



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

30/03/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

998

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ./2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, της οποίας αιτείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 25-02-2022 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01-12-2021 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης προέκυψε για τον προσφεύγοντα φόρος κληρονομιάς ποσού 51.500,02 € βάσει των διατάξεων του ν.3842/2010 κατηγορία Β' (αδελφός).

Ο φόρος προέκυψε κατόπιν υποβολής της με αριθ. /2021 συμπληρωματικής δήλωσης κληρονομιάς με επιφύλαξη, για την κληρονομούμενη του που απεβίωσε στις 25-02-2020 (αριθ. φακέλου Θ...../20). Η επιφύλαξη αφορούσε τον τρόπο φορολόγησης του με αριθ. αλλοδαπού τραπεζικού λογαριασμού της κληρονομούμενης στην (.....), συνολικού ύψους 359.874,05 €.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αριθ. /2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 25 του ν.2961/2001 και του άρθ. 1 του ν. 5638/1932 σε συνδυασμό με την διάταξη του άρθ. 19 παρ. 4 του ν. 1969/1991, η απαλλαγή από τον φόρο κληρονομιάς ισχύει- υπό την προϋπόθεση της ύπαρξης του σχετικού όρου ότι μετά το θάνατο οποιουδήποτε συνδικαιούχου, οι καταθέσεις περιέρχονται αυτοδικαίως στους λοιπούς επιζώντες - και για τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, εκδοθέντων ή/ και τηρουμένων στο εξωτερικό, ιδίως όταν πρόκειται για χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Εν προκειμένω, ο απαιτούμενος όρος είχε συμπεριληφθεί στην από 21-12-2011 και με αριθ. αρχική σύμβαση με την οποία καταρτίστηκε ο ταυτόριθμος κοινός λογαριασμός στην στη , από τον ίδιο και την κληρονομούμενη. Ακολούθως, η κληρονομούμενη, υπέβαλε στην ανωτέρω τράπεζα τη με αριθ. /..... Αίτηση Συμμετοχής σε Αμοιβαία Κεφάλαια (.....) με έδρα το , για την έκδοση μεριδίων του Υπο- Αμοιβαίου Κεφαλαίου Στην εν λόγω αίτηση έγινε ρητή μνεία ώστε να συμπεριληφθεί ο ίδιος όρος, της με αριθ. αρχικής σύμβασης, με τον οποίον οι καταθέσεις περιέρχονται αυτοδικαίως στους λοιπούς επιζώντες. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων προσκομίζει την από 21-12-2011 αρχική σύμβαση με την (Κατάστημα) και το από 04-07-2017 έγγραφο Συμμετοχής σε Αμοιβαίο Κεφάλαιο με την
- Από την ανωτέρω υπέρμετρη φορολόγηση παραβιάζεται το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και συγκεκριμένα η αρχή της ελεύθερης κίνησης των κεφαλαίων όπως προβλέπεται από το άρθρο 63 της ΣΛΕΕ, από τη στιγμή που οι καταθέσεις σε κοινούς λογαριασμούς που τηρούνται σε ημεδαπό τραπεζικό ίδρυμα απαλλάσσονται του φόρου αυτού.

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 προϊκας 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 του άρθρου 3 παρ. 1 του ν. 2961/2001:

«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 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 «Αδιαίρετοι ή ενωμένοι λογαριασμοί» του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«Για την επιβολή του φόρου θεωρούνται ότι ανήκουν κατά ίσα μέρη, 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 με το άρθρο 1 παρ. 1 & 2 του ν. 5638/1932 ορίζεται ότι:

«1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.

2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμιευτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 Ν. 5638/1932, τα οποία επίσης διατηρήθηκαν σε ισχύ με το άρθρο 124 περ. Δ` στοιχ. α` ΝΔ 118/1973, ορίζεται, αντιστοίχως (α) ότι δύναται να τεθεί ο όρος ότι, με το θάνατο οποιουδήποτε των δικαιούχων, η κατάθεση και ο εξ αυτής λογαριασμός περιέρχεται αυτοδικαίως στους λοιπούς επιζώντες, μέχρι του τελευταίου αυτών, οπότε η κατάθεση περιέρχεται σ` αυτούς ελεύθερη παντός φόρου κληρονομιάς η άλλου τέλους ... και (β) ότι διάθεση της κατάθεσης με πράξη είτε εν ζωή, είτε αιτία θανάτου δεν επιτρέπεται, οι δε κληρονόμοι του αποβιώσαντος είτε εξ αδιαθέτου είτε εκ της διαθήκης, συμπεριλαμβανομένων και των αναγκαίων τοιούτων ουδέν δικαίωμα κέκτηνται επί της κατάθεσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 περ. γ' και ε' του άρθρου 25 ν.2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, ορίζεται 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 ταμιευτήριο με προειδοποίηση και σε κοινούς λογαριασμούς σε συνάλλαγμα ή σε συνάλλαγμα και δραχμές με προθεσμία ή ταμιευτήριο 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης, ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α`, Β` και Γ`.

Στην Β` κατηγορία υπάγονται:

.....ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

.....

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε 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 105 του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη της εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 82, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται, μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, να χορηγεί σε αυτόν πιστοποιητικό, στο οποίο να φαίνεται η υποβολή της φορολογικής δήλωσης καθώς και η ολική ή μερική εκπλήρωση των υποχρεώσεων του ή η

απαλλαγή του από αυτές για λόγους που αναφέρονται στο νόμο ή ότι το Δημόσιο εξέπεσε του δικαιώματος του για την επιβολή φόρου λόγω παραγραφής.»

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στις 02-11-2021 την με αριθ./2021 δήλωση φόρου κληρονομίας με επιφύλαξη, συνεπεία του θανάτου της αδελφής του, τουπου απεβίωσε στις 25-02-2020, με σύνολο ενεργητικού, ποσό 359.874,05 €. Η ανωτέρω αποτελεί συμπληρωματική δήλωση της με αριθ./2020 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομίας (αρ. φακ. Θ...../2020), με την οποία δηλώθηκε το υπόλοιπο χαρτοφυλακίου του με αριθ. κοινού λογαριασμού της τράπεζας, εκδοθέντων αμοιβαίων κεφαλαίων, που τηρούσε ο ίδιος με τη θανούσα.

Επειδή όπως προκύπτει από τη με αριθ./..... αίτηση που είχε υποβάλλει η κληρονομούμενη προς: «Με την παρούσα ζητώ την έκδοση, επ' ονόματι και για λογαριασμό μου, του μέγιστου δυνατού αριθμού μεριδίων, ολόκληρων ή κλασμάτων, του Υπό- Αμοιβαίου Κεφαλαίου (εφεξής “Μερίδια”), τα οποία μπορούν να αποκτηθούν έναντι ποσού 349.500 EUR (εφεξής “Επενδυόμενο Ποσό”), στο οποίο...”

Επειδή όπως προκύπτει από την Εντολή και Πληρεξουσιότητα της κληρονομούμενης προς την α) για να διαβιβάσει τη με αριθ./..... αίτησή της στην και β) «για να προβεί την 04-07-2017, επ' ονόματι και λογαριασμό μου, σε χρέωση του υπ' αριθμ. EUR χρηματικού λογαριασμού που τηρείται κατά ποσό ίσο με το Επενδυόμενο Ποσό και σε αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού του Υπό- Αμοιβαίου Κεφαλαίου»

Επειδή όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, η κληρονομούμενη αιτήθηκε για δικό της λογαριασμό την έκδοση των μεριδίων του Υπό- Αμοιβαίου Κεφαλαίου, με αντίστοιχη χρέωση του υπ' αριθμ. κοινού λογαριασμού που διατηρούσε με τον προσφεύγοντα.

Επειδή με τον κοινό λογαριασμό δίνεται η δυνατότητα σε κάθε συνδικαιούχο να προβεί σε ανάληψη των χρημάτων που υπάρχουν στον λογαριασμό, ακόμα και του συνόλου αυτών, χωρίς να απαιτείται η συναίνεση των υπόλοιπων συνδικαιούχων, ακόμα και αν δεν είναι ο καταθέτης των χρημάτων που ανέλαβε.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει την από 16-04-2021 επιστολή της προς τον ίδιο με την οποία τον ενημερώνει για το υπόλοιπο του χαρτοφυλακίου της αποθανούσης του, χωρίς να γίνεται κάποια αναφορά στο δικό του όνομα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο ίδιος ήταν συνδικαιούχος των ανωτέρω μεριδίων χωρίς ωστόσο αυτό να προκύπτει από κάποιο στοιχείο του φακέλου. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 01-12-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου , οδός, αριθ., και την επικύρωση/2021 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Φορολογικό έτος 2020

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2021

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	51.500,02 €
----------------------------------	--------------------

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.