



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604576

E-mail: ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα, 05/05/2023

Αριθμός απόφασης 1075

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020)

Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022),

αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της υπ' αριθμ.Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ.Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία ασκήθηκε 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.Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στις καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 35.018,20 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου βάσει της με αριθμόΔήλωση Φόρου Κληρονομιάς ως υπεβλήθη από την προσφεύγουσα και δήλωσε μεταξύ άλλων, το ποσό των 155.404,71 δολαρίων ήτοι ισοτιμία σε ευρώ $155.404,71/1.1298=137.550,71\text{€}$, με σύνολο κληρονομιάς περιουσίας 357.591,02€.

Η προσφεύγουσα στρέφεται κατά της ως άνω πράξης κατά το μέρος που με αυτή δεν της αναγνωρίσθηκε απαλλαγή και υπήχθη σε φόρο κληρονομιάς το ως άνω ποσό που αφορά κατάθεση σε κοινό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι έγινε εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων της περ. γ της παρ.2 του άρθρου 25 του <<Κώδικα κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από τυχερά παίγνια>> (ν.2961/2001) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.5638/1932.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α΄): «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 3 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με την περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.

β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε` της παραγράφου 2 του άρθρου 25.»

2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως:

α) Τα πλοία που είναι γραμμένα στα ελληνικά νηολόγια καθώς και τα αεροσκάφη που είναι γραμμένα στα ελληνικά μητρώα αεροσκαφών.

β) Η επωνυμία, ο τίτλος και η φήμη επιχείρησης ή επαγγέλματος που ασκούνται στην Ελλάδα.

γ) Τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας και τα εμπορικά σήματα, που είναι καταχωρημένα στην Ελλάδα.

δ) Τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας καθώς και τα δικαιώματα για τη χρησιμοποίηση συγγραφικού υλικού, διπλώματος ευρεσιτεχνίας ή εμπορικού σήματος, εφόσον δύναται να ασκηθούν στην Ελλάδα.

ε) Οι μετοχές, οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια των κάθε φύσεως εταιριών που εδρεύουν στην Ελλάδα.

στ) Οι ενοχικές αξιώσεις που είναι εξασφαλισμένες με υποθήκη σε ακίνητα ή πλοία ή αεροσκάφη, εφόσον αυτά βρίσκονται κατά τους ανωτέρω ορισμούς στην Ελλάδα. Οι αξιώσεις που απορρέουν από συμβάσεις για τα ανωτέρω ακίνητα ή πλοία ή αεροσκάφη. Οι οποιοσδήποτε ενοχικές αξιώσεις, που είναι απαιτητές στην Ελλάδα. Οι ενοχικές αξιώσεις που απορρέουν από συμβάσεις, οι οποίες έχουν καταρτισθεί στην Ελλάδα μεταξύ Ελλήνων υπηκόων.

ζ) Οι κάθε φύσεως απαιτήσεις, εξασφαλισμένες ή μη, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο ασώματης κινητής περιουσίας, εφόσον ο αποβιώσας είχε την κατοικία του στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του.

η) Τα τραπεζογραμμάτια και κάθε άλλο είδος χρημάτων, που αποτελούν νόμιμο μέσο πληρωμής στον τόπο της έκδοσης τους, καθώς και οι επιταγές στον κομιστή, εφόσον αυτά βρίσκονται στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των περ. γ' και ε' της παρ. 2 του άρθρου 25 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με τις απαλλαγές από το φόρο: «2. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο:

γ) Η χρηματική κατάθεση σε τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό στο όνομα δύο ή περισσότερων από κοινού (Compte Joint, Joint Account) κατά τις διατάξεις του ν. 5638/1932 (ΦΕΚ 307 Α`), στην οποία έχει τεθεί ο πρόσθετος όρος ότι με το θάνατο οποιουδήποτε δικαιούχου η κατάθεση και ο λογαριασμός αυτής περιέρχεται **αυτοδίκαια** στους λοιπούς επιζώντες μέχρι τον τελευταίο από αυτούς. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και σε κοινούς λογαριασμούς με προθεσμία ή ταμιευτηρίου με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμιευτηρίου με προειδοποίηση μόνιμων κατοίκων της αλλοδαπής ή αυτών με συνδικαιούχους μόνιμους κατοίκους της ημεδαπής. Αντίθετα η απαλλαγή αυτή δεν επεκτείνεται στους κληρονόμους του τελευταίου απομείναντος δικαιούχου. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται ανάλογα και σε μερίδα αμοιβαίου κεφαλαίου.

ε) Η κινητή περιουσία που βρίσκεται στην αλλοδαπή Έλληνα υπηκόου που είναι εγκατεστημένος σε αυτή για δέκα (10) τουλάχιστον συναπτά έτη. Δεν περιλαμβάνονται στην απαλλαγή αυτή περιουσίες δημοσίων υπαλλήλων, στρατιωτικών και υπαλλήλων επιχειρήσεων που εδρεύουν στην Ελλάδα, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εγκαταστάθηκαν στην αλλοδαπή λόγω της ιδιότητάς τους αυτής.».

(Η περίπτωση ε' της παραγράφου 2, η οποία είχε καταργηθεί με την περίπτωση α` της παραγράφου 8 του άρθρου 25 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α`) επανήλθε σε ισχύ από την κατάργηση της με την παρ.1β άρθρου 23 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με Περιεχόμενο της δήλωσης κληρονομιών: «1. Στη δήλωση, η οποία συντάσσεται σε έντυπο που

παρέχεται δωρεάν από την Υπηρεσία, αναγράφονται λεπτομερώς, εκτός από τις άλλες λεπτομέρειες που είναι αναγκαίες για τον καθορισμό του φόρου και τα ακόλουθα:

α) Πλήρη τα στοιχεία του κληρονομούμενου, όλων των κληρονόμων ή κληροδόχων και αυτού που δηλώνει.

β) Τα στοιχεία της διαθήκης, εφόσον ο κληρονομούμενος κατέλειπε διαθήκη.

γ) Τα αντικείμενα, είτε φορολογούνται είτε όχι, της κληρονομιάς, της κληρονομικής μερίδας και κληροδοσίας με προσδιορισμό του είδους και της αξίας καθενός από αυτά και ακόμη προκειμένου:

αα) για ακίνητα, η τοποθεσία, η νόμιμη αιτία και ο τίτλος κτήσης αυτών από τον κληρονομούμενο και, αν αυτά είναι εκμισθωμένα, το συμφωνημένο μηνιαίο μίσθωμα και το μισθωτήριο συμβόλαιο που τυχόν υπάρχει,

ββ) για κινητά, ο τόπος στον οποίο αυτά βρίσκονται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και, όταν αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής ή πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του σχετικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου και η αξία που συμφωνήθηκε σε αυτό,

γγ) για απαιτήσεις, η χρονολογία και το είδος των τίτλων, τα ονόματα και η κατοικία των οφειλετών και τα οφειλόμενα ποσά για το κεφάλαιο, καθώς και για τους τόκους που οφείλονται μέχρι το θάνατο του κληρονομούμενου.

Στην αρχική δήλωση αναγράφονται, χωρίς να προσδιορίζεται η αξία αυτών, και τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 7, καθώς και εκείνα για τα οποία μετατέθηκε ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

δ) Οι δωρεές εν ζωή και οι γονικές παροχές που έγιναν από τον κληρονομούμενο προς τους κληρονόμους και κληροδόχους, καθώς και οι προίκες που συστάθηκαν υπέρ αυτών.

ε) Τα χρέη και βάρη της κληρονομιάς.

στ) Οι επικαρπίες τις οποίες ασκούσε ο κληρονομούμενος.

ζ) Βεβαίωση αυτού που υποβάλλει τη δήλωση ότι, από όσο γνωρίζει, στη δήλωση περιλαμβάνεται όλη η κινητή και ακίνητη περιουσία, η οποία περιέρχεται στον υπόχρεο, καθώς και όλες οι δωρεές, γονικές παροχές και προίκες που συστάθηκαν προς αυτόν.

η) Ο αριθμός φορολογικού μητρώου του υπόχρεου σε φόρο και του κληρονομούμενου.

Οι υπόχρεοι σε δήλωση υποχρεούνται να προσκομίσουν στον συμβολαιογράφο όλα τα αναγκαία στοιχεία που απαιτούνται για την ορθή σύνταξη της δήλωσης από αυτόν και στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης τα νόμιμα δικαιολογητικά. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 Ν.5638/1932: «*Επί των καταθέσεων τούτων δύναται να τεθή προσθέτως ο όρος, ότι άμα τω θανάτω οιοδήποτε των δικαιούχων, η κατάθεσις και ο έκ ταύτης λογαριασμός περιέρχεται αυτοδικαίως εις τους λοιπούς επιζώντας μέχρι του τελευταίου τούτων. Εν τη περιπτώσει ταύτη η κατάθεσις περιέρχεται εις αυτούς ελευθέρα παντός φόρου κληρονομιάς ή άλλου τέλους. Αντιθέτως, η απαλλαγή αύτη δεν επεκτείνεται επί των κληρονόμων του τελευταίου απομείνοντος δικαιούχου.*»

Επειδή από την ισχύουσα νομοθεσία δεν προκύπτει υποχρέωση υποβολής των στοιχείων των κοινών λογαριασμών στη Δήλωση Κληρονομιάς διότι αυτοί δεν περιλαμβάνονται στην κληρονομητέα περιουσία και αυτοδίκαια περιέρχονται στους λοιπούς επιζώντες συνδικαιούχους χωρίς διατυπώσεις.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και δυνάμει της υπ' αρ. Δημόσιας Διαθήκης η προσφεύγουσα δήλωσε μετά το θάνατο της μεταξύ των κληρονομιαίων περιουσιακών στοιχείων και το ποσό των 137.550,71 ευρώ για το οποίο δεν διευκρινίζεται αν αφορά μετρητά ή κατάθεση σε λογαριασμό ημεδαπής ή αλλοδαπής.

Επειδή, από την υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς με αριθμό δεν προκύπτει ότι το ποσό των δηλωθέντων 155.404,71 Δολαρίων ήτοι 137.550,71 Ευρώ αφορά κοινό λογαριασμό στην ελληνική τράπεζα με δικαιούχους την κληρονομούμενη και την κληρονόμο (και νυν προσφεύγουσα)

Επειδή, ο ως άνω λογαριασμός δεν αναφέρεται ούτε στην από και με αριθμό δημόσια διαθήκη της συμβολαιογράφου

Επειδή, ζητήθηκε τηλεφωνικά από την προσφεύγουσα τυχόν άλλο επίσημο έγγραφο (όπως αποδοχή κληρονομιάς) από όπου να προκύπτει ότι το δηλωθέν ποσό αφορά κατάθεση στον παραπάνω λογαριασμό.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σχετικά στοιχεία μέχρι τη σύνταξη του παρόντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω εκτεθέντων, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Ωστόσο στα πλαίσια των διατάξεων του άρθρου 63B του ΚΦΔ, η προσφεύγουσα δύναται να υποβάλλει αίτημα στην αρμόδια φορολογική αρχή για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση της με αριθμόΠράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου του Αμαρουσίου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με χρόνο φορολογίας 7/1/2022

Κύριος φόρος	35.015,20 ευρώ
Λοιπά	0,00 ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	35.018,20ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

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.