



**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

20-01-2014

Αριθμός απόφασης: 19

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' 55/16-01-2014).

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

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2013 ενδικοφανή προσφυγή της, το γένος, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αριθ., ως κληρονόμου του αποβιώσαντος συζύγου της (ΑΦΜ) κατά: α) της υπ' αριθμ.-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και β) της

υπ' αριθ.-/.....-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. της ίδιας ανωτέρω Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το με αριθμό πρωτοκόλλου-/.....-2013 αίτημα αναστολής της, το γένος,, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αριθ., ως κληρονόμου του αποβιώσαντος συζύγου της (ΑΦΜ), για την αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού αμφισβητούμενου ποσού των ως άνω πράξεων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από-2014 εισήγηση του Β'1 Τμήματος της Διεύθυνσής μας.

Επί του με αρ. πρωτοκόλλου-/.....-2013 αιτήματος αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού καταλογισθέντος σε βάρος του θανόντος συζύγου της αιτούσας ποσού των 8.860,17 ευρώ, βάσει της υπ' αριθμ.-/.....-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και β) της υπ' αριθ.-/.....-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. του Προϊσταμένου της ίδιας ανωτέρω Δ.Ο.Υ., που αφορούν τη διαχ.περίοδο 2003, το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της αιτούσας, την υπό εξέταση αίτηση αναστολής της και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Εγκύκλιο (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014): *«Ενδικοφανείς προσφυγές που ασκήθηκαν ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης και είναι εκκρεμείς κατά το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξετάζονται από τη μετονομασθείσα Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70B του ν. 2238/1994 και τα οριζόμενα στα άρθρα 1 έως 5 της ΠΟΛ.1209/6.9.2013. Ομοίως και οι ενδικοφανείς προσφυγές που θα ασκηθούν για πράξεις που εκδόθηκαν μέχρι 31/12/2013».*

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 70 Β' του Ν. 2238/94 : *«Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής βεβαιώνεται άμεσα από τη φορολογική αρχή και καταβάλλεται ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, το οποίο καταβάλλεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις».*

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 ανωτέρω. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την κοινοποίηση της απόφασής της στον υπόχρεο, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. ... Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου».*

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/06-09-2013 (ΦΕΚ 2371/23-09-2013, Τεύχος Β') απόφασης του Γεν.Γραμ.Δημ.Εσόδων: *«Με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση στην οποία ο αιτών δηλώνει: α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό 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 και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό 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 κι ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οπουδήποτε 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 άρθρου 51^Α του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/94) 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. 3 του ιδίου ανωτέρω άρθρου 2 της ίδιας ΠΟΛ 1209/06-09-2013: «Αίτηση αναστολής που δεν συνοδεύεται από τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1209/06-09-2013 (ΦΕΚ 2371/23-09-2013, Τεύχος Β') απόφασης του Γεν.Γραμ.Δημ.Εσόδων: «Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα ... και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1211/12-09-2013 Εγκύκλιο: «Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της τους ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου, σύμφωνα και με την ΠΟΛ 1209/6.9.2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η αιτούσα ασκεί μεν την υπό κρίση αίτηση αναστολής ως κληρονόμος του θανόντα συζύγου της, πλην όμως δεν προσκομίζει κανένα απολύτως έγγραφο για τη νομιμοποίησή της αυτή, ως είχε υποχρέωση. Περαιτέρω, η ίδια η αιτούσα ούτε επικαλείται ούτε και προσκομίζει κάποιο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι είναι η αποκλειστική κληρονόμος του θανόντα συζύγου της και άρα η μοναδική υπόχρεη για τα χρέη της κληρονομίας του. Αντίθετα, από τα στοιχεία του φακέλου και συγκριμένα από τις με αριθμούς πρωτ.-/.....-2013 εκθέσεις επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων στη θυγατέρα του θανόντος, ως νομίμου κληρονόμου του, προκύπτει ότι συνυπόχρεη για την καταβολή του 50% του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού τυγχάνει τουλάχιστον και η θυγατέρα αυτή, ανάλογα με το ποσοστό της κληρονομικής της μερίδας, χωρίς να γνωρίζουμε αν υπάρχουν και λοιποί συγκληρονόμοι κι άρα συνυπόχρεοι για την εξόφληση των χρεών του κληρονομούμενου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η αιτούσα την αναστολή, προκειμένου να αποδείξει την επικαλούμενη από αυτήν ανεπανόρθωτη βλάβη που θα υποστεί από την καταβολή του βεβαιωθέντος ποσού, προσκόμισε: α) αντίγραφα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματός του (Ε1) των οικ. ετών 2012 και 2013, από τα οποία προκύπτει ότι τα συνολικά δηλωθέντα της εισοδήματα τα ανωτέρω έτη ανήλθαν στο ποσό των €11.032,80 και €9.092,18, αντίστοιχα (άθροισμα κωδ. 303 και 103), β)

αντίγραφα αναλυτικών καταστάσεων για τα μισθώματα ακινήτων οικ. έτους 2012 και 2013, από τα οποία προκύπτει ότι η αιτούσα εισέπραξε ως μισθώματα από την εκμίσθωση των ακινήτων της το συνολικό ποσό €3.780,00 και €1.840,00 αντίστοιχα (ποσά τα οποία συμπεριλαμβάνονται, ούτως ή άλλως, στα ανωτέρω δηλωθέντα εισοδήματά της), γ) αντίγραφα των εκκαθαριστικών σημειωμάτων 2012 και 2013, από τα οποία προκύπτει ότι το συνολικά δηλωθέν εισόδημα της αιτούσας ανερχόταν στο ποσό των €10.843,18 και 9.000,18 αντίστοιχα, δ) αντίγραφο της βεβαίωσης δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης, όπως έχει δηλωθεί την 1-1-2013 (Ε9) της αιτούσας, ε) απλό αντίγραφο του εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π. έτους 2011, από το οποίο προκύπτει ότι η αντικειμενική αξία μέρους της ακίνητης περιουσίας της αιτούσας (δηλ. χωρίς τα δύο αγροτεμάχια, έκτασης 18.000 και 3.100 τ.μ., αποκλειστικής κυριότητάς της στη) ανέρχεται στο ποσό των €168.935,02, στ) δύο ανυπόγραφα και χωρίς σφραγίδα έντυπα αα-γης για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των αγροτεμαχίων της αιτούσας που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλης, στα οποία η αξία του μεριδίου της αιτούσας επί των εν λόγω αγροτεμαχίων προσδιορίζεται στο ποσό των €3.456,00 και 595,20 αντίστοιχα, ζ) απλό αντίγραφο του βιβλιαρίου υγείας της αιτούσας, από το οποίο προκύπτει αφενός μεν ότι αυτή είναι ασφαλισμένη στον ΟΓΑ, αφετέρου δε οι ιατρικές εξετάσεις και η φαρμακευτική αγωγή που κατά καιρούς η αιτούσα έχει ακολουθήσει, η) απλό αντίγραφο του από 2012 μισθωτηρίου συμφωνητικού κατοικίας, από το οποίο προκύπτει ότι η αιτούσα, το χρονικό διάστημα από -2012 έως -2013 έλαβε, ως μηνιαίο μίσθωμα για τη μίσθωση ακινήτου της το ποσό των 200,00, θ) την από -2013 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 της αιτούσας, στην οποία δηλώνει ότι: i) το παγκόσμιο εισόδημά της από κάθε πηγή το οικ.έτος 2012 ήταν €11.032,18, το οικ. έτος 2013 €9.092,18 και κατά το τρέχον οικ.έτος (2014 είναι €8.588,52 και ii) η περιουσιακή της κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της υπό εξέταση αίτησης αποτελείται: 1) από την πλήρη κυριότητα 100% ενός διαμερίσματος, επιφανείας 72 τ.μ., α' ορόφου στη Αττικής, έτους κατασκευής 1974, χωρίς κεντρική θέρμανση, αντικειμενικής αξίας €36.288,00 κι εκτιμώμενης από την ίδια αγοραίας αξίας €30.000,00, 2) από την πλήρη κυριότητα 66,66% κι επικαρπία 33,33% εξ αδιαιρέτου ενός οικοπέδου, εκτάσεως 2.500 τ.μ. στη, αντικειμενικής αξίας €128.987,10 κι εκτιμώμενης από την ίδια αγοραίας αξίας €10.000,00, 3) επικαρπία 100% ενός αγροτεμαχίου εκτός σχεδίου πόλεως, εκτάσεως 18.000 τ.μ. περίπου στη, αντικειμενικής αξίας €3.456,00 κι εκτιμώμενης από την ίδια αγοραίας αξίας €0,00 και 4) επικαρπία 100% ενός αγροτεμαχίου εκτός σχεδίου πόλεως, εκτάσεως 3.100 τ.μ. περίπου, στη θέση «.....» στη, αντικειμενικής αξίας €595,20 κι εκτιμώμενης από την ίδια αγοραίας αξίας €0,00 και 5. βεβαίωση από τον ΟΓΑ για το ποσό της μηνιαίας σύνταξής της που ανέρχεται στο ποσό των €537,2.

Επειδή από τα ανωτέρω έγγραφα φαίνεται ότι τα καθαρά μηνιαία έσοδα της αιτούσας ανέρχονται σήμερα στο ποσό των €750,00 περίπου. Περαιτέρω, όπως η ίδια συνομολογεί στην υπό εξέταση αίτηση αναστολής της φιλοξενείται στην οικία της θυγατέρας της στο κι άρα δε βαρύνεται με δαπάνες διαβίωσης, ενώ από τα ίδια ανωτέρω έγγραφα προκύπτει ότι είναι ασφαλισμένη στον ΟΓΑ κι άρα οι ιατροφαρμακευτικές της δαπάνες καλύπτονται από τον ασφαλιστικό της φορέα. Επίσης φαίνεται ότι η αιτούσα δεν βαρύνεται με κάποια άλλη οικονομική υποχρέωση (π.χ. δάνειο, ληξιπρόθεσμη οφειλή κ.λ.π.). Επιπλέον, διαθέτει σημαντική ακίνητη περιουσία, η οποία μπορεί να αξιοποιηθεί ποικιλοτρόπως για την κάλυψη των οικονομικών της υποχρεώσεων (π.χ. μίσθωση, υπεγγυότητα για λήψη δανείου προς εξόφληση των οφειλών της, εκποίηση κ.λ.π.).

Επειδή, μόνη η χρηματική ζημία, ως κατ' αρχήν επανορθώσιμη, δε δικαιολογεί τη χορήγηση αναστολής καταβολής, εκτός αν συντρέχουν ειδικές περιστάσεις, εξαιτίας των οποίων η οικονομική επιβάρυνση από την καταβολή συνεπάγεται ανεπανόρθωτο κλονισμό της επιχείρησης του υπόχρεου

ή στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (ΕπΑν ΣτΕ 675/2003, 36, 164, 514/2001, 757/2002). Λαμβάνοντας δε υπόψη τα οικονομικά δεδομένα, που προκύπτουν από τα προσκομισθέντα ως άνω στοιχεία, σε συνδυασμό με το ύψος, τόσο του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού (ήτοι των €8.860,17), όσο και του ποσοστού 50% επί του ανωτέρω ποσού, του οποίου ζητείται η αναστολή καταβολής, ήτοι του ποσού των €4.430,09, κρίνουμε ότι η όποια καταβολή δεν είναι ικανή να προκαλέσει ουσιώδη απομείωση των μέσων βιοπορισμού της αιτούσας. Πολλώ δε μάλλον, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η αιτούσα βαρύνεται για την εξόφληση του ως άνω ποσού μόνο κατά το λόγο της κληρονομικής της μερίδας (άρθρο 1885 ΑΚ).

Τέλος, επισημαίνεται ότι μόνη η ταμειακή βεβαίωση του ποσού που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 70Β του Ν. 2238/94 αποτελεί απλώς νομική προϋπόθεση για την περαιτέρω διαδικασία είσπραξης, χωρίς να συνιστά καθ' αυτή πραγματική κατάσταση συνεπαγόμενη ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη του αιτήματος αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού αμφισβητούμενου ποσού των 8.860,17 ευρώ, που καταλογίστηκε σε βάρος του θανόντος συζύγου της αιτούσας (ΑΦΜ) βάσει: α) της υπ' αριθμ.-/.....-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και β) της υπ' αριθ.-/.....-2013 προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Ε.Φ.Κ. του Προϊσταμένου της ίδιας ανωτέρω Δ.Ο.Υ. και αφορούν τη διαχ.περιόδο 2003, ήτοι του ποσού των €4.430,09 διότι, για τους λόγους που προαναφέραμε, δεν προκύπτει για την αιτούσα ανεπανόρθωτη βλάβη από την εν λόγω καταβολή.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ