



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28/06/2019

Αριθμός απόφασης: 2127

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 01.03.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με την επωνυμία «.....» με έδρα στη Λεμεσό Κύπρου ,όπως νόμιμα εκπροσωπείται και με διεύθυνση στην Ελλάδα, αρ.....

ΑΦΜ , δια της πληρεξούσιας δικηγόρου του με Α.Μ. Δ.Σ.Α. , κάτοικος κατά της υπ.αρ...../2019, αριθμός φακέλου Θ/2014, αρ. δήλωσης/2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού **φόρου Κληρονομιάς** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

5. Την ως ανωτέρω αναφερόμενη πράξη της οποίας ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση της.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 01.03.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ , και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, στις 31-01-2019 υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ, την υπ αρ./2019 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, αρ. φακέλου/2014, ως κληρονόμος εκ διαθήκης (αρ. καταχ./2015 Ειρηνοδικείο Αθηνών) του αποβιώσαντος στις 9-9-2014 του στην Λεμεσό Κύπρου, με την οποία δήλωσε κληρονομαία περιουσία (ένα διαμέρισμα επιφάνειας 74,90 τμ μιας πολυκατοικίας που βρίσκεται στην επί των οδών –..... αρ..... και , τον με αριθμό λογαριασμό της τράπεζας Κύπρου και έπιπλα και σκεύη) συνολικής αξίας 98.528,37ευρώ.

Με την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς η αρμόδια ελεγκτική αρχή καταλόγισε φόρο κληρονομιάς ποσόν 21.158,51 € πλέον πρόστιμο παρ.18 του άρθρου 72 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) ποσόν 7.513,94€, ήτοι συνολικό ποσόν 28.672,45 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί οι προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Εσφαλμένα η φορολογική αρχή καταλόγισε φόρο κληρονομιάς, καθώς το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία «.....», είναι ίδρυμα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με έδρα την Κύπρο και ο φόρος κληρονομιάς στην Κύπρο έχει καταργηθεί κατά γενικό τρόπο από το έτος 2000 και σύμφωνα με τον όρο της αμοιβαιότητας του άρθρου 25 του ν.2961/2001, ως αλλοδαπό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσεται

του φόρου κληρονομιάς.

2) Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης.

Η αρχή της προηγούμενης ακρόασης επιβάλλει στην Διοίκηση να καλέσει κάθε ενδιαφερόμενο να εκθέσει τις απόψεις του πριν προβεί στην έκδοση δυσμενούς για τα συμφέροντα του διοικητικής πράξης, πλην όμως η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη χωρίς προηγουμένως να καλέσει την προσφεύγουσα να εκθέσει τις απόψεις της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1,3,5,6,25 του Ν.2961/2001(Κώδικας Κληρονομιών, Γονικών παροχών, Δωρεών) ορίζεται ότι

Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου,[.....], 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.

Άρθρο 3 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.

Άρθρο 5 Υποκείμενο φόρου

Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου

Άρθρο 25 - Απαλλαγές από το φόρο

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

α)

β) Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, τα οποία υπάρχουν ή συνιστώνται νόμιμα στην Ελλάδα, καθώς και οι περιουσίες του άρθρου 96 του α.ν. 2039/ 1939 (ΦΕΚ 455 Α'), εφόσον επιδιώκουν αποδειγμένα σκοπούς εθνωφελείς ή θρησκευτικούς ή σε ευρύτερο κύκλο φιλανθρωπικούς ή εκπαιδευτικούς ή καλλιτεχνικούς ή κοινωφελείς κατά την έννοια του άρθρου 1 του α.ν. 2039/1939. Απαλλάσσονται ομοίως και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα με τον όρο της αμοιβαιότητας. Επίσης απαλλάσσονται και τα αλληλοβοηθητικά ταμεία περίθαλψης των εργατοϋπαλλήλων (Ταμεία Υγείας).

γ)

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.....

Σημ.: όπως τροποποιήθηκε με την παρ.8 β' άρθρου 25 **N.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010** **οι δε περιπτώσεις β', γ', ε', στ' και ζ' της παρ.1** και οι περιπτώσεις β', δ' και ε' της παρ.2 **ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ** με την παρ.8 άρθρου 25 N.3842/2010,ΦΕΚ Α 58/23.4.2010

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001** όπως 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 φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου , με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή , η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της , ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ-ΚΑ' ΑΘΗΝΩΝ, στις 31-01-2019 την υπ αρ./2019 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, αρ. φακέλου/2014 (**σχετ.16**), ως κληρονόμος εκ διαθήκης (αρ. καταχ./2015 Ειρηνοδικείο Αθηνών) του αποβιώσαντος στις 9-9-2014 του στην Λεμεσό Κύπρου, με την οποία δήλωσε κληρονομαία περιουσία (ένα διαμέρισμα επιφάνειας 74,90 τμ μιας πολυκατοικίας που βρίσκεται στην επί των οδών —..... αρ..... και, τον με αριθμό λογαριασμό της τράπεζας Κύπρου και έπιπλα και σκεύη) συνολικής αξίας 98.528,37ευρώ. **Η προσφεύγουσα με την ανωτέρω υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς δεν διατύπωσε αίτημα απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.2961/2001.**

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς με βάση τα στοιχεία που είχε περιλάβει στην υπ.αρ./2019 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, αρ. φακέλου/2014 η προσφεύγουσα και προσδιόρισε τον φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις ως ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης(χρόνος θανάτου).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία(κληρονόμος) στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εσφαλμένα καταλόγισε φόρο κληρονομιάς καθώς είναι αλλοδαπό νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με έδρα στην Κύπρο, χώρα στην οποία από το έτος 2000 έχει καταργηθεί κατά γενικό τρόπο ο φόρος κληρονομιάς οπότε σύμφωνα με τον όρο της αμοιβαιότητας του άρθρου 25 ν.2961/2001, τυγχάνει απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς, και προσκομίζει τα σχετικά 1-22, στοιχεία για την απόδειξη του ισχυρισμού της περί απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

Άρθρο 19 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τη ΣΤΕ 1364/2017 εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση της εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του Ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

Άρθρο 73 Ελεγκτική αρμοδιότητα του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλουν δήλωση.

2. Κατά την ενάσκηση των καθηκόντων του ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται:

α) Να καλεί το φορολογούμενο να δώσει μέσα σε εύλογη τακτή προθεσμία κάθε πληροφορία και διευκρίνιση και να προσκομίσει κάθε στοιχείο χρήσιμο για τον καθορισμό της φορολογητέας ύλης.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. δηλ./2019, αρ. φακ./2014) δεν **διατύπωσε αίτημα απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς** και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι τυγχάνει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.2961/2001 απαλλαγής του φόρου, δύναται με υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (άρθρο 19 του ν.4174/2013) να αιτηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την απαλλαγή από τον φόρο κληρονομιάς προσκομίζοντας τα στοιχεία από τον έλεγχο των οποίων η αρμόδια Δ.Ο.Υ. , θα διαπιστώσει εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις περί απαλλαγής από τον φόρο κληρονομιάς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 01.03.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ και την επικύρωση, της υπ.αρ...../2019, αριθμός φακέλου Θ/2014, αρ. δήλωσης/2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού.

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

Αρ. πράξης/2019, Αρ.Δηλ...../2019, Αρ.φακ.Θ...../2014 Συν. ποσόν 28.672,45 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΘΕΟΔΩΡΑ 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.