



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/5/2019

Αριθμός απόφασης 1311

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 3/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της σιωπηρής απόρριψης της υπ' αριθ.πρωτ. /14-9-2018 αίτησης για νέα εκκαθάριση φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 3/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Σύντομο Ιστορικό

Στις 07/04/2014, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου την υπ' αριθμ./2014 δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου:/2013) ως εκ διαθήκης κληρονόμος της αποβιώσασής στις 27/05/2013 Κατόπιν, στις 09/02/2015, υπέβαλε την υπ' αριθμ./2015 τροποποιητική δήλωση .Οι ανωτέρω δηλώσεις εκκαθαρίστηκαν και προσδιορίστηκε ο αναλογών φόρος κληρονομιάς.

Στην συνέχεια , στις 07/02/2018, η προσφεύγουσα κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ' αριθμ./2018 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς με τα ακόλουθα στοιχεία του παθητικού:

A) Χρέη κληρονομούμενης άρθρο 21 παρ 1 Γ ν 2961 /2001.

Φόρος εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-25/5/2013) ποσού 3.230,04€.

Εισφορά αλληλεγγύης Ν 3986/2011 οικ. έτους 2012, ποσού 40,50€

ΦΑΠ ποσού 178,00€

Τέλη νεκροταφείου ποσού 20€.

B) Χρέη νοσηλείας αρ. 21 παρ1 ν 2961/2001.

Αμοιβές οφειλόμενες σε πρόσωπα που παρείχαν οικιακές υπηρεσίες στην κληρονομούμενη.

1.Προς την για χρονικό διάστημα από 1/2/2003 έως 27/5/2013.

Απογευματινές και νυχτερινές υπηρεσίες 3760 ημέρες X 35 €/ημέρα ποσού 131.600,00€

2.Προς την για χρονικό διάστημα από 1/2/2003 έως 27/5/2013.

Απογευματινές και νυχτερινές υπηρεσίες 3760 ημέρες X 25 €/ημέρα 94.000,00€

Έκπτωση βαρών άρθρου 22 περ δ ν 2961/2001

Έξοδα κηδείας 1.500,00€

ΣΥΝΟΛΟ 230.568,54€

Με την δήλωση αυτή η προσφεύγουσα προσκόμισε:

1. εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 ,

2. εξόφληση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και των τελών νεκροταφείου, του έγινε στις 30/4/2014 μέσω ΕΛΤΑ.

3.και για τις οφειλές προς τα πρόσωπα που φρόντιζαν την κληρονομούμενη προσκομίσθηκαν υπεύθυνες δηλώσεις μαρτυρίες με το γνήσιο της υπογραφής από το ΚΕΠ του δήμου ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, των,,,..... και και

4. το διπλ. Είσπραξης/28-6-2017 ΦΑΠ 2012-2013 ποσού 178,00€ που καταβλήθηκε στις 28/6/2017.

Η προσφεύγουσα στις 14/09/2018 υπέβαλε την υπ' αριθμ. πρωτ./14-09-2018 αίτησή, με αίτημα τη νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς, βάσει της τελευταίας διορθωτικής δήλωσής της.

Η Αρμόδια Δ.Ο.Υ σιωπηρώς απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας .

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Η κληρονομούμενη ήταν από τις αρχές του έτους 2003 σε πλήρη αδυναμία αυτοεξυπηρέτησης και τόσο, αυτή (προσφεύγουσα) όσον και η μητέρα της προσφεύγουσας , καθημερινώς και αδιαλείπτως ήταν στην υπηρεσία της, άλλως δεν θα επιζούσε επί μια δεκαετία και πλέον.

2.Τις χωρίς αμοιβή αυτές υπηρεσίες της η κληρονομούμενη, εκτίμησε δεόντως, αφού με την διαθήκη της την κατέστησε κληρονόμο.

3.Μη έχοντας υπ' όψη τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 2961/2001 και λόγω ότι δεν είχε συγγενικό δεσμό με την αποβιώσασα, ως «εξωτική» φορολογήθηκε βαρέως.

Στην συνέχεια, αρκετές φορές αποπειράθηκε να υποβάλει στην Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου Κρήτης, τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομίας επί των δύο (2) ως άνω δηλώσεων φόρου κληρονομίας (αρχικής και τροποποιητικής) προκειμένου να εκπέσει από την κληρονομία τόσον τα χρέη όσον και τα βάρη της κληρονομίας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 2961/2001 όσων και του άρθρου 25 του Ν. 2961/2001, την οποία εν τέλει παράλαβε η Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου Κρήτης χωρίς όμως να καταχωρήσει αυτήν στα «οικεία» βιβλία της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

Αντί της καταχώρησης της επέδωσαν από την Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου Κρήτης, το από 7/2/2018 (χωρίς αριθμό πρωτοκόλλου) αποδεικτικό περί παραλαβής της δήλωσης αυτής, το περιεχόμενο του οποίου έχει ως ακολούθως:

«Σήμερα ημέρα Τετάρτη και ώρα 10:44 **παραλάβαμε** από την κ., διορθωτική δήλωση φόρου κληρονομίας που αφορά την με ΑΦΜκατοίκου εν ζωή η οποία απεβίωσε την 27/5/2013 και **καταχωρήθηκε στο βιβλίο κληρονομιών με αρ./2018.**»

Κατόπιν αυτών στις **14/9/2018** υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, αίτηση κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 21§4 του Ν. 2961/2001, η οποία **έλαβε αριθ. πρωτ./14-9-2018** και ζήτησε την νέα εκκαθάριση του φόρου κληρονομίας κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 100 του Ν. 2961/2001 σχετικά με χρέος φόρου εισοδήματος διαχ. Περιόδου 1/1/2013 μέχρι 27/5/2013 ,ποσού 3.230,04€ ,εισφορά αλληλεγγύης οικ. έτους ποσού 2012, ποσού 40,50€ , ΦΑΠ έτους ποσού 178,00€, τέλη νεκροταφείου ποσού 20,00€ και εξόδων κηδείας ποσού 1.500,00€ .

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 81§3 του Ν. 2961/2001 όπως 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 τις διατάξεις του άρθρου **21 παρ 1 του Ν 2961/2001**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ 1 του Ν. 2961/2001, από την αξία της κληρονομιαιίας περιουσίας εκπίπτουν : **A.** 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. τα χρέη του κληρονομούμενου 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 τελεσιδίκος μετά τον θάνατο του κληρονομούμενου.**

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 προϋστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ολικά ή μερικά κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 περ. δ' του Ν. 2961/2001, από την αξία της κληρονομιαιίας περιουσίας εκπίπτουν τα έξοδα κηδείας του κληρονομούμενου....

Επειδή σε ότι αφορά το φόρο εισοδήματος του οικονομικού έτους 2012, το αρχικό χρεωστικό ποσό βάσει του προσκομισθέντος και από ίδια την προσφεύγουσα εκκαθαριστικού ανερχόταν σε ποσό 3.189,54 ευρώ, το οποίο και εξοφλήθηκε εξ' ολοκλήρου με δύο πληρωμές στις 12/09/2012 (58,47 ευρώ) και στις 17/08/2012 (3.141,70 ευρώ), όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη εκτύπωση από το σύστημα taxis της Υπηρεσίας, είναι προφανές ότι οι προαναφερθείσες πληρωμές έγιναν σε χρόνο, κατά τον οποίο η κληρονομούμενη βρισκόταν εν ζωή (ημερομηνία θανάτου: 27/05/2013) και σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν παθητικό της κληρονομιάς κατά τις

ως άνω ισχύουσες διατάξεις , επομένως ,ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για αναγνώριση του φόρου αυτού ως παθητικού της κληρονομιάς είναι αβάσιμος.

Επειδή τα τέλη νεκροταφείου, όπως σαφώς προκύπτει από τα προσκομισθέντα έγγραφα, πρόκειται για τέλη που αφορούν στο έτος 2016 δεν εκπίπτουν από το παθητικό της κληρονομιάς σύμφωνα με το την περ. Α της παρ. 1 του άρθρου 21 ν 2961/2001 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος .

Επειδή κατά την αρχική εκκαθάριση του φόρου κληρονομιάς, μετά την υποβολή της υπ' αριθμ./2014 δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. φακέλου:/2013), στην οποία μάλιστα ρητά αναγράφονται ως παθητικό της κληρονομιάς «τα προβλεπόμενα από το νόμο», η αρμόδια Δ.Ο.Υ έλαβε υπόψη της την ανωτέρω διάταξη και, κατά τον υπολογισμό της αξίας της κληρονομιάς, συμπεριέλαβε ως παθητικό της το ποσό των 1.500 ευρώ ως έξοδα κηδείας της κληρονομούμενης, αφού η προσφεύγουσα- κληρονόμος δεν προσκόμισε σχετικά δικαιολογητικά. Επομένως ο ισχυρισμός της για αναγνώριση ως παθητικού του ανωτέρω ποσού κρίνεται αβάσιμος .

Επειδή για τα εισφορά αλληλεγγύης οικ. έτους ποσού 2012, ποσού 40,50€, το σημείωμα πληρωμής εκδόθηκε στις 8/4/2014 και ο ΦΑΠ των ετών 2012 και 2013 φέρουν ημερομηνία έκδοσης 19/6/2017 συνολικού ποσού 178,00€, εκπίπτουν ως παθητικό της κληρονομιάς σύμφωνα με την περ. Γ του άρθρου 21 του ν 2961/2001.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 3/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ, για νέα εκκαθάριση φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.

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 ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .