



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/09/2019

Αριθμός απόφασης: **102**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β1 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 532

FAX : 213 1604 524

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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. Την από **30-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....» του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κατά της υπ' αριθμ. «.....»/05-07-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, με τα συνημμένα αυτής.

5. Το από **30-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» αίτημα αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού της ως άνω αναφερόμενης πράξης, ήτοι ποσού 266.751 ευρώ (533.502 X 50%), με τα συνημμένα αυτού.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β1 Νομικής Υποστήριξης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την από **30-08-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» αίτησή της η «.....» του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κάτοικος «.....» Αττικής (οδός «.....»), ζητά την αναστολή καταβολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της ανωτέρω πράξεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς συνολικού ποσού 533.502 ευρώ, ήτοι ποσού **266.751** ευρώ (533.502 X 50%).

Επί της κρινόμενης αίτησης, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, *«Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%)»*.

Επειδή, όπως προβλέπεται στην παρ. 4 του ιδίου ανωτέρω άρθρου και νόμου, *«Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27.04.2017, Τεύχος Β') Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: *«1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, εφόσον καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%),*

εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής ... 2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου ανωτέρω άρθρου 6 της ίδιας ΠΟΛ: «Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραιτήτως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει :α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση, οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του ίδιου ανωτέρω άρθρου 6 της ίδιας ΠΟΛ: «Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/04.03.2014, παράγραφος Γ': «....2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της τους ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου ... καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο ...».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η αιτούσα ισχυρίζεται ότι αδυνατεί να καταβάλει το 50% του αμφισβητούμενου ποσού καθώς τα μηνιαία εισοδήματά της και οι τραπεζικές της καταθέσεις δεν επαρκούν για να καλύψουν την αποπληρωμή του επιβληθέντος ποσού, ενώ η ακίνητη περιουσία της περιλαμβάνει κυρίως ποσοστά επί ακινήτων, τα οποία μάλιστα δεν είναι ελεύθερα βαρών, οπότε δεν προκύπτει δυνατότητα αξιοποίησής τους για την εξόφληση του επίμαχου ποσού. Τυχόν, δε, κατάσχεση επί των τίτλων μετοχών που κατέχει θα της αποστερήσει τα μοναδικά περιουσιακά στοιχεία που μπορούν να της αποφέρουν κάποια εισοδήματα στο μέλλον. Κατόπιν τούτων, η είσπραξη του καταβλητέου ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού και η τυχόν λήψη εις βάρος της μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης θα έχει ως αποτέλεσμα να υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη.

Επειδή, προς απόδειξη των ισχυρισμών της, η αιτούσα προσκομίζει πλήθος εγγράφων, μεταξύ των οποίων:

- την προβλεπόμενη υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 για τα έσοδα ή εισοδήματά της από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος και για την περιουσιακή της κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, όπως ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27.04.2017, Τεύχος Β') Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
- αντίγραφα των Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος (Ε1) μετά των Καταστάσεων Μισθωμάτων (Ε2) και Οικονομικών Στοιχείων από Επιχ. Δραστ. (Ε3), φορολογικών ετών 2017 και 2018
- αντίγραφα Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορ. ετών 2017 και 2018
- αντίγραφα υποβληθεισών Δηλώσεων ΠΟΘΕΝ ΕΣΧΕΣ φορ. ετών 2017 και 2018

- αντίγραφα υπολοίπων τραπεζικών καταθέσεων
- αντίγραφο Δήλωσης Ε9 και εκκαθαριστικού ΕΝΦΙΑ 2018, καθώς και επικυρωμένων αντιγράφων Συμβολαίων και φύλλων υπολογισμού αντικειμενικών αξιών σχετικά με τα ακίνητά της
- αντίγραφα εκθέσεων εκτίμησης της αξίας των εταιρειών «.....» και «.....», μετοχές των οποίων κατέχει
- λοιπά έγγραφα.

Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία καθώς και από όσα λεπτομερώς αναφέρει η ίδια στην αίτηση αναστολής της προκύπτουν τα εξής:

α) Ως προς τα παγκόσμια εισοδήματά της

Το φορολογικό έτος 2017 ανήλθαν στο ποσό των 128.630,88 ευρώ, εκ των οποίων 116.643,67 από τη διανομή μερισμάτων που πραγματοποίησε η «.....» προς τους μετόχους και το φορολογικό έτος 2018 ανήλθαν στο ποσό των 156.071,57 ευρώ, εκ των οποίων 124.957,10 ευρώ από τη διανομή μερισμάτων της «.....» (αντίστοιχα ήταν και τα εισοδήματά της το φολ. Έτος 2016, ήτοι 226.898,49 ευρώ συνολικά εκ των οποίων 209.867,66 ευρώ από διανομή μερισμάτων)

β) Ως προς την ακίνητη περιουσία της αυτή περιλαμβάνει τα κάτωθι δικαιώματα

- ψιλή κυριότητα κατά ποσοστό 100% επί ενός οικοπέδου 486 τ.μ. στο Νομό «.....»
- ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου της πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο 971,30 τ.μ. με της επ'αυτού ισόγειας οικίας 108 τ.μ. στο Δήμο «.....»
- το ½ από το 50% εξ αδιαιρέτου της πλήρους κυριότητας ενός οικοπέδου εκτάσεως 805 τ.μ. στο «.....» Αττικής μετά της επ'αυτού οικοδομής (304 τ.μ. κύριοι χώροι και 155,00 τ.μ. βοηθητικοί)
- ποσοστά επί επτά αγροτεμαχίων

και τα οποία έχουν συνολική αξία, βάσει του ΕΝΦΙΑ 2018, 194.457,69 ευρώ και εκτιμώμενη εμπορική αξία κατά την ίδια 227.700 ευρώ

γ) Ως προς τις τραπεζικές καταθέσεις

Διαθέτει τραπεζικούς λογαριασμούς με υπόλοιπο τον Αύγουστο του 2019 περί τις 2.080 ευρώ

δ) Ως προς τις μετοχές, διαθέτει

- το 50% εξ αδιαιρέτου 47.507 κοινών ονομαστικών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών της εταιρείας «.....» εκτιμώμενης εμπορικής αξίας 82,65 ευρώ η μετοχή (κατά ορκωτό εκτιμητή του Μητρώου Υποικ) άλλως 99,86 ευρώ (κατά ΣΟΛ) ήτοι αξία της μερίδας της τουλάχιστον 1.963.226,77 ευρώ αν ληφθεί υπόψη η χαμηλότερη των δύο.

- το 50% εξ αδιαιρέτου 79.965 κοινών ονομαστικών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών της εταιρείας «.....» εκτιμώμενης εμπορικής αξίας 8,19 ευρώ η μετοχή (κατά ορκωτό εκτιμητή Μητρώου ΥπΟικ) άλλως 5,40 ευρώ (κατά ΣΟΛ), ήτοι αξία της μερίδας της τουλάχιστον 215.905,50 ευρώ λαμβανομένης υπόψη της χαμηλότερης εκ των δύο.

- 1.750 κοινές ονομαστικές μη εισηγμένες μετοχές της εταιρείας «.....», εκτιμώμενης εμπορικής αξίας η κάθε μία 2 ευρώ, ήτοι αξία της μερίδας της 3.500 ευρώ.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την από 05/07/2019 έκθεση επανελέγχου φορολογίας Ν.Δ. 118/1973 (νυν Ν.2961/2001) περί κληρονομιών, δωρεών, προικών....., βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. «.....»/5-7-2019 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, προσδιορίστηκε η φορολογητέα αξία της μετοχής της εταιρείας «.....» στο ποσό των 23,6 ευρώ/μετοχή και της εταιρείας «.....» στο ποσό των 197,70 ευρώ/μετοχή και ως εκ τούτου η αξία της κληρονομικής μερίδας της αιτούσας, βάσει του ελέγχου, ανέρχεται στο ποσό των 5.639.653,95 ευρώ.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η αιτούσα επικαλείται αποκλειστικά και μόνον οικονομική/περιουσιακή ζημία από την καταβολή του επίμαχου καταβλητέου ποσού. Κατά πάγια, όμως, νομολογία, η οικονομική ζημία που προκαλείται από την εκτέλεση διοικητικής πράξης δεν συνιστά καταρχήν βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αίτησης αναστολής εκτέλεσης της πράξης, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι έχει τέτοια έκταση ώστε να προκαλείται ο οικονομικός κλονισμός της επιχείρησης του αιτούντος ή η στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (Επ. Αν. ΣτΕ 45/2010, 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000). Ως «ανεπανόρθωτη» δε βλάβη νοείται όχι μόνον η κατά κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (Επ.Αν. ΣτΕ 496/2011).

Επειδή, περαιτέρω, η ενδεχόμενη σε βάρος της αιτούσας λήψη μέτρων αναγκαστικής είσπραξης δεν αποτελεί λόγο αναστολής εκτέλεσης της προσβαλλόμενης πράξης, διότι κι αυτή συνιστά ενδεχόμενη και υποθετική βλάβη και δεν αποτελεί βλάβη που προκαλείται από την εκτέλεση της πράξης, αλλά από την άρνηση του αιτούντος να συμμορφωθεί προς αυτή, όπως έχει κατ' αρχήν υποχρέωση (βλ. ΣτΕ 390/2006).

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω δηλωθέντα εισοδήματα της αιτούσας, την εν γένει περιουσιακή της κατάσταση, κυρίως την αξία των κληρονομηθέντων μετοχών, καθώς και τη δυνατότητα ρύθμισης της οφειλής με τους ευνοϊκούς όρους της ρύθμισης του Ν.4621/2019 σε 120 δόσεις, κρίνουμε ότι δεν αποδεικνύεται η πρόκληση ανεπανόρθωτης βλάβης στην αιτούσα

σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και στο άρθρο 6 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη του αιτήματος της «.....» του «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», για την αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού της υπ' αριθμ. «.....»/05-07-2019 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ
ΘΕΜΑΤΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος