



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1572**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 31.1.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Πατρών, κατοίκου Πατρών, οδός αριθμός, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 17.1.2015), ΑΦΜ, κατοίκου εν ζωή Πατρών, οδός αριθμός, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, κατά της υπ' αριθμ. /2021/21.12.2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ /2015, αριθμ. δήλωσης /2016, /2016), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. /2021/21.12.2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ /2015, αριθμ. δήλωσης /2016, /2016), της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 21.12.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΚληρ του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 31.1.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 17.1.2015), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, η οποία κατατέθηκε 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 την υπ' αριθμ. /2021/21.12.2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ /2015, αριθμ. δήλωσης /2016, /2016) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 17.1.2015), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 554,18 €, πλέον 263,12 € προστίμου του άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 817,30 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της πράξης αυτής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών – Απουσία σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.
- 2) Αναντιστοιχία των ως άνω καταλογισθέντων ποσών με την τρέχουσα φοροδοτική της ικανότητα – Παραβίαση της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- 3) Η αξία των επίπλων και των σκευών προσδιορίστηκε σε ποσό καθ' όλα αόριστο, αβάσιμο, υπέρογκο και δυσανάλογο της πραγματικής αξίας τους.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου): «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται **κατά το χρόνο θανάτου** του κληρονομουμένου.*»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2015 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομουμένου.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών εκτίμησε εσφαλμένα τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης, ενώ παράλληλα απουσιάζει η προβλεπόμενη από το νόμο σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει α) για ποιους συγκεκριμένους λόγους θεωρεί ότι ο υπό κρίση έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών εκτίμησε εσφαλμένα τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης και β) κατά τι η συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 21.12.2021 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών δεν είναι σαφής, ειδική και επαρκής, πολλώ μάλλον που η εν λόγω έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει με σαφήνεια, εξειδικευμένο τρόπο και με πληρότητα όλα τα στοιχεία του ενεργητικού της κληρονομιάς περιουσίας, τη δηλωθείσα αξία τους και τη διαφοροποίηση του ελέγχου ως προς την πραγματική αξία συγκεκριμένων εξ αυτών. Για το λόγο αυτό, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την 17.1.2015, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει, πρώτον, ότι τα ως άνω καταλογισθέντα ποσά δεν έχουν σχέση με την τρέχουσα φοροδοτική της ικανότητα και θα επιβαρύνουν κατά πολύ τον οικογενειακό της προϋπολογισμό και, δεύτερον, ότι όλα αυτά τα χρόνια από τη σύνταξη της οικείας συμβολαιογραφικής πράξης αποδοχής κληρονομιάς της είχε δημιουργηθεί η εύλογη πεποίθηση ότι δεν όφειλε τίποτα για την κληρονομιά που της κατέλιπε ο ως άνω κληρονομούμενος, επομένως πλήττεται η εμπιστοσύνη της έναντι της Διοίκησης, δεδομένου ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη την αιφνιδίασε, διότι της κοινοποιήθηκε σε μία δύσκολη οικονομικά περίοδο της ζωής της.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί κατά το πρώτο του ως άνω μέρος ως αόριστος και κατά το δεύτερο ως άνω μέρος του ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί: Α) Η προσφεύγουσα α) δεν εξειδικεύει κατά τι η συνολική της φορολογική επιβάρυνση στην υπό κρίση περίπτωση (817,30 €) όχι απλώς δε συναρτάται, αλλά ούτε καν έχει κάποια σχέση με τη φοροδοτική της ικανότητα είτε την τρέχουσα είτε εκείνη για το φορολογικό έτος 2015 (δηλωθέντα εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2015 συνολικού ύψους 13.243,12 € + 1.254,79 €, δηλωθέντα εισοδήματα για το φορολογικό έτος 2020 συνολικού ύψους 20.306,84 € + 2.047,11 €) και ευρύτερα β) κατά ποιον ακριβώς τρόπο θα έπρεπε κατά τον προσδιορισμό της επιβάρυνσης αυτής και ιδίως του ύψους της να συνεκτιμηθεί η μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της οικονομική της δυνατότητα, περαιτέρω δε γ) για ποιους συγκεκριμένους λόγους φορολογική επιβάρυνση συνολικού ύψους (13.866,00 € βάσει δήλωσης + 554,18 € βάσει ελέγχου) 14.420,18 € επί αξίας ενεργητικού κληρονομιάς περιουσίας συνολικού ύψους (576.767,21 € + 5.541,29 €) 582.308,50 €, ήτοι σε συνολικό ποσοστό 2,48% περίπου, αντίκειται στην αρχή της

φοροδοτικής ικανότητας. Β) Όπως κρίνεται πάγια από τη νομολογία, η έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου εντός της προθεσμίας της παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου δεν αντίκειται στην αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου. Για τους λόγους αυτούς, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί κατά το πρώτο του ως άνω μέρος ως αόριστος και κατά το δεύτερο ως άνω μέρος του ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ, όπως ίσχυαν κατά την 17.1.2015, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση): «**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 έπιπλα. 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. Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο.**»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η αξία των επίπλων και των σκευών προσδιορίστηκε σε ποσό καθ' όλα αόριστο, αβάσιμο, υπέρογκο και δυσανάλογο της πραγματικής αξίας τους και συγκεκριμένα ότι το σύνολο της επιπλοσκευής που χρησιμοποιούσε με το σύζυγό της περιλαμβανόταν πάντοτε στην κύρια οικία τους υπό στοιχεία Ε-1 του πέμπτου ορόφου της πολυκατοικίας επί των οδών αριθμός και στην και όχι και στα λοιπά ακίνητα που της κατέλιπε ο σύζυγός της, η επιπλοσκευή δε αυτή είναι παλιά, πλέον της 40ετίας, αγορασμένη εν μέρει από την ίδια, και σε καμία περίπτωση τα αντικείμενα που την αποτελούν δεν μπορούν να θεωρηθούν αντίκες μεγάλης αξίας, αλλά χαμηλής, άλλως ευτελούς αξίας, όπως προκύπτει από τις προσκομιζόμενες σχετικές φωτογραφίες, αν και μεγάλης συναισθηματικής αξίας για την ίδια, ενώ στα λοιπά διαμερίσματα που της κατέλιπε ο σύζυγός της και συγκεκριμένα στα υπ' αριθμ. 6 και 7 αντικείμενα του ενεργητικού της κληρονομιάς περιουσίας δεν υπήρχε επιπλοσκευή, αφού αυτά ήταν εκμισθωμένα, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των αναλυτικών καταστάσεων για τα μισθώματα ακινήτων (Ε2) οικονομικών ετών 2013 και 2014, από τα οποία αποδεικνύεται ότι ο σύζυγός της δεν είχε τη χρήση των συγκεκριμένων δύο διαμερισμάτων.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος. Κι αυτό, γιατί η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει σε ποιο ακριβώς, κατά τη γνώμη της, ύψος πρέπει να προσδιοριστεί η συνολική αξία των κατά τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 13 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυαν κατά την 17.1.2015, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομουμένου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)) επίπλων και σκευών, πόσω μάλλον που από τις προσκομιζόμενες από την ίδια αποδεικτικές φωτογραφίες, που κατά τους ισχυρισμούς της αφορούν στα

χρησιμοποιούμενα από τον κληρονομούμενο έπιπλα, και από τα προσκομιζόμενα από την ίδια αποδεικτικώς αντίγραφα των αναλυτικών καταστάσεων για τα μισθώματα ακινήτων (Ε2) οικονομικών ετών 2013 και 2014 δεν προκύπτουν με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ούτε τα κληρονομούμενα έπιπλα και σκεύη ούτε η ακριβής αξία τους στα πλαίσια της επιχειρούμενης από την προσφεύγουσα ανταπόδειξης σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 13 παρ. 2 εδ. γ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυαν κατά την 17.1.2015, ημερομηνία θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΚληρ στην υπό κρίση περίπτωση)). Για το λόγο αυτό, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της από 31.1.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, ως κληρονόμου του του (ημερομηνία θανάτου 17.1.2015), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν, **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /2021/21.12.2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΚληρ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών (αριθμ. φακέλου Θ /2015, αριθμ. δήλωσης /2016, /2016).

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

ΦΚληρ

Διαφορά κύριου φόρου	554,18 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΚληρ	263,12 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>817,30 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.