



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα 29/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1514

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/30-12-2021 ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. Πρωτ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του τμήματος ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης (αρ. φακέλου /2015, αρ. δήλωσης /2016) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-12-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **24.652,28€** (διαφορά κύριου φόρου ποσού 12.303,38€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4174/2013 50% ποσού 6.151,69€ πλέον τόκοι άρθρου 53 Ν.4174/13 50,37% ποσού 6.151,69€).

Βάσει της υπ' αριθμό της/2021 εντολής μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διαπιστώθηκε διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις, λόγω θανάτου του αποβιώσαντος στις 21-06-2015, κάτοικος εν ζωή ο οποίος εγκατέστησε εκ διαθήκης κληρονόμους 1) την σύζυγό του και 2) τον αδελφό του

Ο κληρονομούμενος κληροδότησε στον ανωτέρω προσφεύγοντα και αδελφό του το 46% εξ αδιαιρέτου από την εταιρία <<.....>>.

Ο έλεγχος προσδιόρισε την φορολογητέα αξία της επιχείρησης σύμφωνα με τις Εγκυκλίους 1031583/253/A0013πολ.1055/1.4.2003 και την 1066328/1394/A0012/16.7.2003 και ανήλθε σε σύνολο φορολογητέας αξίας 408.769,26x46% (ποσοστό μεταβίβασης)= 188.033,85€.

Ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί/τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) ότι η πράξη αυτή εκδόθηκε χωρίς να του κοινοποιηθεί σημείωμα ελέγχου όπως τούτο ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.
- 2) Λόγω έλλειψης νόμιμης έκθεσης ελέγχου.
- 3) Λόγω μη έκδοσης και κοινοποίησης εντολής ελέγχου.
- 4) επειδή στον τίτλο της δεν μνημονεύονται οι διατάξεις με τις οποίες προβλέπεται η έκδοση αυτής.
- 5) επειδή η εταιρεία στην οποία συμμετείχε ο θανών δεν έχει υπεραξία διότι είχε μηδενικά εισοδήματα και όταν απεβίωσε η εταιρεία λύθηκε αμέσως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε φόρου υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στη προηγούμενη παράγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν. 2961/2001 κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από α)κληρονομιά, κληροδοσία

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 1 περ. α' του Ν.2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

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 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,.....

Επειδή, σύμφωνα με τις Εγκυκλίους 1031583/253/Α0013πολ.1055/1.4.2003 και την 1066328/1394/Α0012/16.7.2003 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής και μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. η φορολογητέα αξία ολόκληρης της επιχείρησης υπολογίζεται ως ακολούθως: Αν στην αξία των ιδανικών κεφαλαίων προστεθεί : α) η διαφορά μεταξύ των παγίων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και της αξίας αυτών κατά το χρόνο απόκτησης τους και 2) η αξία των λοιπών στοιχείων του ενεργητικού της (αποθεμάτων, εμπορευμάτων) και αφαιρεθεί η αξία των στοιχείων του παθητικού (απαιτήσεων). Ως προσδιορισμός αξίας των ιδανικών κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των εισοδημάτων κάθε πηγής των τελευταίων πέντε ετών πριν από τη μεταβίβαση που αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης. Εάν τα έτη λειτουργίας είναι λιγότερα από πέντε λαμβάνετε ο μέσος όρος αυτών.

Επειδή, στις 14/07/2021 με κωδικό συστημένης επιστολής των ΕΛΤΑ Νο: παραδόθηκε η γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού με επισυναπτόμενη την με αριθμό/2021 εντολής φορολογικού ελέγχου με αναγραφόμενες όλες τις διατάξεις.

Επειδή, στις 10/11/2021 με κωδικό συστημένης επιστολής των ΕΛΤΑ Νο: παραδόθηκε το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και η αντίστοιχη πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του με αριθμό/2021, όπου αναφέρεται το δικαίωμα του ελεγχόμενου εντός 20ημερών να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις σχετικά με τα αποτελέσματα ελέγχου κάτι το οποίο ο ελεγχόμενος δεν έκανε.

Επειδή, από τα παραπάνω προκύπτει ότι τηρήθηκαν οι διατάξεις του Ν.4174/2013, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Επειδή, στην εταιρεία στην οποία συμμετείχε ο θανών δεν είχε μηδενικά εισοδήματα και συγκεκριμένα τα αποτελέσματα βάση των οποίων προσδιορίστηκε και ο φόρος κληρονομιάς όπως προκύπτουν από την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης είναι:.

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Α)ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΠΕΝΤΕ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΕΤΩΝ

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
2010	43.932,16	43.932,16
2011	- 54.315,42	- 54.315,42
2012	- 20.505,91	- 20.505,91
2013	234.294,77	234.294,77
2014	240.378,73	240.378,73
ΣΥΝΟΛΟ	443.784,33	443.784,33

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
-------	--------------	--------------

2010	44.020,00	44.020,00
2011	44.020,00	44.020,00
2012	44.020,00	44.020,00
2013	44.020,00	44.020,00
2014	44.020,00	44.020,00
ΣΥΝΟΛΟ	220.100,00	220.100,00
Μέσος όρος ιδίων κεφαλαίων	44.020,00	44.020,00

Μέσος όρος κερδών πενταετίας: $443.784,33/5 = 88.756,87\text{€}$

Μείον

α. Ετήσια επιχειρηματική αμοιβή: $9.360 \times 2 = 18.720,00\text{€}$

β. τόκοι ιδίων κεφαλαίων (ίδια κεφάλαια χ επιτόκιο) $44.020,54 \times 4,85\% = 2.135,00\text{€}$

Σύνολο $67.901,87\text{€}$

Αναπροσαρμογή με την εφαρμογή της ράντας $67.901,87 \times 4,3 = 291.978,04 \text{ €}$

Πλέον προσαύξηση με τα έτη λειτουργίας $291.978,04 \times 40\% = 116.791,22 \text{ €}$

Συνολική αξία ιδανικών κεφαλαίων $408.769,26 \text{ ευρώ}$

B. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

α) Αποθέματα: Αγορές προηγούμενης χρήσης X 10% $0,00 \text{ ευρώ}$

β) Απαιτήσεις - χονδρικές πωλήσεις προηγούμενης χρήσης € X 10% = $0,00 \text{ ευρώ}$

γ) Μείον

Υποχρεώσεις (αγορές προηγούμενης χρήσης).....X10%= $0,00$

Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

$408.769,26\text{€}$

Ιδανικά κεφάλαια

Πλέον

Καθαρή θέση

$\text{€}0,00$

Πλέον

Θετική διαφορά αξίας παγίων

Σύνολο

$408.769,26\text{€}$

Δ. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ

Σύνολο φορολογητέας αξίας $408.769,26 \times 46\%$ (ποσοστό μεταβίβασης) = $188.033,85 \text{ ευρώ}$

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010: «Κατάταξη φορολογουμένων - φορολογικές κλίμακες» Κατηγορία β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013 (ΚΦΔ): «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 ν.4174/2013 (ΚΦΔ): «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24-11-2021 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού ιδανικών κεφαλαίων της κληρονομούμενης εταιρίας βάσει του άρθρου 28 & 62 του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-12-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς τους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία ελέγχου: 188.033,85€.

Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

υπολογισμός φόρου $188.033,85\text{€} - 100.000\text{€} = 88.033,85 \times 10\% = 8.803,38 + 3.500 =$	12.303,38.€
Φόρος που έχει βεβαιωθεί	0€
Οφειλόμενη διαφορά	12.303,38€
Πρόστιμο αρ.58 ν.4174/12.303,38€, χ50%)=	6.151,69€
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/13 (69 μήνες Χ0,73%)	6.197,21€
Συνολικό ποσό για καταβολή	24.652,28€

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**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.