



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 5-6-2018

Αριθμ. Αποφ.: 1165

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ.Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).

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. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε νομίμως από τον του,

οριστικό δικαστικό συμπαραστάτη του προσφεύγοντος, αμφοτέρων κατοίκων Νομού, Τ.Κ....., κατά της υπ' αριθμ.-/.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις από-2018 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 με αριθμόν-/.....-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου κληρονομιάς 3.521,43 € πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 4.225,72€, ήτοι συνολικό ποσό 7.747,15€, με έτος φορολογίας το 2002.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε βάσει της από-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας κληρονομιών της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθμ.-/2017 εντολής ελέγχου που αφορά σε έλεγχο της υπ' αριθμ. φακ. Θ-..../2002 υπόθεσης φόρου κληρονομιάς.

Ο προσφεύγων κατέστη, κληρονόμος εξ'αδιαθέτου σε ποσοστό 1/3 της αποβιωσάσης κατά την-2002 μητέρας του, σε δέκα τρία ακίνητα κείμενα στη νομού Κατά τον έλεγχο της υπ' αριθμ.-/2007 δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ.φακ. Θ-..../2002) που υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ο, αδελφός του προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων,, δεν υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς, με αποτέλεσμα την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της υπ'αριθμ.-/.....-2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Ο προσφεύγων τυγχάνει άτομο με βαριά νοητική υστέρηση, διαταραχές συμπεριφοράς και επιπωματική ψύχωση, ενώ έχει δείκτη νοημοσύνης κάτω των τριάντα (30) βαθμών και ποσοστό αναπηρίας 80% από τη γέννησή του. Με την υπ' αριθμ.-/.....-2007 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, η οποία κατέστη τελεσίδικη, ο προσφεύγων τέθηκε σε

πλήρη στερητική δικαστική συμπαράσταση με προσωρινό δικαστικό συμπαράστατή τον αδελφό του, Κατόπιν αυτού συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 5 παρ.2 περ.2 του Ν. 3554/2007, καθώς η φορολογική του υποχρέωση γεννήθηκε μετά την 1-3-2007.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 *«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.*

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, αντικείμενο του φόρου κληρονομιάς είναι η περιουσία ως σύνολο του θανόντα που περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι) (Α.Κ. 1710).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.1 του Ν. 2961/2001 *«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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ.1 του Ν.2961/2001 *«η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».*

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ. 2 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι *«η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ' αδιαθέτου κληρονόμους».*

Επειδή, στο άρθρο 62 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ως προθεσμία υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς το χρονικό διάστημα των έξι (6) μηνών, εφόσον ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή, ενώ στο άρθρο 64 παρ. 1 του ίδιου νόμου προβλέπεται η δυνατότητα παράτασης της εν λόγω προθεσμίας για επιπλέον τρεις (3) μήνες, κατόπιν αίτησης του υπόχρεου σε δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του Ν.2961/2001 όπως ίσχυε κατά το χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς, ήτοι κατά το χρόνο θανάτου της κληρονομούμενης «οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται στις επόμενες τέσσερις (4) κατηγορίες. Για καθεμία από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής» :

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α`

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε: α) σύζυγο του κληρονομούμενου, β) κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκουσίως ή δικαστικώς έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικώς έναντι και των δύο γονέων), γ) ανιόντες εξ` αίματος πρώτου βαθμού.

Κλίμακία	Συντελεστής κλιμακίου	Φόρος κλιμακίου	Φορολογητέα περιουσία	Φόρος που αναλογεί
20.000	-	-	20.000	
33.000	5	1.650	53.000	1.650
159.000	15	23.850	212.000	25.500
Υπερβάλλον	25			

Επειδή, στο άρθρο 29 παρ. 2 του Ν. 2961/2001, όπως ίσχυε κατά το χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς ορίζει ότι: «Όταν ο κληρονόμος ή κληροδόχος έχει αναπηρία τουλάχιστον κατά ποσοστό 67%, ο φόρος που αναλογεί στη μέχρι σαράντα επτά εκατομμύρια (47.000.000) δραχμές αξία της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσία μειώνεται κατά ποσοστό 60%».

Επειδή, εκ του νόμου είναι σαφές ότι η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος, όφειλε να υποβάλλει δήλωση εντός του διαστήματος των έξι (6) μηνών ή κατά πιθανή εξαίρεση, εντός των εννέα (9) μηνών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 62 παρ.1 και 64 παρ.1 του ν. 2961/2001, από τότε που επήχθη στην κληρονομιά της αποβιώσας μητέρας του, ήτοι την-2002, ενώ ο φόρος κληρονομιάς υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις και τις κλίμακες του χρόνου επαγωγής στην κληρονομιά.

Η δε διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001, σύμφωνα με την οποία αν εκδοθεί πράξη επιβολής φόρου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ μετά την πάροδο τριετίας από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για κληρονομιαία περιουσιακά στοιχεία για τα οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση, τότε για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνονται

υπόψη η αξία και οι κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης, έχει ρητά καταργηθεί από 13-12-2007 με το άρθρο 1 παρ.3 του Ν.3634/2008.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση φόρου κληρονομιάς, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, καθώς, σύμφωνα με το άρ.102 παρ.1β του ν. 2961/2001, το δικαίωμα δε του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου κληρονομιάς εκπίπτει, σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών από το τέλος του έτους στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων προς απόδειξη της αναπηρίας του, προσκόμισε:

- α) την υπ' αριθμ...../.....-2007 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την οποία τέθηκε σε πλήρη στερητική δικαστική συμπαράσταση, καθώς πάσχει από βαρύτατη νοητική καθυστέρηση, και εξ' αυτού του λόγου διορίστηκε προσωρινός συμπαραστάτης ο αδελφός του,
.....
- β) την από-2017 γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας της υγειονομικής επιτροπής του ΕΦΚΑ, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων έχει ποσοστό αναπηρίας 80% από τις-2017 εφ' όρου ζωής.
- γ) το από-1977 προσωρινό απολυτήριο του στρατού σύμφωνα με οποίο κρίθηκε ακατάλληλος για στράτευση λόγω βαριάς νοητικής καθυστέρησης καθώς και το υπ' αριθμ.-/.....-1987 πιστοποιητικό του στρατολογικού γραφείου, σύμφωνα με το οποίο κρίθηκε οριστικά ακατάλληλος για στράτευση, και
- δ) την υπ' αριθμ.-/...../.....-1988 ψυχολογική γνωμάτευση του Κέντρου Ψυχικής Υγιεινής, σύμφωνα με το οποίο το νοητικό δυναμικό του προσφεύγοντα κρίθηκε κάτω του 30.

Επειδή, από τα ως άνω προσκομιζόμενα στοιχεία δεν προκύπτει το ποσοστό αναπηρίας ούτε κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, ήτοι κατά το 2002, ούτε κατά το χρόνο βάσει του οποίου υπολογίστηκε ο φόρος κληρονομιάς στην προσβαλλόμενη πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης-2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., ενεργούντος δια του αδελφού του, , δικαστικού συμπαραστάτη αυτού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.-/.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Κύριος φόρος	3.521,43€
Πρόσθετος φόρος λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης 120%	4.225,72 €
Σύνολο Φόρου Κληρονομιάς	7.747,15 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

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.