, μειωμένων κατά την αξία των στοιχείων του παθητικού, δηλαδή των υποχρεώσεων της επιχείρησης).

.....

Ειδικότερα, για τον υπολογισμό των παγίων και των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

α) Ακίνητα

.....

β) Αποθέματα

.....

γ) Απαιτήσεις

Προκειμένου για επιχειρήσεις εμπορίας ή παραγωγής αγαθών, που διενεργούν χονδρικές και λιανικές ή αποκλειστικά χονδρικές πωλήσεις, λαμβάνεται ποσοστό 10% μόνο επί των χονδρικών πωλήσεων, που πραγματοποίησε η επιχείρηση κατά το έτος που προηγείται της μεταβίβασης (δηλαδή επί λιανικών πωλήσεων δεν υπολογίζονται απαιτήσεις).

Προκειμένου για επιχειρήσεις που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες, δεν υπολογίζονται απαιτήσεις.

Προκειμένου για μικτές επιχειρήσεις (παροχή υπηρεσιών και εμπορία ή παραγωγή αγαθών) το ποσοστό 10% υπολογίζεται μόνο επί των χονδρικών πωλήσεων του έτους που προηγείται της μεταβίβασης.

.....»

Επειδή, τόσο η επιχείρηση όσο και η κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου του (6/8/2013), τηρούσαν απλογραφικά βιβλία ΚΦΑΣ και επομένως ο προσδιορισμός της αξίας της επιχείρησης και των εταιρικών μεριδίων διενεργείται αποκλειστικά σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, της ΠΟΛ. 1055/2003 Α.Υ.Ο.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν. 2961/2001, ορίζεται ότι : «Επιτρέπεται η εν όλω ή εν μέρει ανάκληση της δήλωσης, που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο, λόγω ουσιώδους πλάνης περί τα πράγματα που αποδεικνύεται προσηκόντως ή λόγω εσφαλμένης ερμηνείας των διατάξεων του νόμου αυτού. Η ανάκληση της δήλωσης δεν μπορεί να αφορά την αξία των αντικειμένων της κληρονομίας.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής της του – ΑΦΜ, κατά της 8/11/2013 πράξης προσδιορισμού φόρου κληρονομίας (ΑΤΒ/8-11-2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, έτους 2013 και την επικύρωση της αξίας των παρακάτω κληρονομούμενων εταιρικών μεριδίων, όπως αυτή προσδιορίστηκε με τα από 23/10/2013 φύλλα υπολογισμού φορολογητέας αξία εταιρικών μεριδίων και ποσοστών συμμετοχής της ΠΟΛ. 1055/2003 Α.Υ.Ο. :

α) Ποσοστού 50% της επιχείρησης που ανήλθε στο ποσό των 490.109,00 €.

β) Ποσοστού 49% της επιχείρησης που ανήλθε στο ποσό των 573.353,00 €.

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

Ποσό φόρου κληρονομίας : 45.389,13 €.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).