



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/5/2018

Αριθμός απόφασης 2232

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 3/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκου Ν. ΙΩΝΙΑΣ , οδός Τ.Κ 14234 κατά της αρνητικής απάντησης με αρ. πρωτ./30-11-2017 για την επανεξέταση της υπ' αριθ./21-4-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αρνητική απάντηση με αρ. πρωτ./30-11-2017 για την επανεξέταση της υπ' αριθ./21-4-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 3/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθ./21-4-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 401,88€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με βάση την υποβληθείσα υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς ως ακολούθως

Ο προσφεύγων ως κληρονόμος του αποβιώσαντος στις 7/10/2016 αδελφού του υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ μαζί με του λοιπούς κληρονόμους την υπ. αρ./2017 δήλωση φόρου κληρονομιάς και την υπ. αρ./2017 συμπληρωματική δήλωση. Στις εν λόγω δηλώσεις εκτός από την κληρονομητέα περιουσία περιλαμβάνονταν και χρέη- ύψους 45.000€ από δάνειο σύμφωνα με το από 6/8/2014 ιδιωτικό συμφωνητικό είχε συναφθεί μεταξύ του προσφεύγοντος ο οποίος έχει και την ιδιότητα του κληρονόμου και του θανόντος.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ εξέδωσε την υπ. αρ./21-4-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού και καταλόγισε στον προσφεύγοντα τον αναλογούντα φόρο 401,88€. Η πράξη αυτή κοινοποιήθηκε στις 21//4/2017.

Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. πρωτ./28-4-2017 αίτηση για την επανεξέταση της ως άνω εκδοθείσας πράξης διότι από την κληρονομητέα περιουσία που περιήλθε σε αυτόν δεν αναγνωρίστηκε χρέος ποσού 11.250€.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ στο ως άνω ερώτημα του προσφεύγοντος απάντησε με το από 30/11/2017 έγγραφο της με το οποίο απέρριψε την αίτηση του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1.Τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ 1 και 2 του Ν 2961/2001 .
2. Το ιδιωτικό συμφωνητικό σύναψης δανείου 45.000 € μεταξύ του αποβιώσαντος και του προσφεύγοντος είναι νόμιμα δηλωμένο.
3. Το της τράπεζας όπου φαίνεται η μεταφορά του συγκεκριμένου ποσού από τον λογαριασμό του στον λογαριασμό του αποβιώσαντος.
- 4.Φωτοτυπία του βιβλιαρίου του αποβιώσαντος όπου φαίνονται οι αναλήψεις που έκανε ο αδερφός του μετά την αγορά αλλά και τα έξοδα μεταβίβασης διαμερίσματος επί της οδού
5. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ εκ παραδρομής επικαλείται το άρθρο 453 του αστικού κώδικα διότι ο ΑΚ εμπεριέχει διατάξεις που καλύπτουν και ρυθμίζουν όλες τις ενοχικές σχέσεις προσώπων μεταξύ τους και όχι προσώπων με τις φορολογικές αρχές οι οποίες καλύπτονται με τις διατάξεις το Ν 2961/2001.

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 ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ 1 του Ν 2961/2001 από την αξία της κληρονομητέας περιουσίας και από κάθε μερίδα κατά αναλογία ,εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από τον διαθέτη εκπίπτουν:

Α.) Τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομούμενου, που νόμιμα υφίστανται κατά τον χρόνο του θανάτου αυτού τα οποία αποδεικνύονται:

1.από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομούμενου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενέστερα.

2.από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απόκτησε βέβαιη χρονολογία πριν τον θάνατο του κληρονομούμενου.

3. από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομούμενου ή των δανειστών αυτού ,εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών νόμων και εφόσον πρόκειται για εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 21 του Ν2961/2001 τα χρέη του κληρονομούμενου που αναγνωρίζονται μόνο με την διαθήκη καθώς και κάθε άλλο χρέος προς τους κληρονόμους ή κληροδόχους ή προς ανιόντες ή κατιόντες συζύγους και αδελφούς και **αδελφούς των κληρονόμων ή κληροδόχων δεν εκπίπτουν**. Έστω και αν υπάρχουν οι όροι και οι προϋποθέσεις της παρ 1 του ιδίου άρθρου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 21 του Ν2961/2001 τα χρέη της προηγούμενης παραγράφου καθώς και κάθε άλλο χρέος που δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1 μπορούν **με αίτηση του υπόχρεου** να εκπέσουν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ολικά ή μερικά κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 5.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 21 του Ν2961/2001 τα χρέη των παραγράφων 3 και 4 εκπίπτουν ,εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται ,ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας πειστεί αιτιολογημένα για την ύπαρξη και το ύψος τους.

Η αίτηση που αναφέρεται στις παραγράφους 3 και 4 μπορεί να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο μετά την οριστική περαίωση ή αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος αφότου το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο. Σε κάθε περίπτωση η αίτηση δεν μπορεί να υποβληθεί πέραν της δεκαετίας από την υποβολή της δήλωσης και εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση ,από την λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 71 του Ν 2961/2001 τα χρέη και τα βάρη της κτήσης αιτία θανάτου που δηλώνονται με συμπληρωματική δήλωση μαζί με τα νέα στοιχεία του ενεργητικού αυτής μετά την πάροδο της προθεσμίας της παραγράφου 5 του άρθρου 21 εκπίπτονται μόνο μέχρι το ποσό της αξίας των νέων στοιχείων του ενεργητικού που περιλαμβάνονται στην δήλωση αυτή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **453** του αστικού κώδικα **όταν οι ιδιότητες δανειστή και οφειλέτη ενωθούν στο ίδιο πρόσωπο επέρχεται απόσβεση της ενοχής με σύγχυση**. Η ενοχή αναβιώνει μόλις πάψει να υπάρχει η ένωση αυτή.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση με την υποβληθείσα υπ. αρ./2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκε από τους κληρονόμους ως παθητικό κληρονομιάς ποσό δανείου 45.000 € βάση ιδιωτικού συμφωνητικού που είχε συνταχθεί μεταξύ του προσφεύγοντος (ενός των κληρονόμων) και του αποβιώσαντος το οποίο απέκτησε βέβαιη χρονολογία με την υποβολή του και την χαρτοσήμανση του στην Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ και έλαβε αριθμό καταχώρησης/6-8-2014.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ έλαβε υπόψη της κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού το ανωτέρω δάνειο και κατά αναλογία εξέπεσε των κληρονομικών μερίδων των αδελφών του προσφεύγοντος ως κληρονόμων του οφειλέτη κληρονομούμενου.

Επειδή όσον αφορά την κληρονομική μερίδα του προσφεύγοντος δεν ελήφθη υπόψη και δεν εξέπεσε κατά αναλογία με την έκδοση της ανωτέρω πράξης από την κληρονομική του μερίδα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 2 του άρθρου 21 του Ν 2961/2001 σε συνδυασμό με το άρθρο **453** του αστικού κώδικα .

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο θάνατος του αδελφού επήλθε αιφνιδίως δύο χρόνια μετά την σύναψη του δανείου όποτε δεν χωρεί εικονική δανειοδότηση άλλωστε ως ανωτέρω αναφέρθηκε τηρηθήκαν οι νόμιμες διαδικασίες , εκ παραδρομής η αρμόδια Δ.Ο.Υ επικαλέστηκε το άρθρο 453 του αστικού κώδικα που καλύπτει και ρυθμίζει ενοχικές σχέσεις προσώπων μεταξύ τους και όχι προσώπων με φορολογικές αρχές. Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος διότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ δεν επικαλείται εικονικότητα του δανείου άλλωστε μέρος αυτού κατ αναλογία εξέπεσε από τις κληρονομικές μερίδες των συγκληρονόμων του προσφεύγοντος , αλλά εφάρμοσε τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα ,δηλαδή το αναλογών χρέος του δανείου στο ποσό 11250 ,0€ που αιτείται ο προσφεύγων να του εκπέσει από το ενεργητικό της κληρονομιάς θα καταβληθεί θεωρητικά στον εαυτό του (απόσβεση της ενοχής) σχέση που συνδέεται άμεσα με το φορολογικό δίκαιο.

Αποφασίζου με

Την απόρριψη της από 3/1/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜκατοίκου Ν. ΙΩΝΙΑΣ, οδός Τ.Κ 14234 κατά της αρνητικής απάντησης με αρ. πρωτ./30-11-2017 για την επανεξέταση της υπ' αριθ./21-4-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ .

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

Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς υπ. αρ./2017

Διαφορά φόρου	401,88
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	401,88

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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