



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 2/1/2018

Αριθμός απόφασης 17

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 6/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου Π. ΨΥΧΙΚΟΥ , οδόςΤ.Κ 15452 κατά της υπ' αριθ/30-6-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.τ./30-6-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ ης οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 6/9/2017 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./30-6-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 934,03€ .

Η διαφορά φόρου προέκυψε με βάση τις υπ. αρ.και/2017 υποβληθείσες δηλώσεις. Φόρου κληρονομιάς της αποβιώσας την 19/8/2016κόρης του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το στοιχείο 3 του δηλωθέντος παθητικού αφορά εγγύηση προς την Τράπεζα Πειραιώς, που είχε δώσει η θανούσα κόρη του για τη σύναψη δανείου από τον σύζυγό της κ., ύψους, κατά την ημέρα του θανάτου της, (19.8.2016) 187.471,84 ευρώ. Αιτιολογία για την απόρριψη του κονδυλίου αυτού ως μέρους του παθητικού της κληρονομιάς είναι ότι μέχρι σήμερα δεν έχει γίνει απαιτητό από την δανείστρια Τράπεζα. **Όντως μέχρι τώρα το δάνειο αυτό δεν έχει γίνει απαιτητό, αλλά νομοτελειακά θα γίνει**, δεδομένης όχι απλά της διαφαινομένης, αλλά, βεβαίας αδυναμίας του υπόχρεου για την εξόφληση συζύγου της και συγκληρονόμου κ. Όπως προκύπτει από τα εκκαθαριστικά σημειώματα που επισυνάπτεται, πλέον του 90% των μηνιαίων εισοδημάτων του ζεύγους προήρχοντο από την μισθοδοσία της θανούσας κόρης του Δανάης, που ήταν, εν ζωή, υψηλόβαθμο στέλεχος της εταιρείας του αεροδρομίου Αθηνών «ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΣ ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ». Προς απόδειξη επισυνάπτεται όλα τα εκκαθαριστικά σημειώματα του Φ. Εισοδήματος όλων των ετών από του γάμου (2006) ως τον θάνατο της κληρονομούμενης το 2016 (Βλ. σχετ. 1 – 9). Τα εισοδήματα αυτά επέτρεπαν την εξυπηρέτηση των ως άνω δανείων, πράγμα που δεν ισχύει σήμερα. Οι συνολικές μηνιαίες καταβολές για την εξυπηρέτηση των 2 δανείων ήταν μέχρι την 30.6.2017 (λήξη περιόδου ρύθμισης) 721 ευρώ και ήδη από την 1.7.2017 ανέρχονται σε 1.829 ευρώ, που υπερβαίνουν τα μέχρι σήμερα δηλούμενα εισοδήματα του υπόχρεου. Πέραν αυτών υπάρχει άλλη μια δανειακή υποχρέωση του υπόχρεου συζύγου για εξυπηρέτηση δανείου περίπου 100.000 ευρώ, στην εξόφληση του οποίου δεν μετείχε η θανούσα, αλλά το οποίο καθιστά έτι πιο έντονη την αδυναμία εξυπηρέτησης του συνόλου των δανείων, επομένως περισσότερο βέβαια την ενεργοποίηση των απαιτήσεων της Τράπεζας Πειραιώς εις βάρος του. Επισυνάπτεται τέλος αντίγραφα μερικών εκ των εγγράφων οχλήσεων της Τράπεζας Πειραιώς, που αποδεικνύουν την δυστοκία περί την εξόφληση μηνιαίων υποχρεώσεων, κατά την περίοδο των μειωμένων καταβολών (περίοδος χάριτος) προτού αρχίσει η υποχρέωση καταβολής των υπερδιπλάσιων μηνιαίων καταβολών. Κατά τυχαία επιλογή επισυνάπτεται 3 οχλήσεις του 2015 (Ιαν., Σεπτ. & Οκτ.) και άλλες 3 του 2016 (Ιουν., Αύγ. & Σεπτ.) (σχετ. 10 – 15). Επίσης επισυνάπτεται και την σχετική από 13.08.2014 εξώδικη διαμαρτυρία και πρόσκληση της Τράπεζας Πειραιώς προς την κληρονομούμενη (σχετ. 16)

2. Είναι ακατανόητη και εκτός λογικής η διαγραφή από το παθητικό της οφειλής της θανούσας (από κοινού μετά του αδελφού της Παναγιώτη, που αποποιήθηκε την κληρονομιά) προς την Τράπεζα Eurobank, ποσού 67.330,75 ευρώ. Ακατανόητο είναι επίσης το επιχείρημα της εξυπηρέτησης του δανείου. Πέραν του ότι η εξυπηρέτηση των χρεών της θανούσας αποτελεί νομική και ηθική υποχρέωση των κληρονόμων, από τα υπάρχοντα στοιχεία προκύπτουν τα αντίθετα συμπεράσματα. Συγκεκριμένα από το ίδιο το σώμα της από 17.3.17 βεβαίωσης της δανείστριας

Τράπεζας προκύπτει ότι το αρχικά συναφθέν την 24.4.2012 δάνειο είχε ύψος 64.500,00 ευρώ, ενώ την ημερομηνία του θανάτου της κληρονομούμενης 67.330,75 ευρώ. Είναι αυτό δείγμα εξυπηρέτησης του δανείου ; Όμοιο συμπέρασμα προκύπτει από την από την από 3 Μαΐου 2017 όχληση της δανείστριας για πληρωμή ληξιπρόθεσμων οφειλών ύψους 4.370,80 ευρώ , την οποία επισυνάπτω (σχετ.17)

3.Όσον αφορά, τέλος, το με αριθμό 8 στοιχείο του παθητικού που αφορά σε έξοδα θεραπείας στην Γαλλία, προσκομίζει τα τιμολόγια του εξωτερικού επίσημα μεταφρασμένα όπως υποδεικνύεται στη σχετική Πράξη (σχετ. 18 – 21) και επισυνάπτει συγχρόνως και στοιχεία που αποδεικνύουν την πληρωμή (σχετ. 22) καθώς και τον φάκελο και το γράμμα με τον οποίο ειδοποιήθηκε για το υπόλοιπο χρέος της θανούσας κόρης του με ημερομηνία σφραγίδας 13.9.2016 του γαλλικού ταχυδρομείου (σχετ. 23 – 24). Επίσης τα στοιχεία του λογαριασμού σε Γαλλική Τράπεζα όπου έπρεπε να κατατεθεί η συνολική οφειλή των 5.074,80 ευρώ σχετ. 25). Σημειώνει ότι η κόρη μου έπασχε από το 2010 από κακοήγη νεοπλασία, που ήταν τελικά και η αιτία του θανάτου της την 19.8.2016.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία .

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 το άρθρο 9 του Ν 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ιδίου νόμου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν 2961/2001 προθεσμία υποβολής της δήλωσης σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας αυτή υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν 2961/2001 ο υπόχρεος κληρονόμος έχει την δυνατότητα να υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση μέχρι την επίδοση σε αυτόν των πράξεων του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Μετά την επίδοση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον υπόχρεο μπορεί να υποβληθεί εκπρόθεσμη δήλωση για κληρονομητέα περιουσία στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιληφθεί στην πράξη .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Ν 2961/2001 οποιαδήποτε λογιστικά λάθη των δηλώσεων είτε κατά την περιγραφή ή κατά την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού που δηλώθηκαν είτε κατά τον υπολογισμό του φόρου διορθώνονται μέσα σε μία πενταετία από την υποβολή της δήλωσης από τον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας οίκοθεν ή μετά από αίτηση του φορολογούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81§3 του Ν. 2961/2001όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ 1 του Ν. 2961/2001, από την αξία της κληρονομιάς περιουσίας και από κάθε μερίδα κατ αναλογία εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά εκπίπτουν :

Α. τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομούμενου, που νόμιμα υφίστανται κατά το χρόνο του θανάτου αυτού, τα οποία αποδεικνύονται: (α) από δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερη του θανάτου του κληρονομούμενου, έστω και αν η απόφαση αυτή τελεσιδίκησε μεταγενεστέρως, (β) από ιδιωτικό έγγραφο το οποίο απέκτησε βέβαιη χρονολογία πριν από το θάνατο του κληρονομούμενου και (γ) από τα εμπορικά βιβλία του κληρονομούμενου ή των δανειστών αυτού, εφόσον αυτά τηρούνται κατά τις διατάξεις των σχετικών Νόμων και εφόσον πρόκειται διά εμπορικά χρέη του αποβιώσαντος.... Β....Γ....Δ...

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 1 .Τα χρέη των παραγράφων 3 και 4 του ως άνω άρθρου εκπίπτουν, 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του ΑΚ 201 χρέος που τελεί υπό ή αναβλητική αίρεση δεν εκπίπτει .Αντίθετα εάν τελεί υπό διαλυτική αίρεση ή αναβλητική προθεσμία είναι βέβαιο και εκπεστέο. Χαρακτηριστικό παράδειγμα χρέους υπό αίρεση είναι εκείνο που απορρέει από εγγύηση του κληρονομούμενου. Το χρέος αυτό θεωρείται ότι εκπίπτει από τον χρόνο πλήρωσης της αίρεσης, δηλαδή καταβολής του γιατί από αυτήν γεννάται η αντίστοιχη αξίωση του καταβάλλοντος κατά του πρωτοφειλέτη ή των τυχών λοιπών συνεγγυητών ΣΤΕ 1965/1998.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 111/31-5-1979 η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ. αρ. 97/1999 γνωμοδότησης του ΝΣΚ βέβαιο και εκκαθαρισμένο **είναι μόνο το υπόλοιπο κεφάλαιο του δανείου που οφείλεται την ημέρα θανάτου του κληρονομούμενου** και επομένως μόνο αυτό το ποσό εκπίπτει ως παθητικό ενώ οι τόκοι αποτελούν ατομική υποχρέωση των κληρονόμων.

Σχετικά με τον τρόπο απόδειξης της ύπαρξης κληρονομητέου δανείου και το ύψος αυτού η διοίκηση έχει κάνει δεκτό τα τραπεζικά δάνεια και τα χρέη θεωρούνται βέβαια και εκκαθαρισμένα εφόσον περιλαμβάνονται στην σχετική βεβαίωση που χορηγεί η τράπεζα και εκδίδει βάσει των στοιχείων και βιβλίων που τηρεί.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρέπει να αναγνωριστεί ως στοιχείο του παθητικού της κληρονομιάς καταρχάς δάνειο χορηγηθέν από την Τράπεζα Πειραιώς στο οποίο η θανούσα θυγατέρα του ήταν εγγυήτρια, δάνειο του συζύγου της θανούσας χορηγηθέν από το ίδιο πιστωτικό ίδρυμα στο οποίο η θανούσα δεν συμμετείχε και τέλος δάνειο χορηγηθέν από την Τράπεζα Eurobank το οποίο η θανούσα είχε λάβει από κοινού με τον αδελφό της, ώστε στη συνέχεια και επί τη βάση αυτή να υπολογισθεί ο φόρος κληρονομιάς. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης τα χρέη αυτά δεν είχαν καταστεί βέβαια και εκκαθαρισμένα (οι βεβαιώσεις που επικαλείται και προσκόμισε ο προσφεύγων δεν είναι οι προσήκουσες) όπως αυτό προβλέπεται από τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε ιατρικά έξοδα –τιμολόγια εξωτερικού που αφορούν σε έξοδα θεραπείας στην Γαλλία, επίσημα μεταφρασμένα όπως υποδεικνύεται στη σχετική Πράξη (σχετ. 18 – 21) και επισυνάπτει συγχρόνως και στοιχεία που αποδεικνύουν την πληρωμή (σχετ. 22) καθώς και τον φάκελο και το γράμμα με τον οποίο ειδοποιήθηκε για το υπόλοιπο χρέος της θανούσας κόρης του με ημερομηνία σφραγίδας 13.9.2016 του γαλλικού ταχυδρομείου (σχετ. 23 – 24). Επίσης τα στοιχεία του λογαριασμού σε Γαλλική Τράπεζα όπου έπρεπε να κατατεθεί η συνολική οφειλή των 5.074,80 ευρώ σχετ. 25). Με την σημείωση ότι η κόρη του έπασχε από το 2010 από κακοήγη νεοπλασία, που ήταν τελικά και η αιτία του θανάτου της την 19.8.2016.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της του άρθρου 21 παρ 1 περ Δ του Ν. 2961/2001 εκπίπτονται τα χρέη από νοσήλεια που ανάγονται στους τελευταίους 6 μήνες της ασθένειας του κληρονομούμενου και υφίστανται κατά τον θάνατο αυτού.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέρριψε από το παθητικό της κληρονομιάς τις εν λόγο ως άνω αναφερόμενες δαπάνες με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίστηκαν τα ως άνω τιμολόγια- ιατρικά έξοδα μεταφρασμένα από επίσημη αρχή.

Επειδή ο προσφεύγων με την υποβολή της εν λόγο ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε τα εν λόγο παραστατικά –τιμολόγια επίσημα μεταφρασμένα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της από 6/9/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγήςΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ/30-6-2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2016 όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ ΨΥΧΙΚΟΥ προβεί σε νέα εκκαθάριση φόρου κληρονομιάς αφού λάβει υπόψη του στα στοιχεία του παθητικού τα χρέη των νοσηλείων.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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 .