



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 02-09-2020

Αριθ. απόφ.: 1653

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 540

ΦΑΞ : 213 1604 567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το Ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ. πρωτ./20-03-2020 ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ./19-02-2020 δήλωσης κληρονομίας (με επιφύλαξη) και της σιωπηρής απόρριψης της δήλωσης επιφύλαξης και της επ' αυτής από 25-02-2020 πράξης προσδιορισμού και βεβαίωσης φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης

φορολογικής υποχρέωσης 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. /19-02-2020 δήλωση κληρονομίας (με επιφύλαξη) και την σιωπηρή απόρριψη της δήλωσης επιφύλαξης και την επ' αυτής από 25-02-2020 πράξη προσδιορισμού και βεβαίωσης φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 14-04-2020 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ. /20-03-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, 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 από 25-02-2020 πράξη επιβολής φόρου κληρονομίας του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομίας ποσού **49.391,33€** (ΑΧΚ /25-02-2020 & ΑΤΒ /25-02-2020), βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010 κατηγορία Β' (αδελφή).

Ο φόρος προέκυψε κατόπιν υποβολής της με αριθ. /19-02-2020 εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης κληρονομίας με επιφύλαξη, της κληρονομούμενης που απεβίωσε στις 04-09-2018 (αριθ. φακέλου /2018).

Η επιφύλαξη αφορούσε τον τρόπο φορολόγησης του με αριθ. κοινού αλλοδαπού τραπεζικού λογαριασμού που διέθετε η προσφεύγουσα από κοινού με την κληρονομούμενη και τον στην τράπεζα, συνολικού ύψους 858.913,30€ (ποσοστό προσφεύγουσας 50%: 429.456,65€), επιβάλλοντας τον αναλογούντα φόρο κληρονομίας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της με αριθ. /19-02-2020 δήλωσης, την ολική ή μερική ακύρωση άλλως τροποποίηση της από 25-02-2020 πράξης επιβολής φόρου κληρονομίας επί της ανωτέρω δήλωσης και την χορήγηση και επιστροφή έκπτωσης ποσοστού 5% που αντιστοιχεί στο ποσό των 2.469,56€, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η αρμόδια φορολογική αρχή παράνομα υπέβαλλε σε φόρο κληρονομιών την κατάθεση στον κοινό καταθετικό λογαριασμό της, καθώς αυτή αποτελεί ύλη που απαλλάσσεται από αυτόν κατ' άρθρο 25 παρ.2 περ.γ' του Ν.2961/2001.

2. Η υπαγωγή σε φόρο κληρονομιών των καταθέσεων σε κοινούς λογαριασμούς που έχουν όρους ανάλογους με αυτούς του άρθρου 2 του Ν.5638/1932 και οι οποίοι τηρούνται σε,

παραβιάζει την ελευθερία κυκλοφορίας κεφαλαίων κατ' άρθρο 63 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η οποία έχει υπερνομοθετική ισχύ, από τη στιγμή που οι καταθέσεις σε κοινούς λογαριασμούς που τηρούνται σε ημεδαπό τραπεζικό ίδρυμα απαλλάσσονται του φόρου αυτού.

3. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να χορηγηθεί έκπτωση ποσοστού 5% λόγω της εφάπαξ καταβολής του επιβληθέντος φόρου στις 27-02-2020 στην τράπεζα και να επιστραφεί το ποσό των 2.469,56€ που αντιστοιχεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014: 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 την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Επειδή η δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη στις 19-02-2020 και η ενδικοφανής προσφυγή κατατέθηκε στις 20-03-2020, παραδεκτώς ασκείται αυτή, παρόλο που υποβλήθηκε πριν την πάροδο του προβλεπόμενου απράκτου τριμήνου από την υποβολή της ως άνω δήλωσης, καθόσον η συντέλεση της τεκμαιρόμενης απόρριψης έχει επέλθει κατά το χρόνο εξέτασης της προσφυγής, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 63 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1 περ.β' του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία α)..... 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 περ. ε' της παρ.2 του άρθρου 25.

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 τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι αντικείμενο φορολογίας αποτελούν και οι αδιαίρετοι ή ενωμένοι λογαριασμοί, ενώ επιτρέπεται και στο Δημόσιο και στους υπόχρεους σε φόρο να αποδείξουν το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο:

α) Σε καθένα από τους καταθέτες τα χρηματικά ποσά και γενικά οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα σε αδιαίρετους ή ενωμένους λογαριασμούς (Compets indivis ou Collectifs avec solidarite).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 του Ν. 5638/1932, τα οποία επίσης διατηρήθηκαν σε ισχύ με το άρθρο 124 περ. Δ στοιχ. α' ν.δ. 118/ 1973, αλλά και σύμφωνα με τον πιο πρόσφατο Κώδικα Κληρονομιών και Δωρεών (παρ. 2 περ.γ' και ε' του άρθρου 25 Ν.2961/2001) ορίζεται αντιστοίχως ότι:

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 ιδιότητας τους αυτής.

Επειδή επιπροσθέτως στον επικαιροποιημένο οδηγό Κατοίκων Εξωτερικού σε Φορολογικά και Τελωνειακά Θέματα της Γ.Γ.Δ.Ε. που αναρτήθηκε στις 20-05-2015 στον ιστότοπό της (www.publicrevenue.gr), στο ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ, στην ενότητα III. ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, Α'. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ - ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ, 2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, αναφέρεται ότι σε φόρο κληρονομιάς υποβάλλεται η κινητή περιουσία που βρίσκεται στην αλλοδαπή, ανήκε σε Έλληνα υπήκοο και κληρονομείται, διευκρινίζοντας ότι η περ. γ' παρ. 2 του άρθρου 25 του Ν. 2961/2001 αφορά τραπεζική κατάθεση σε κοινό λογαριασμό ελληνικής τράπεζας (joint account). Ο Κώδικας Κληρονομιών και Δωρεών (Ν.2961/2001), όσον αφορά τις καταθέσεις εξωτερικού, προβλέπει ρητά

μόνο απαλλαγή για την κινητή περιουσία του κληρονομούμενου, εφόσον αυτός ήταν κάτοικος αλλοδαπής για δέκα (10) τουλάχιστον συναπτά έτη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.3, 4 του άρθρου 82 του Ν.2961/2001, ισχύουν:

3. Σε κινητές αξίες και λοιπά κινητά γενικά πράγματα, που έχουν κατατεθεί σε τράπεζες και λοιπά νομικά ή φυσικά πρόσωπα, ο φόρος που αναλογεί επιμεριστικά στην αξία τους καταβάλλεται πριν από την ανάληψή τους και τη χορήγηση του πιστοποιητικού του άρθρου 105.

4. Εφόσον στην περίπτωση της προηγούμενης παραγράφου δεν διασφαλίζεται από τα κληρονομαία αντικείμενα που απομένουν στην κατοχή του κληρονόμου ή κληροδόχου η πληρωμή του υπόλοιπου φόρου της κληρονομικής του μερίδας και δεν παρέχεται εμπράγματη ασφάλεια ή εγγυητική επιστολή μιας από τις αναγνωρισμένες στην Ελλάδα τράπεζες, ολόκληρος ο φόρος που αναλογεί στη μερίδα του κληρονόμου ή κληροδόχου καταβάλλεται πριν από τη χορήγηση του πιστοποιητικού των άρθρων 105 και 112.

Σε κάθε άλλη περίπτωση που οφείλεται φόρος που αναλογεί σε μετρητά και γενικά κινητά πράγματα, εφόσον κατά την κρίση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν διασφαλίζεται η πληρωμή του από την λοιπή κληρονομαία περιουσία που απομένει στην κατοχή του υπόχρεου, παρέχεται ασφάλεια με την υποβολή της δήλωσης, άλλως καταβάλλεται αμέσως ολόκληρος ο φόρος αυτός και γίνεται μνεία στη δήλωση για την καταβολή

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.3943/2011 για την φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, ορίζεται ότι:

1. Οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. [2961/2001](#) (ΦΕΚ 266 Α'), αντικαθίστανται, τροποποιούνται και συμπληρώνονται ως εξής: α).....

ε) Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 82 αντικαθίσταται ως εξής:

«Σε κάθε άλλη περίπτωση που οφείλεται φόρος που αναλογεί σε μετρητά και γενικά κινητά πράγματα, εφόσον κατά την κρίση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν διασφαλίζεται η πληρωμή του από την περιουσία του υπόχρεου, παρέχεται ασφάλεια με την υποβολή της δήλωσης, άλλως καταβάλλεται αμέσως ολόκληρος ο φόρος αυτός και γίνεται μνεία στη δήλωση για την καταβολή.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1048/05-03-2008 με θέμα: «Κοινοποίηση των άρθρων 1-21 του νόμου 3634/2008 «Κατάργηση φόρου κληρονομιών και γονικών παροχών- Απαλλαγή πρώτης κατοικίας κ.λ.π.», ισχύουν:

Σε περίπτωση εφάπαξ εξόφλησης του φόρου που είναι βεβαιωμένος σε δόσεις, μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσης, παρέχεται έκπτωση 5%, εφόσον πρόκειται για φόρο κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών που έχει βεβαιωθεί βάσει δήλωσης ή μετά από οριστική πράξη καθώς και μετά από συμβιβασμό μέσα στην προθεσμία καταβολής του 1/5 (βλ. πιο πάνω περιπτώσεις α', β', γ', δ', στ', ζ', η' και ι').

Αν ο φόρος είναι καταβλητέος εκ του νόμου εφάπαξ (π.χ. όταν είναι μικρότερος των 500 ευρώ, όταν οφείλεται λόγω άρσης της χορηγηθείσας απαλλαγής πρώτης κατοικίας προκειμένου να χορηγηθεί απαλλαγή σε άλλο ακίνητο, ή όταν δεν παρέχεται εμπράγματη ασφάλεια κατά την παρ. 4 του άρθρου 82), τότε δεν παρέχεται έκπτωση 5%.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/23-04-2010), σε αντικατάσταση του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές αφορούν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 23-04-2010.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄: Αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε: α)..... στ)συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλάγιου (ανεψιού),

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 15 του Ν.4223/2013 περί ρυθμίσεων στη φορολογία κεφαλαίου, ορίζεται ότι:

1. Οι φόροι κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια του κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/2001 (Α΄ 266), ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων και οι φόροι που ορίζονται στις διατάξεις της [παρ. 2 του άρθρου 37 του Ν. 3842/2010](#) (Α΄ 58), του δεύτερου εδαφίου της [παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν. 3634/2008](#) (Α΄ 9), του τελευταίου εδαφίου της [παρ. 4 του άρθρου 17 του Ν. 3091/2002](#) (Α΄ 330) και του δεύτερου εδαφίου της [παρ. 1 του άρθρου 29 του Ν. 2459/1997](#) (Α΄ 17), για τους οποίους προβλέπεται άμεση καταβολή σύμφωνα με τις αντίστοιχες διατάξεις, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριών εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης ή την έκδοση την πράξης άμεσου ή διοικητικού προσδιορισμού του φόρου.

Η καταβολή του φόρου αποδεικνύεται από αποδεικτικό καταβολής που εκδίδεται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Ο τύπος και το περιεχόμενο του αποδεικτικού καταβολής καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 19-02-2020 την με αριθ./2020 δήλωση κληρονομίας με επιφύλαξη, συνεπεία του θανάτου της που απεβίωσε στις 04-09-2018, με σύνολο ενεργητικού ποσό 429.456,65€, που αποτελεί «ποσοστό 50% επί του με αριθ. κοινού αλλοδαπού τραπεζικού λογαριασμού στην αλλοδαπή, ως μία από τους δύο επιζώντες συνδικαιούχους του εν λόγω κοινού αλλοδαπού τραπεζικού λογαριασμού».

Επειδή με την υποβολή της με αριθ./2020 δήλωσης κληρονομίας βεβαιώθηκε φόρος ύψους 49.391,33€ (ΑΧΚ/25-02-2020) χωρίς δικαίωμα έκπτωσης 5%, λόγω εφάπαξ καταβολής του φόρου και εφαρμογής των διατάξεων των παρ.3 & 4 του άρθρου 82 του Ν.2961/2001, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 15 του Ν.4223/21013 και της ΠΟΛ.1048/2008, καθόσον δεν διασφαλίζεται η πληρωμή του από την περιουσία της υπόχρεου (δεν παρέχεται εμπράγματη ασφάλεια).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο με αριθ. τραπεζικός λογαριασμός δε διέπεται από τις διατάξεις του Ν. 5638/1932, όπως απαιτείται ρητά προκειμένου να τύχει της απαλλαγής της περ. γ' παρ. 2 του άρθρου 25 του Ν. 2961/2001, αλλά αντίθετα πρόκειται για τραπεζικό λογαριασμό που έχει ανοιχθεί σε τράπεζα του εξωτερικού και συγκεκριμένα στην τράπεζα και διέπεται από τις διατάξεις της νομοθεσίας της χώρας αυτής. Βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών οποιαδήποτε ενσώματα ή ασώματα κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου στην αλλοδαπή υπόκειται σε φόρο κληρονομίας, με μόνη εξαίρεση την περιουσία που αναφέρεται στην περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 25 του Ν.2961/2001, περίπτωση στην οποία η προσφεύγουσα δεν μπορεί να υπαχθεί, καθόσον ούτε αυτή αλλά ούτε και η κληρονομούμενη είχαν εγκατασταθεί ποτέ στην αλλοδαπή (σύμφωνα με έλεγχο στο σύστημα TAXIS - τμήμα μητρώου και εισοδήματος) .

Επειδή η δημόσια διοίκηση 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 και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση, η οποία σε κάθε περίπτωση δεσμεύεται από τις ισχύουσες διατάξεις νόμων, μπορεί να ενεργήσει μόνο ότι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή με βάση όλα τα παραπάνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου καταλογισμού φόρου κληρονομίας επί του ποσού των 429.465,65€, το οποίο αφορά τον χρηματικό λογαριασμό (Joint account), τηρούμενο στην τράπεζα και χορήγησης και

επιστροφής έκπτωσης ποσοστού 5% λόγω εφάπαξ καταβολής του φόρου κληρονομίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ. /20-03-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της από 25-02-2020 πράξης προσδιορισμού και βεβαίωσης φόρου κληρονομίας, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	49.391,33€
----------------------------------	-------------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ.τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης.

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

ΚΑΜΠΟΣΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

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