



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/04/2019

Αριθμός απόφασης: 1221

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./**2018** Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 7§3 του ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ και της υπ' αριθμ./**2018** Πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α§1 του ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 27/06/2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4093/2012, ν.4308/2014 και 4174/2013 της Α' Υποδιεύθυνσης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, 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' αριθμ./**2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικού έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 4.500,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου για Παροχή Νομικών Υπηρεσιών καθαρής αξίας 18.000,00€ πλέον ΦΠΑ 23%, βάσει της υπ' αριθ./2013 απόφασης του Πρωτοδικείου Αθηνών, για αμοιβή του ως κηδεμόνα της Σχολάζουσας Κληρονομίας του, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 7§1,4 και 1§1 και 11 του ν.4093/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του ν. 4337/2015, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Η συνολική αξία του μη εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου ήταν 22.140,00€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ με συντελεστή 23%, η οποία αναλύεται σε καθαρή αξία 18.000,00€ και ΦΠΑ 4.140,00€.

Με την υπ' αριθμ./**2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 469,29€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου για Παροχή Νομικών Υπηρεσιών καθαρής αξίας 5.019,44€ πλέον ΦΠΑ 23%, βάσει της υπ' αριθ. πρωτ./...../2018 αίτηση – αναφοράς προς την Αποκεντρωμένη Διοίκηση Αττικής Δ/σης Κοινωφελών Περιουσιών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α §1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Η συνολική αξία του μη εκδοθέντος φορολογικού στοιχείου ήταν 5.019,44€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ με συντελεστή 23%, η οποία αναλύεται σε καθαρή αξία 4.080,85€ και ΦΠΑ 938,59€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν του πορίσματος της από 27/06/2018 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4093/2012, 4308/2014 και 4174/2013 της Α΄ Υποδιεύθυνσης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ.-...../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας.

Αιτία της ως άνω εντολής αποτέλεσε η με αριθμ. Α.Β.Μ: ΟΙΚΜΑΠΕ/2012 Πρωτοδικείου Αθηνών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η προσφυγή του, β) να επανεξεταστεί το όλο θέμα της σχολάζουσας κληρονομιάς του
....., γ) να επανεξετασθεί ο βεβαιωθείς φόρος κληρονομιάς του αποβιώσαντος
....., ως και ο εντεύθεν καταλογισμός, δ) να επανεξετασθεί κάθε πράξη ή παράλειψη της Διοικήσεως και των οργάνων της, όπως αυτά εκπροσωπούνται από τους Προϊσταμένους των Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ και ΙΔ' ΑΘΗΝΩΝ, με τη βεβαίωση του φόρου στο ΑΦΜ της κληρονομιάς του αποβιώσαντος και την εξάλειψή του από το προσωπικό του ΑΦΜ, ε) να μετατεθεί ο βεβαιωθείς φόρος από το προσωπικό του ΑΦΜ, στο ΑΦΜ της κληρονομιάς και να μην εμφανίζεται πλέον ότι οφείλει ανυπαίτια για δήθεν οφειλές τρίτου, στ) να αναγνωριστεί ότι δεν οφείλει οποιοδήποτε ποσό όσον αφορά την σχολάζουσα κληρονομιά του
..... και ζ) να κινηθεί από τον Γ.Γ. της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Αττικής (Δ/νση Κοινοφελών Περιουσιών) η αναγνώριση του δημοσίου, ως κληρονόμου με την οριστική επίλυση – εκκαθάριση της κληρονομιάς με την πλήρη απεμπλοκή του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Σύμφωνα με το άρθρο 9 εδ.1 β.δ. της 18.09/201-10-1947 ο κηδεμόνας της κληρονομιάς έχουν δικαίωμα να λάβουν από την κληρονομική περιουσία, όχι μόνο τα έξοδα που απαιτούνται για την άσκηση των καθηκόντων τους, αλλά επιπρόσθετα και αμοιβή, η οποία καταβάλλεται μετά τη λήξη της κηδεμονίας.
2. Σύμφωνα με το άρθρο 48 του ν. 2238/1994, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος το εισέπραξε.
3. Παρείχε υπηρεσία που συνεπάγετο την καταβολή μόχθου γνώσεων, χρόνου και δεξιότητας σχετικά με τα αγαθά που παρακατατέθηκαν. Δικαιούται να κατακρατήσει τα αγαθά που παρακρατήθηκαν μέχρι να λάβει την προσήκουσα αμοιβή για τις υπηρεσίες που παρασχέθηκαν. Κατ' αυτό έχει ειδικό δικαίωμα επίσχεσης. Η έννοια της παρακαταθήκης δεν ορίζεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ. Η έννομη αυτή σχέση απορρέει από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, όπου στο άρθρο 822 προβλέπεται η συμβατική ενοχική μεταξύ των μερών σχέση της παρακαταθήκης, με την οποία ο θεματοφύλακας παραλαμβάνει από άλλον κινητό πράγμα για φύλαξη με την υποχρέωση να το αποδώσει, όταν ζητηθεί.
4. Νομική πλημμέλεια λόγω αντισυνταγματικότητας (παραβίαση των αρχών της καθολικότητας του φόρου, της φορολογικής ισότητας και της αναλογικότητας του φόρου που κατοχυρώνεται με το άρθρο 25§1 του Συντάγματος).
5. Η επιβολή της μη νόμιμης φορολογικής του υποχρέωσης αποτελεί εμπόδιο στην ελεύθερη και ακώλυτη άσκηση του επαγγέλματος του και επηρεάζει αρνητικά τη συνέχιση της ασκήσεως της δραστηριότητάς του.
6. Σύμφωνα με το άρθρο 5ν.δ. 118/1976, ο κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομιάς δεν μπορεί να βαρύνεται με φόρο κληρονομιάς, αφού δεν είναι κληρονόμος κτήσεως καμίας περιουσίας.

Επειδή, στο άρθρο 9 του β.δ. της 18/09/1947 ορίζεται ότι:

«Ο κηδεμών προσωρινός ή οριστικός δικαιούται εις αντιμισθία, καταβαλλόμενη, είτε μετά τη λήξη της κηδεμονίας, είτε διαρκούσης ταύτης τμηματικός»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7§4 περ. β του ν.4093/2013 ορίζεται ότι:

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13 περ. β και δ του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής «αγαθών,» υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

Επειδή, εν προκειμένω, με την υπ' αρ./1998 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, ο προσφεύγων είχε οριστεί κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομίας του
....., με ΑΦΜ (αρμοδιότητας ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών), ο οποίος απεβίωσε στις 27.10.1996 και κληρονομήθηκε εξ αδιαθέτου από τους δύο ετεροθαλείς αδελφούς του, αγνώστου διαμονής.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι τα ποσά των 18.000,00€ και 5.019,44€ έχουν εισπραχθεί και συγκεκριμένα έχουν παρακρατηθεί από τα εισπραττόμενα ενοίκια του διαμερίσματος επί της οδού
....., περιουσιακό στοιχείο της σχολάζουσας Κληρονομίας του
....., από τον προσφεύγοντα και κηδεμόνα αυτής.

Επειδή, στον πίνακα εσόδων –εξόδων στοιχείο της σχολάζουσας Κληρονομίας του
..... συμπεριλαμβάνονται τα ποσά των 18.000,00€ και 5.019,44€ στο λογαριασμό «απαιτήσεις» των εξόδων.

Επειδή, από τα ταμειακά υπόλοιπα της σχολάζουσας Κληρονομίας (κατάθεση σε λογαριασμό της ΕΤΕ με αριθ. ύψους 820,02€) αποδεικνύεται η είσπραξη των «απαιτήσεων», εκ μέρους του προσφεύγοντος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/06/2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.4093/2012, 4308/2014 και 4174/2013 της Α΄ Υποδιεύθυνσης Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες

πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς, ο προσφεύγων έχει υποβάλει στην Υπηρεσία μας τις με αριθμό πρωτοκόλλου/15-04-2016 και/27-04-2018 ενδικοφανείς προσφυγές με τις οποίες ζητούσε ομοίως να αναγνωρισθεί η πλήρης απεμπλοκή του από την εκκαθάριση της σχολάζουσας κληρονομίας, και να αναγνωρισθεί ότι δεν οφείλει οποιοδήποτε ποσό ως κηδεμόνα σχολάζουσας κληρονομίας του

Επειδή, μετά την εξέταση όλων των στοιχείων των φακέλων των ως άνω προσφυγών, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας με τις αριθ./2016 και/2018 αποφάσεις του τις απέρριψε, ως απαράδεκτες λόγω του ότι ο προσφεύγων προσέβαλε πράξεις που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4174/2013 και που εκδόθηκαν πριν την 01/08/2013 καθώς και πράξεις, η εκ τούτων αναφερόμενη διαφορά ανάγεται στο στάδιο διοικητικής εκτέλεσης.

Επειδή, με την υπό κρίση αίτηση ο προσφεύγων ουσιαστικά αιτείται την επανεξέταση της υπόθεσης του σχετικά με τη σχολάζουσα κληρονομιά.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς τους λοιπούς λόγους, είναι απορριπτή ως απαράδεκτως ασκηθείσα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/01/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, **ΑΦΜ:**, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

<u>Φορολογικό έτος 2013</u> Πρόστιμο άρθρου 7§3 ν.4337/15 :	4.500,00 €
<u>Φορολογικό έτος 2015</u> Πρόστιμο άρθρου 58§1 ν.4174/2013 :	469,29 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 με υποχρέωση.