



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/04/2025

Αριθμός απόφασης: 1151

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςκάτοικος κατά της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη 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.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφορά φόρου ποσού 4.377,60€, πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ν.5104/2024 ποσού 2.188,80€, ήτοι συνολικό ποσό 6.566,40€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η με αριθμόεντολή μερικού ελέγχου γραφείου στην κληρονομία του, ο οποίος απεβίωσε την 05.07.2019 στην Αθήνα, προκειμένου να ελεγχθεί η υπ' αριθμ.....και με αριθμό φακέλουαρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, που υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, από τη μοναδική κληρονόμο και αδερφή του αποβίωσαντος,(προσφεύγουσα), με ΑΦΜ Ειδικότερα, η επαγωγή της κληρονομιάς του έγινε χωρίς διαθήκη και σύμφωνα με το πιστοποιητικό πλησιεστέρων συγγενών του Δήμου με αρ. πρωτ....., ο κληρονομούμενος άφησε πλησιέστερη συγγενή εν ζωή την ημέρα που πέθανε την αδελφή του(προσφεύγουσα).

Η δήλωση φόρου κληρονομιάς που υποβλήθηκε έχει ως κάτωθι:

1.Το ½ εξ αδιαιρέτου των κάτωθι οριζόντιων ιδιοκτησιών στο κτίριο γ συγκροτήματος κτιρίων εντός οικοπέδου στο	
-τη γ-Υ-1 θέση στάθμευσης υπογείου του κτιρίου Γ , 16,00 τ.μ. με ποσοστό συν/σίας στο οικόπεδο 0,30/1000 εξ αδιαιρέτου.	1.820,00
-το γ-Ι3 κατάστημα ισογείου κτιρίου 71,50τ.μ. με ποσοστό συν/σίας στο οικόπεδο 17,80/1000 εξ αδιαιρέτου.	59.488,00
2.Το 25% εξ αδιαιρέτου των κάτωθι ακινήτων στη	
-οικόπεδο 65,95τ.μ στη εντός οικισμού.	12.213,72
-οικόπεδο 558,59τ.μ. στη με παλαιά διώροφη οικία συνολικών τ.μ 326,48 με ισόγειο βοηθητικό χώρο 71,16τ.μ. (124,48τ.μ. ισόγειο και 202 ά όροφο) εντός οικισμού.	4.687,08 25.181,12 13.965,80 6.320,40
-αγροτεμάχιο 3.220 τ.μ. στην στη θέση μονοετούς καλλιέργειας	253,58
Έπιπλα σκεύη 1/30:	3.911,34
Συνολική Αξία	127.841,04

Εν συνεχεία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το 3° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, διαπιστώθηκε ότι ο κληρονομούμενος, προ του θανάτου του, προέβη σε μεταβίβαση οριζοντίου ιδιοκτησίας (κατάστημα). Η εν λόγω μεταβίβαση έγινε μέσα στη προηγούμενη πενταετία του θανάτου του κληρονομούμενου.

Η προσφεύγουσα δεν συμπεριέλαβε στη δήλωση κληρονομιάς που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού την διάθεση του εν λόγω περιουσιακού στοιχείου.

Κατόπιν των ανωτέρω, η δήλωση φόρου κληρονομιάς, στην οποία δεν δηλώθηκε το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο, με συνέπεια να προκύπτει διαφορά μεταξύ φόρου κληρονομιάς βάση δήλωσης και ελέγχου, κρίθηκε από το 3° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ως ανακριβής, οπότε προσδιορίστηκε η αξία της κληρονομιάς και επιβλήθηκε πρόσθετος φόρος του άρθρου 54 του ν.5104/2024 επί της διαφοράς του φόρου που προέκυψε από τον έλεγχο, ως κατωτέρω:

Αξία δήλωσης	127.841,04€
--------------	-------------

Πλέον διαφορά ελέγχου	43.776,00€ (175.104,00 X 25%)
Σύνολο	171.617,04€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί άλλως να τροποποιηθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Η αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου είναι χαμηλότερη της αξίας που προσδιορίστηκε εκ μέρους της φορολογικής αρχής με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού.
- 2) Στην απόοικεία έκθεση ελέγχου, η οποία συνοδεύει την προσβαλλόμενη πράξη, αναφέρεται ψευδώς ότι επί του σημειώματος διαπιστώσεων και της προσωρινής πράξης, δεν διατύπωσε εγγράφως τις απόψεις ενώπιον του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
- 3) Παράνομη η προσβαλλόμενη πράξη κατά το μέρος που επιβάλλεται φόρος κληρονομιάς σε ακίνητο που μεταβιβάστηκε πριν το θάνατο του κληρονομούμενου Το τίμημα από την πώληση του επίμαχου ακινήτου είχε αναλωθεί κατά το χρόνο θανάτου το κληρονομούμενου.

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 «Επιβολή φόρου» του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 «Κτήση αιτία θανάτου» του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1.Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από:
α) Κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο, ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο» του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι:

«3.Οι τίτλοι και οι αξίες, τα εισοδήματα των οποίων εισέπραξε ο αποβιώσας ή με τους οποίους πραγματοποίησε οποιεσδήποτε συναλλακτικές πράξεις μέσα στο προηγούμενο του θανάτου του έτος, καθώς επίσης και το τίμημα από εκποίηση περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποίησε. Ο κληρονομούμενος μέσα στην προηγούμενη του θανάτου του τριετία, προκειμένου για κινητό, και μέσα στην προηγούμενη πενταετία, προκειμένου για ακίνητο, θεωρούνται ότι ανήκουν στην κληρονομιά. Επιτρέπεται η απόδειξη για το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Ως τίμημα από την

εκποίηση του ακινήτου λαμβάνεται η αντικειμενική αξία αυτού ή, αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία αυτού όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9, εφόσον οι αξίες αυτές είναι μεγαλύτερες του τιμήματος που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο. Ως τίμημα από την εκποίηση μετοχών και λοιπών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο τίτλων κινητών αξιών και συμμετοχών σε εταιρίες ή συνεταιρισμούς, για τα οποία έχει συνταχθεί συμβολαιογραφικό ή ιδιωτικό έγγραφο από τον κληρονομούμενο, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 12, εφόσον είναι μεγαλύτερη του αναγραφόμενου στα ως άνω έγγραφα τιμήματος.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Υποκείμενο φόρου» του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 6 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του Ν 2961/2001 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος, σύμφωνα με την υπ' αριθμ.εντολή του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στην κληρονομία του, ο οποίος απεβίωσε την 05.07.2019 στην Αθήνα, προκειμένου να ελεγχθεί η υπ' αριθμ.....και με αριθμό φακέλουαρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, που υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, από τη μοναδική κληρονόμο και αδερφή του αποβίωσαντος, ήτοι την προσφεύγουσα.

Επειδή, επιπλέον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο κληρονομούμενος,, προ του θανάτου του, μεταβίβασε το ακόλουθο ακίνητο:

-Οριζόντια ιδιοκτησία (κατάστημα) υπό στοιχεία Ι-1 υπερυψωμένου ισογείου (ημιώροφου), εμβαδού 152,00τ.μ. σε πολυκατοικία κτισμένη σε οικόπεδο έκτασης 843,93τ.μ. στη θέση εντός εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως στη διασταύρωση των οδών Το εν λόγω ακίνητο που ανήκε 25% κατά πλήρη κυριότητα και η μεταβίβαση του έγινε με το υπ' αριθμ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφουέναντι

συνολικού ποσού 90.000,00€ με αντικειμενική αξία 175.104,00€. Το ποσό που αναλογεί στον κληρονομούμενο προσδιορίστηκε ως εξής:

Αντικειμενική Αξία μεταβιβαζόμενου ακινήτου: $175.104,00 \times 25\% = 43.776,00\text{€}$.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αγοραία αξία του επίδικου ακινήτου είναι χαμηλότερη της αξίας που προσδιορίστηκε εκ μέρους της φορολογικής αρχής με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού. Η φορολογική αρχή κατά πλάνη περί τα πράγματα και με πλημμελή αιτιολογία εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, δεδομένου ότι δεν διενεργήθηκε αυτοψία και δεν ελήφθησαν πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία για το προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας του επίδικου ακινήτου. Επιπρόσθετα, ισχυρίζεται ότι δεν λήφθηκαν υπόψη ορισμένα εγγενή κρίσιμα στοιχεία του επίδικου ακινήτου τα οποία θα επιδρούσαν αποφασιστικά στον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας του, όπως αποτελεί η εξαιρετικά κρίσιμη παράμετρος της εγκατάλειψης του ακινήτου σχεδόν ερείπιου, κατόπιν μίσθωσης στον, γεγονός που κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής απομείωσε δραματικά την αξία του, αλλά και το γεγονός ότι το έτος της μεταβίβασης του ακινήτου, ήτοι το 2016, οι τιμές των ακινήτων εμφάνιζαν ιδιαίτερος πτωτική μεταβολή επηρεαζόμενες από τη σοβαρή δημοσιονομική κρίση η οποία επικρατούσε στη χώρα.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του ν.2961/2011 ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι ως τίμημα της ως άνω μεταβιβάσεως, που έπρεπε να αναγραφεί στην δήλωση κληρονομιάς και να φορολογηθεί είναι η αντικειμενική αξία του εν λόγω ακινήτου καθώς το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και επιπλέον η αντικειμενική αξία αυτού υπερβαίνει το τίμημα που αναγράφεται στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.

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, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς η Διοίκηση υποχρεούται, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣΤΕ.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 33 «Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο. ...»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατέθεσε εμπροθέσμως, την, ενώπιον του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής αίτηση- ένσταση επί του υπ' αριθ.Σημειώματος

Διαπιστώσεων, το περιεχόμενο του οποίου δεν ελήφθη υπόψη κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και λόγω της μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας αυτή πρέπει να ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησηςέκθεση μερικού ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι εκδόθηκε η υπ' αριθμ.προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς η οποία κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά μαζί με το υπ' αριθμ.σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου στην προσφεύγουσα ως κληρονόμο του αποβιώσαντα, με στοιχεία ανάρτησης στο TAXISNET

Τα ανωτέρω αναγνώστηκαν την 30.09.2024 και σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα δεν διατύπωσε εγγράφως της απόψεις της.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 171 «Αποδεικτική δύναμη» του ν.2717/1999 ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. Την ίδια ισχύ έχουν και τα ηλεκτρονικά δημόσια έγγραφα των παρ. 3 και 6 του άρθρου 13 του νόμου για την Ψηφιακή Διακυβέρνηση.

...

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω από τον έλεγχο τηρήθηκε η διαδικασία του άρθρου 33 του ν.5104/2024 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 «Εκπτώση χρεών» του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

1. Από την αξία της κληρονομιαίας περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ' αναλογία, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από το διαθέτη, εκπίπτονται:

Α) Τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομουμένου, που νόμιμα υφίστανται κατά το χρόνο του θανάτου αυτού, τα οποία αποδεικνύονται:

- α) από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομουμένου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενέστερα,
- β) από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απόκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομουμένου,
- γ) από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομουμένου ή των δανειστών αυτού, εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών νόμων και εφόσον πρόκειται για εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος.

...

Γ) Τα χρέη του κληρονομουμένου από φόρους, τέλη ή άλλα δικαιώματα προς το Δημόσιο, δήμους και κοινότητες ή νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, έστω και αν ο τίτλος, στον οποίο στηρίζεται η βεβαίωση αυτών, έγινε οριστικός και τελεσίδικος μετά το θάνατο του κληρονομουμένου.

Δ) Τα χρέη από νοσηλεία που ανάγονται στους τελευταίους έξι (6) μήνες της ασθένειας του κληρονομουμένου και υφίστανται κατά το θάνατο αυτού.

2. Χρέη του κληρονομουμένου που αναγνωρίζονται μόνο με τη διαθήκη, καθώς και κάθε άλλο χρέος προς τους κληρονόμους ή κληροδόχους ή προς ανιόντες, καπόντες, συζύγους και αδελφούς των κληρονόμων ή κληροδόχων δεν εκπίπτουνται.

3. Τα χρέη της προηγούμενης παραγράφου καθώς και κάθε άλλο χρέος που δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παραγράφου 1, μπορούν με αίτηση του υπόχρεου να εκπεσθούν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ολικά ή μερικά κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 5.

4. Από την κληρονομιαία περιουσία που αποκτά πρόσωπο που δεν συνδέεται με τον κληρονομηθέντα με συγγενικό δεσμό πρώτου ή δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή από υιοθεσία και το οποίο ήταν στην οικιακή υπηρεσία του κληρονομηθέντος με έγγραφο ή άτυπη σύμβαση, μετά τη συμπλήρωση του δέκατου τέταρτου έτους της ηλικίας του, μπορεί με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο να εκπεσθεί ποσό ανάλογο με την αμοιβή για τις υπηρεσίες αυτού που αποδειγμένα έχει προσφέρει και δεν έχουν ικανοποιηθεί όσο ζούσε ο διαθέτης, εφόσον το πρόσωπο αυτό δεν έχει κατά των κληρονόμων απαίτηση. Για την έκπτωση αυτή δεν οφείλεται άλλος φόρος.

5. Τα χρέη των παραγράφων 3 και 4 εκπίπτουνται, εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας πεισθεί αιτιολογημένα για την ύπαρξη και το ύψος τους. Η αίτηση που αναφέρεται στις παραγράφους 3 και 4, μπορεί να υποβληθεί μέχρι την οριστική περαίωση της υπόθεσης. Αν το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο μετά την οριστική

περαίωση, η αίτηση μπορεί να υποβληθεί μέσα σε ένα έτος αφότου το χρέος έγινε βέβαιο και εκκαθαρισμένο. Σε κάθε περίπτωση η αίτηση δεν μπορεί να υποβληθεί πέραν της δεκαετίας από την υποβολή της δήλωσης και, εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση, από τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή της.»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είναι δυνατόν να υφίστατο και γι' αυτό να αποτελούσε μέρος της κληρονομιάς περιουσίας το μέρος του τιμήματος της αγοραπωλησίας του επίμαχου ακινήτου καθώς το ποσό αυτό είχε αναλωθεί κατά το χρόνο του θανάτου προκειμένου ο τελευταίος να μπορέσει να ανταπεξέλθει στα ιδιαίτερος σοβαρά προβλήματα υγείας που αντιμετώπιζε. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι τα ετήσια εισοδήματα του κληρονομούμενου ήταν εξαιρετικά μικρά και το ποσό που απέμεινε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ύστερα από το πέρας όλων των υπέρογκων μηνιαίων απολύτως αναγκαίων δαπανών, λόγω της κατάστασης της υγείας του, κατά την ημερομηνία του θανάτου ήταν μηδενικό. Προς επίρρωση των ανωτέρω προσκομίζει αποδείξεις παροχής υπηρεσιών τηςκαι της και επιφυλάσσεται να καταθέσει στην Υπηρεσία μας μόλις καταστεί εφικτό τα επίσημα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του κληρονομούμενου.

Επειδή στο υπ' αριθμ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας οριζοντίου ιδιοκτησίας αναφέρεται ότι η(προσφεύγουσα) και ο (κληρονομούμενος), απέκτησαν το ήμισυ (1/2), ή τα πενήντα εκατοστά (50%) συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου, ήτοι κατά το ένα τέταρτο (1/4), ή τα είκοσι πέντε εκατοστά (25%) συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου έκαστος εξ αυτών, κατά πλήρη κυριότητα οριζόντιας ιδιοκτησίας (επίμαχο ακίνητο), εκ κληρονομιάς από την αποβιώσασα μητέρα τους. Τα υπόλοιπα πενήντα εκατοστά (50%) ανήκαν στον Εν συνεχεία με το ως άνω συμβόλαιο πουλήθηκε το επίμαχο ακίνητο στην εταιρεία με την επωνυμίαΤο τίμημα συμφωνήθηκε στις 90.000,00€.

Επειδή ως προς την εξόφληση του τιμήματος των 90.000,00€ στο υπ' αριθμ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας αναφέρεται:

«... Συνεπώς η καταβολή των ανωτέρω δόσεων αρχίζει την 20^η Ιουλίου 2016 και λήγει την 20^η Σεπτεμβρίου 2016, στους κατωτέρω τραπεζικούς λογαριασμούς, ήτοι:

A.- Για τους δύο πρώτους πωλητές στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό

Επειδή δεν προσκομίστηκαν στοιχεία για την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού στον οποίο κατατέθηκαν τα ποσά από την πώληση του επίμαχου ακινήτου. Από την ανάλυση των κινήσεων του λογαριασμού αυτού θα μπορούσε να διαπιστωθεί το ποσό που αναλώθηκε και σε ποιες δαπάνες αναλώθηκε. **Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας, φορολογικού έτους 2019:

Σύνολο για καταβολή: 6.566,40€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.