



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16-01-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 137

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
 - δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 22-05-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «....., με Α.Φ.Μ.», κατοίκου, κατά των: α) της με αριθ. /06-

07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005, β) της με αριθ./08-04-2016 προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, γ) της με αριθ./11-07-2016 ατομικής ειδοποίησης χρεών και δ) της με αριθ. πρωτ./23-03-2017 ατομικής ειδοποίησης καταβολής-υπερήμερίας, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.
7. Την με αριθ./2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με αριθ. πρωτ./22-05-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (σύμφωνα με την με αριθ./2022 απόφαση του Διοικ. Πρωτ. Αθηνών) 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 με αριθ./06-07-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού **6.781,00€**.

Στις 11-03-2005, απεβίωσε στη Ρώμη, ο, ο οποίος κατέλειπε μοναδική κληρονόμο εξ αδιαθέτου την προσφεύγουσα σύζυγό του, σε ακίνητα στην Αθήνα και στην Κέρκυρα (αντικειμενικός προσδιορισμός της αξίας τους), σε λογαριασμούς στην Ε.Τ.Ε και στο Τ.Τ. και σε τραπεζική θυρίδα, συνολικής αξίας της κληρονομιάς περιουσίας 104.527,03€, βάσει δήλωσης.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ./2006 (...../2005) δήλωση φόρου κληρονομιάς, κατά την εκκαθάριση της οποίας δεν προέκυψε φόρος κληρονομιάς, λόγω του αφορολόγητου ορίου των 300.000,00€.

Με την δήλωση δεν δηλώθηκαν έπιπλα και σκεύη.

Κατόπιν διενέργειας ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, δυνάμει της με αριθ./21-03-2016 εντολής, συντάχθηκε η από 06-07-2016 έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με την οποία: α) η αξία των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων κρίθηκε ειλικρινής και β) λόγω μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας στην με αριθ. πρωτ./12-02-2016 πρόσκληση προσκόμισης βεβαίωσης (RE GR), από την οποία να προκύπτει ότι έχει την Ελληνική ιθαγένεια για να τύχει της απαλλαγής των 300.000,00€, αφού σε διαφορετική

περίπτωση η απαλλαγή ισχύει μόνο με τον όρο της αμοιβαιότητας, έγινε νέα εκκαθάριση της δήλωσης κληρονομιάς σύμφωνα με την κλίμακα της Α' κατηγορίας του άρθ. 29 του ν. 2961/2001, χωρίς την χορήγηση του αυξημένου αφορολόγητου της περ. ζ' της παρ. 2 του άρθ. 25 του ίδιου νόμου.

Τελικώς η αξία της κληρονομιάς περιουσίας, με την προσθήκη των επίπλων (αξίας 3.282,00€), όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του αρθ. 13 του ίδιου ως άνω νόμου ανήλθε στο ποσό των 107.809,00€ (104.527,03€ δηλ. αξία + 3.282,00€) και ο αναλογών φόρος με βάση την κλίμακα της Α' κατηγορίας του άρθ. 29 του ίδιου νόμου, σε 6.781,00€.

Κατά της προσβαλλόμενης πράξης ασκήθηκε η με αριθ. πρωτ./22-05-2017 ενδικοφανής προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η με αριθ. 5491/17-10-2017 απόφαση, με την οποία αυτή απερρίφθη, ως εκπροθέσμως ασκηθείσα.

Κατά της ως άνω απόφασής μας ασκήθηκε η με αριθ. κατάθεσης/08-12-2017 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2022 απόφαση, με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθ. 5491/17-10-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., κρίθηκε ότι αυτή ασκήθηκε εμπροθέσμως και αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας προκειμένου να αποφανθούμε επί των λόγων της ενδικοφανούς που δεν εξετάστηκαν.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παράνομος, εσφαλμένος και άδικος ο φόρος που επιβλήθηκε λόγω μη δήλωσης επίπλων-σκευών.
- 2) Κατά τον καταλογισμό του φόρου έπρεπε να ληφθεί υπόψη η ελληνική υπηκοότητα ώστε να τύχει απαλλαγής φορολόγησης λόγω αυξημένου αφορολόγητου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 13 «Αξία επίπλων και λοιπών κινητών» του ν. 2961/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο .Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.».

Επειδή, από την ανωτέρω διάταξη ορίζεται ρητά ότι, στην κληρονομιά περιλαμβάνονται και έπιπλα όταν κληρονομούνται κτίσματα.

Επειδή, σύννομα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. υπολόγισε έπιπλα και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά τον καταλογισμό του φόρου έπρεπε να ληφθεί υπόψη η ελληνική της υπηκοότητα ώστε να τύχει απαλλαγής φορολόγησης λόγω αυξημένου αφορολόγητου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 6 του ν. 2961/2001 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης», ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 25 «Απαλλαγές από το φόρο» του Ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο οι κτήσεις, εφόσον δικαιούχοι είναι:

«α).....δ) Οι αλλοδαποί με τον όρο της αμοιβαιότητας, εφόσον προβλέπεται απαλλαγή τους από το φόρο με διεθνείς συμβάσεις. Αν στη νομοθεσία του αλλοδαπού κράτους δεν προβλέπεται πλήρης απαλλαγή, αλλά υπαγωγή σε ελαφρύτερη φορολογία με τον όρο της αμοιβαιότητας, η φορολογητέα στην Ελλάδα κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία φυσικού ή νομικού προσώπου, που έχει την ιθαγένεια του ξένου τούτου κράτους, υπόκειται σε ελαφρύτερο φόρο αντίστοιχο προς εκείνο που επιβάλλεται από το ξένο τούτο κράτος.....».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 12 «Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών» του ν. 3091/2002, ορίζεται ότι:

«4. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 25 «Απαλλαγές από το φόρο» του Ν. 2961/2001 προστίθενται περιπτώσεις στ' και ζ', που έχουν ως ακολούθως:

«στ), ζ) η απόκτηση περιουσίας, πλην των περιουσιακών στοιχείων για τα οποία εφαρμόζεται η παράγραφος 7 του άρθρου 29 του παρόντος, μέχρι του ποσού των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ ανά δικαιούχο, εφόσον δικαιούχοι είναι σύζυγος και ανήλικα τέκνα του κληρονομουμένου. Η απαλλαγή για τον επιζώντα σύζυγο παρέχεται εφόσον η έγγαμη συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον πέντε (5) ετών.» (Οι ως άνω διατάξεις είχαν εφαρμογή κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, το έτος 2005.)

Επειδή, η προσφεύγουσα στην ενδικοφανή προσφυγή της αναφέρει μεταξύ άλλων τα εξής:

«Απέκτησα την Ελληνική Ιθαγένεια στις 27/09/1980, όταν τέλεσα τον γάμο μου με τον εκλιπόντα σύζυγο μου, έκτοτε έχω Ελληνικό διαβατήριο, το οποίο ανανεώνω διαρκώς μέχρι και σήμερα. Επιπρόσθετα επισημαίνω ότι από έρευνα που πραγματοποίησα στα αρχεία που τηρεί η Δ.Ο.Υ αποδεικνύεται ότι και κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς (2006), αλλά και κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων (2016) είχα αλλά και έχω μέχρι σήμερα την Ελληνική Ιθαγένεια. Αναφέρεται ρητά ότι έχω Ελληνικό διαβατήριο που εκδόθηκε από Ελληνικές αρχές και ελληνική υπηκοότητα.».

Επειδή, οι όροι ιθαγένεια και υπηκοότητα έχουν την ίδια σημασία. Και οι δύο δηλώνουν τη σχέση του ανθρώπου με το κράτος στο λαό του οποίου αυτός ανήκει, είναι δηλαδή πολίτης. Στα ελληνικά λοιπόν, ιδιότητα του Έλληνα πολίτη, ιθαγένεια και υπηκοότητα είναι συνώνυμα.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του Τμήματος του Μητρώου του Συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα είχε «Ελληνική Υπηκοότητα», ήταν κάτοχος Ελληνικού διαβατηρίου (με αριθ. και ημερομηνία έκδοσης 22-06-2004) κατά την ημερομηνία θανάτου του συζύγου της (χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005), συνεπώς οι ισχυρισμοί της ότι δικαιούται την απαλλαγή των 300.000,00€ του άρθ. 25 παρ. 2 περ. ζ , κρίνονται βάσιμοι και γίνονται δεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 22-05-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «....., με Α.Φ.Μ.», και την ακύρωση της με αριθ./06-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος γένεσης φορολ. υποχρ. 2005	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
Σύνολο φορολογητέας αξίας προσφεύγουσας	104.527,03€	107.809,00€	107.809,00€
Αναλογών φόρος	0,00€	6.781,00€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	0,00€	6.781,00€	0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.