



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604521**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/11/2018

Αριθμός απόφασης 4562

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ....., κατοίκου ΓΕΡΜΑΝΙΑΣ, δια του πληρεξουσίου της δικηγόρου, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός Τ.Κκατά της υπ' αριθ...../26-4-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./26-4-2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./26-4-2018 οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής 2016 υποχρέωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 199.648,33€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις **23/12/2016** απεβίωσε στην Γερμανία η η οποία με την από 2/9/2015 ιδióγραφη διαθήκη της, που δημοσιεύθηκε με την υπ. αρ. .../2017 απόφαση του Ειρηνοδικείου Θήρας, εγκατέστησε ως μοναδικούς κληρονόμους της, την προσφεύγουσα και την ΤΟΥ

Με την εν λόγω διαθήκη η θανούσα κατέλειπε στην προσφεύγουσα μεταξύ άλλων και:

το ½ εξ αδιαίρετου ενός διαμερίσματος Ε' ορόφου στην ΚΥΨΕΛΗ του Δήμου Αθηναίων οδός αρ., επιφάνειας 60 τ.μ αντικειμενικής αξίας $54.135,00€ \times 1/2 = 27.067,50 €$.

Το προαναφερόμενο ακίνητο είχε πωληθεί από την θανούσα στις **25/10/2016** με το υπ. αρ. συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών, αντί τιμήματος 20.000,00€. Σύμφωνα με την προσφεύγουσα, το τίμημα κατατέθηκε στον υπ. αρ. τραπεζικό λογαριασμό της θανούσας στην Τράπεζα Κατά δε το χρόνο του θανάτου της, σε αυτόν υπήρχε υπόλοιπο ποσό 21.206,63 €.

Από την προσφεύγουσα υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, η υπ. αρ...../18-4-2018 δήλωση φόρου κληρονομιάς και από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **τροποποίηση** της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Το τίμημα του πωληθέντος διαμερίσματος ήταν 20.000 € και η αναλογία της **επί αυτού 10.000€ και επί αυτού έπρεπε να φορολογηθεί**. Παρόλα αυτά η Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ την φορολόγησε επί του ημίσεως της αντικειμενικής αξίας $54.135:2=27.067,50€$ ήτοι πολλαπλάσια της τρέχουσας εμπορικής. Η φορολόγηση με βάση το άρθρο 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 στηρίζεται σε δύο εσφαλμένες παραδοχές. Αφενός ότι το δηλωθέν τίμημα είναι ψευδές, αφετέρου ότι το πραγματικό τίμημα συνεχίζει να υφίσταται κατά τον χρόνο του θανάτου. Επί πλέον είναι γενικό και πασιδηλο ότι το έτος 2016 οι εμπορικές τιμές στην περιοχή της ΚΥΨΕΛΗΣ είχαν καταρακυλήσει χαμηλότερα από τις αντικειμενικές, λόγω οικονομικής κρίσης και υποβάθμισης της περιοχής διότι έχει καταστεί γκέτο προσφύγων και μεταναστών.

Η συνολική περιουσία που κληρονόμησε εκτιμήθηκε στο ποσό των 586.870,83€ και ο φόρος που της καταλογίστηκε ανήλθε στα 199.648,33€ και τον εξόφλησε ολοσχερώς.

Όμως η αξία της περιουσίας που κληρονόμησε είναι κατά 17.067,50 χαμηλότερη και ο φόρος 40% κατά 6.827,00€ χαμηλότερος. Η πραγματική αξία της περιουσίας που κληρονόμησε είναι $586.870,83€ - 17.067,50€ = 569.803,33€$ και ο φόρος που έπρεπε να καταβάλει $199.648,33€ - 6.827,00€ = 192.821,33€$.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 οι τίτλοι και οι αξίες , τα τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας με τους οποίους πραγματοποίησε οιασδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου έτος , καθώς επίσης και το τίμημα από την εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου τριετία προκειμένου για κινητό και μέσα στην προηγούμενη πενταετία ,προκειμένου για ακίνητο θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά .Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο.

Ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα η αξία αυτού όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 και 10 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ` αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το τίμημα του πωληθέντος διαμερίσματος ήταν 20.000 € και η αναλογία της επί αυτού 10.000€ και επί αυτού έπρεπε να φορολογηθεί (το τίμημα κατατέθηκε στον υπ. αρ. τραπεζικό λογαριασμό της θανούσης στην Τράπεζακαι το χρόνο του θανάτου της, το υπόλοιπο του λογαριασμού ήταν ποσό 21.206,63 €).

Παρόλα αυτά η Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ την φορολόγησε επί του ημίσεως της αντικειμενικής αξίας 54.135:2=27.067,50€ ήτοι πολλαπλάσια της τρέχουσας εμπορικής. Η φορολόγηση με βάση το άρθρο 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 **στηρίζεται σε δύο εσφαλμένες παραδοχές**. Αφενός ότι το δηλωθέν τίμημα είναι ψευδές, αφετέρου ότι το πραγματικό τίμημα συνεχίζει να υφίσταται κατά τον χρόνο του θανάτου Επί πλέον είναι γενικό και πασιδηλό ότι το έτος 2016 οι εμπορικές τιμές στην περιοχή της ΚΥΨΕΛΗΣ είχαν καταρρακυλώσει χαμηλότερα από τις αντικειμενικές , λόγω οικονομικής κρίσης και υποβάθμισης της περιοχής διότι έχει καταστεί γκέτο προσφύγων και μεταναστών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 3 του Ν 2961/2001 ορίζεται... ότι ως τίμημα από την εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Δηλαδή ορίζεται ότι τα τεκμήρια ύπαρξης μετρητών στην κληρονομιά είναι μαχητά που σημαίνει ότι μπορούν να ανατραπούν, από τον υπόχρεο σε φόρο κληρονόμο, με κάθε νόμιμο μέσο, με το οποίο δύναται να αποδείξει ότι δεν υφίστανται μετρητά κατά το χρόνο του θανάτου , γιατί αναλώθηκαν από τον ίδιο για την κάλυψη των αναγκών του.

Επομένως ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ φορολόγησε το πωληθέν στις 25/10/2016 ακίνητο , επί του ημίσεως της αντικειμενικής αξίας $54.135:2=27.067,50\text{€}$ εφαρμόζοντας τις διατάξεις του ως άνω άρθρου, διότι η δημόσια διοίκηση με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων, με βάση το γράμμα του νόμου, δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος .

Αφετέρου με βάση την από 24/11/2017 βεβαίωση της ΤΡΑΠΕΖΗΣ στον καταθετικό λογαριασμό με αρ. το υπόλοιπο του οποίου κατά την ημερομηνία θανάτου, της κληρονομούμενης, ήταν 21.206,63 € χωρίς να προκύπτουν οι κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού της θανούσας ,το διάστημα από την πώληση του ακινήτου μέχρι τον θάνατο της και χωρίς να προσκομιστούν άλλα αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι τα χρήματα αναλώθηκαν από την ίδια , για την κάλυψη των αναγκών της και επομένως σύμφωνα με τις ως άνω κείμενες διατάξεις ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αναπόδεικτος και αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 20/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της τουΑΦΜ..... , κατοίκου ΓΕΡΜΑΝΙΑΣ , δια του πληρεξουσίου της δικηγόρου, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ οδός Τ.Κ....., κατά της υπ' αριθ...../26-4-2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς/2018

| | |
|----------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου | 199.648,33 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ | 199.648,33 |

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 ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Θ. ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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 .