



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

Αριθμός απόφασης:

14/11/2022

3644

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

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 1064/12.4.2017 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' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου Νέας Υόρκης Η.Π.Α. κατά της με αριθ. /2022 (αρ. φακ.) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τη με αριθ. πρωτ. /05-07-2022 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /06-05-2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού (αριθ. φακέλου), με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 05-05-2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού 11.995,60 €.

Την 05-05-2014 απεβίωσε στη Νέα Υόρκη των Η.Π.Α. οκαι ακολούθως, την 03-12-2014 δημοσιεύτηκε από το Δικαστήριο Δημοσιεύσεως Διαθηκών και Κληρονομιών της Πολιτείας της Νέας Υόρκης των Η.Π.Α., αντίγραφο της από 29-03-2014 διαθήκης του με την οποία κατέλειπε κληρονόμο την προσφεύγουσα. Την 17-12-2021 η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αρ. /2021 δήλωση φόρου κληρονομιάς ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, αρ. φακέλου, στην οποία δήλωσε στο Ενεργητικό της κληρονομιάς το ποσό των 254.169,23 €, προερχόμενο από τις καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ο αποβιώσας στην Τράπεζα ALPHA BANK, επί των οποίων υπολογίστηκε φόρος ύψους 103.518,18 €, αναλυόμενος σε κύριο φόρο ποσού 67.850,80 €, πλέον πρόσθετου φόρου 35.662,38 €. Κατά της ως άνω πράξης η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθ. πρωτ. /21-02-2022 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, η οποία απορρίφθηκε με τη με αριθ. /21-06-2022 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Την 05-05-2022 η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. /05-05-2022 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε στο Ενεργητικό της κληρονομιάς το ποσό των 22.495,90 € προκειμένου να συμπεριλάβει τις καταθέσεις σε επιπλέον λογαριασμό που τηρούσε ο κληρονομούμενος στην τράπεζα ALPHA BANK. Βάσει της ως άνω δήλωσης υπολογίστηκε φόρος ύψους 11.995,60 €, αναλυόμενος σε κύριο φόρο ποσού 7.715,21 €, πλέον πρόσθετου φόρου 4.280,39 €. Ακολούθως, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη από την Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού η οποία αναρτήθηκε στις 10-05-2022.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος του πρόσθετου φόρου ποσού 4.280,39 €, καθώς και να της επιστραφεί το ποσό των 4.280,39 €, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, ισχυριζόμενη ότι αγνοούσε την ύπαρξη των λογαριασμών του κληρονομούμενου στην Ελλάδα, διότι δεν κατονομάζονταν ειδικώς όπως άλλοι λογαριασμοί που συμπεριλαμβάνονταν στην διαθήκη. Επομένως, προβάλλει ως χρόνο γένεσης της φορολογικής της υποχρέωσης την 10-08-2021, οπότε και κατέθεσε την διαθήκη στο Ειρηνοδικείο Αθηνών. Σύμφωνα με το άρθρ. 7 του ν. 2961/2001 η προσθεσμία υποβολής του φόρου κληρονομιάς αφετηριάζεται από τον χρόνο κτήσης της νομής των κληρονομιών αντικειμένων. Η θέση αυτή υπαγορεύεται και από το άρθρο 20 του Συντάγματος σύμφωνα με το οποίο δεν είναι δυνατόν ξεκινάει οποιαδήποτε προθεσμία δίχως να δίνεται η δυνατότητα ενέργειας από τον υπόχρεο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά 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 7 Μετάθεση του χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο

Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομίας ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν

β) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

γ) Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησής του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

δ) Κατά το χρόνο συμβιβασμού, όταν αυτός που αξιώνει κληρονομικό δικαίωμα έλαβε συμβιβαστικά μέρος της κληρονομικής περιουσίας ή άλλη οποιασδήποτε φύσης αποζημίωση και σε αντάλλαγμα παραιτήθηκε από την αξίωσή του στην κληρονομία.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ίδιου νόμου, όπως ίσχυε:

«Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων

1. Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε έξι (6) μήνες, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή και β) μέσα σε ένα (1) έτος, αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην αλλοδαπή ή αν ο

κληρονόμος ή ο κληροδόχος διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Στις περιπτώσεις αυτές, αν ο κληρονόμος ή ο κληροδόχος πάρει στην κατοχή του τα κληρονομιαία αντικείμενα μέσα στους πρώτους έξι (6) μήνες της ετήσιας προθεσμίας, η προθεσμία του έτους μειώνεται σε έξι (6) μήνες, από την κατάληψη των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

2. Σε μεταβίβαση με αντάλλαγμα της ψιλής κυριότητας που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, η δήλωση υποβάλλεται πριν από αυτήν τη μεταβίβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ίδιου Κώδικα:

«Έναρξη προθεσμίας δήλωσης

1. Οι προθεσμίες που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 241 έως και 246 του Α.Κ..

2. Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους, γ) από το χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στα άρθρα 7 και 8, δ) από τη δημοσίευση στον τύπο της τελεσίδικης απόφασης που κηρύσσει την αφάνεια, σε περίπτωση αφάνειας, ε) από το χρόνο που έλαβαν γνώση του διορισμού τους οι νόμιμοι αντιπρόσωποι, οι κηδεμόνες κληρονομιάς, οι εκτελεστές διαθήκης και οι σύνδικοι πτωχεύσεων, στ) από την αναγνώρισή τους οι κληρονόμοι, σε περίπτωση σχολάζουσας κληρονομιάς, ζ) από το θάνατο του υπόχρεου σε δήλωση, αν αυτός δεν υπέβαλε δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου:

«Παράταση προθεσμιών για δήλωση

1. Με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί οι προθεσμίες της παραγράφου 1 του άρθρου 62 να παραταθούν για αποχρώντες λόγους μέχρι τρεις (3) μήνες κατά ανώτατο όριο από τη νόμιμη λήξη τους, μετά από αίτηση του υπόχρεου σε δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 76 και πάντως όχι σε χρόνο μεταγενέστερο των τριών (3) μηνών από τη λήξη της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 62.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο κληρονομούμενοςαπεβίωσε την 05-05-2014 και η διαθήκη του δημοσιεύτηκε την 03-12-2014 από το Δικαστήριο Δημοσιεύσεως Διαθηκών και Κληρονομιών της Πολιτείας της Νέας Υόρκης των Η.Π.Α. (Κομητεία).

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως εκ διαθήκης κληρονόμος, είχε την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς μέσα σε ένα έτος από την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης καθώς διέμενε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή, η προθεσμία της προσφεύγουσας προς υποβολή δήλωσης φόρου κληρονομιάς, υπό την ιδιότητα της ως κληρονόμου εκ διαθήκης, εκκινεί από τη δημοσίευση της διαθήκης, η οποία έλαβε χώρα την 03-12-2014 στο Δικαστήριο Δημοσιεύσεως Διαθηκών και Κληρονομιών της Πολιτείας της Νέας Υόρκης των Η.Π.Α..

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 2961/2001 είναι νόμω αβάσιμος καθώς τα υπό κρίση στοιχεία κληρονομιάς δεν ήταν ούτε υπό αίρεση (περ. α') ούτε επίδικα (περ. β') ώστε η προθεσμία υποβολής του φόρου κληρονομιάς να αφετηριάζεται από το χρόνο κτήσης της νομής αυτών.

Συνεπώς η εκπρόθεσμη εκ μέρους της υποβολή δηλώσεως φόρου κληρονομιάς την 05-05-2022, έχει ως συνέπεια, τον υπολογισμό πρόσθετου φόρου λόγω (λόγω εκπροθέσμου).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 04-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου Νέας Υόρκης Η.Π.Α. και την επικύρωση της με αριθ./2022 (αρ. φακ.)
Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2014**

**1) Υπ' αριθ./2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς:
11.995,60 €**

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**

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

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.