



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 14.02.2022

Αριθμός Απόφασης: 265

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κωδ. : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

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

4. Την από 20.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό09.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2020) του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό09.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2020) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό09.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ/2020) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, εξ αδιαθέτου κληρονόμου της κατά την 07.05.2020 αποβιώσας, κύριος φόρος ποσού 3.970,37€, κατόπιν συνυπολογισμού στη φορολογητέα αξία της κληρονομικής της μερίδας οικοσκευής ποσού 21.351,88€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, αφού υπολογισθεί οικοσκευή μικρότερης αξίας, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- Η κληρονομούμενη διήγαγε έναν πολύ απλό βίο με αποτέλεσμα η οικοσκευή της να είναι πολύ χαμηλής αξίας.

- Θα έπρεπε να υπολογισθεί οικοσκευή μόνο για την κατοικία στην οποία διέμενε, καθώς τα υπόλοιπα ακίνητα της κληρονομούμενης ήταν μισθωμένα χωρίς εξοπλισμό, αρχικά από τους γονείς της και εν συνεχεία από την ίδια. Τα σχετικά μισθωτήρια είναι καταχωρημένα στο σύστημα taxis.

Επειδή, το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι :

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας

που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, το άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι :

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, με το άρθρο 13 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομίας, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

2. Μεταξύ της κληρονομίας θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και επίπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο

Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων που περιλαμβάνονται στην κληρονομία και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1042/1990 διευκρινίσθηκε ότι:

«Ο φορολογικός νόμος (άρθρο 13) θεωρεί ότι στην κληρονομία περιουσία περιλαμβάνονται και επίπλα, δηλαδή κινητά τα οποία συντείνουν στη χρήση και τον καλλωπισμό των οικιών, και ότι η αξία τους λογίζεται ίση με το 1/30 της αξίας της λοιπής, πλην των επίπλων, κληρονομιαίας περιουσίας. Συνεπώς, η φορολογική νομοθεσία δημιουργεί δύο νόμιμα μαχητά τεκμήρια, τα

οποία αναφέρονται στην ύπαρξη μεταξύ των κληρονομιαίων στοιχείων και επίπλων και στο υψος της αξίας τούτων, ως ίσου με το 1/30 της αξίας της υπόλοιπης, εκτός από τα έπιπλα, κληρονομιαίας περιουσίας. Για την άρση όμως κάθε σχετικής - τυχόν- αμφισβήτησης ο νόμος ρητώς ορίζει, ότι στην έννοια των επίπλων δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα, καθώς και οι κάθε λογής συλλογές έργων τέχνης νομισμάτων, γραμματοσήμων και άλλων γενικώς κινητών, για τα οποία ο προσδιορισμός της αξίας τους γίνεται με κάθε αποδεικτικό μέσο.

2. Εξάλλου, κατά το ουσιαστικό δίκαιο, με το θάνατο του προσώπου η περιουσία του, ως ενιαίο σύνολο, δηλαδή ως το σύνολο των έννομων αγαθών του τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτίμησης, μεταβιβάζεται από το νόμο, εφόσον δεν υπάρχει διαθήκη, σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα, που την αποκτούν αυτοδικαίως, με την επιφύλαξη δικαιώματος τους για αποποίηση αυτής (Α.Κ. 1710). Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομιά, αλλά, για την μεταβίβαση των καθέκαστα στοιχείων αυτής στο όνομα του, είναι ανάγκη να προέλθει σε αποδοχή της κληρονομιάς και να την μεταγράψει στο οικείο γραφείο μεταγραφών (άρθρα Α.Κ. 1193, 1198, 1846)».

Επειδή, η διάταξη του β εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.2691/2001, καθιερώνοντας μαχητό τεκμήριο αναφορικά με την ύπαρξη και την αξία της οικοσκευής, δεν αντίκειται στην αρχή της ισότητας, προκειμένης της ορθολογικότερης επιβολής του σχετικού φόρου, καθώς η αξία της οικοσκευής θα πρέπει να υπολογίζεται επί της αξίας των κτισμάτων της κληρονομιαίας περιουσίας, ενόψει του ότι και εννοιολογικά δεν νοείται «οικοσκευή» ανεξάρτητα απ' την οικία στην οποία αυτή ανήκει. « τούτο δε διότι η διάταξη του β εδαφίου της παρ. 2 του ν.δ. 118/1973 καθιερώνοντας μαχητό τεκμήριο αναφορικά με την ύπαρξη και αξία της οικοσκευής επιτρέπει τόσο στο Δημόσιο, όσο και τους κληρονόμους την εξατομίκευσή του σε κάθε περίπτωση, με την επίκληση εκ μέρους τους συγκεκριμένων αποδεικτικών στοιχείων που να έχουν σχέση με τα έπιπλα και σκεύη του κληρονομούμενου ή έστω με τις εν γένει ειδικότερες συνθήκες διαβίωσής του, έτσι ώστε να προκύπτει ότι η αξία αυτής είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη της προκύπτουσας με βάση την εφαρμογή του καθοριζομένου στο νόμο ποσοστού (ΣΤΕ 2078/2014).

Επειδή, η φορολογική αρχή υπολόγισε οικοσκευή για το σύνολο των κληρονομηθέντων ακινήτων ήτοι για:

1. Ένα ισόγειο κατάστημα εμβαδού 32 τ.μ. επί της οδού στη Θεσσαλονίκη, εμβαδού 32 τ.μ. ,σε ποσοστό 100%, αξίας 100.018,80 ευρώ.
2. Ένα διαμέρισμα εμβαδού 126 τ.μ. στην οδό αρ. 3, στη Θεσσαλονίκη, σε ποσοστό 100%, αξίας 157.172,40 ευρώ.

3. Ένα διαμέρισμα εμβαδού 69,88 τ.μ. στην οδόστη Θεσσαλονίκη, σε ποσοστό 100%, αξίας 70.444,08 ευρώ.
4. Μία υπόγεια αποθήκη εμβαδού 2,50 τ.μ. στην οδόστη Θεσσαλονίκη, σε ποσοστό 100%, αξίας 275,63 ευρώ.
5. Μία ισόγεια κατοικία εμβαδού 119,24 τ.μ. στην στο Πανόραμα, σε ποσοστό 50%, αξίας 86.925,96 ευρώ.
6. Έναν ισόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 28,52 τ.μ. στην στο Πανόραμα, σε ποσοστό 50%, αξίας 27.721,44 ευρώ.
7. Τον 1^ο όροφο της κατοικίας εμβαδού 119,24 τ.μ. στην στο Πανόραμα, σε ποσοστό 50%, αξίας 96.584,40 ευρώ.
8. Τον 2^ο όροφο της κατοικίας εμβαδού 119,24 τ.μ. στην στο Πανόραμα, σε ποσοστό 50%, αξίας 101.413,62 ευρώ,
ήτοι συνολικής αξίας 640.556,33 ευρώ.

Επειδή, το τεκμήριο της οικοσκευής σε ποσοστό 1/30 της αξίας των κληρονομηθέντων ακινήτων είναι μαχητό και η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ακίνητα 1-4 ήταν μισθωμένα χωρίς έπιπλα από την κληρονομούμενη.

Επειδή, από το έντυπο Ε2 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016, 2017, 2018 και 2019 της κληρονομούμενης προκύπτει ότι πράγματι τα ακίνητα ήταν μισθωμένα από αυτήν για πολλά έτη. Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τα εν λόγω μισθωτήρια, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τα ακίνητα εκμισθώθηκαν με ή χωρίς οικοσκευή.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου υπολογισμού της οικοσκευής στην κληρονομική της μερίδα, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. /20.10.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της
....., Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Με αριθμό09.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς
(αρ. φακ. Θ/2020) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Φορολογητέα αξία	660.408,21€
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	3.970,37€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογισθούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.