



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 01.11.2019

Αριθμός Απόφασης: 2153

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 10...60 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό05.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης04.2019, αρ. φακ. Θ-

.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό05.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης04.2019, αρ. φακ. Θ-.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε 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' αρ.05.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προέκυψε για την προσφεύγουσα επιστροφή φόρου ποσού 25.860,76€ βάσει της υπ' αρ.04.2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ-.....), που υπέβαλε στις04.2019 ως εκ διαθήκης κληρονόμος της αποβιώσασας στις04.2016, βάσει της με αριθμό03.2016 διαθήκης της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης δημοσιευθείσας με το υπ' αριθμόν2016 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης. Με την ανωτέρω δήλωση τροποποιήθηκε η με αριθμό/2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς όσον αφορά σε κληρονομηθέν ακίνητο και συγκεκριμένα σε διαμέρισμα πέμπτου ορόφου εμβαδού 141,30 τ.μ. στην οδόστη Θεσσαλονίκη το οποίο χαρακτηρίστηκε διατηρητέο και δηλώθηκαν χρέη της κληρονομουμένης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να τροποποιηθεί η με αριθμό05.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Δε λήφθηκε υπόψη ορθά κατά τον προσδιορισμό του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς η συνολική αξία του παθητικού της κληρονομιάς που ανερχόταν σε 58.845,93€.
- 2) Προσδιορίσθηκε εσφαλμένα η φορολογητέα αξία της κληρονομικής της μερίδας και ο αναλογών σε αυτήν φόρος κληρονομιάς, κατόπιν της υποβολής της με αριθμό .../2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό.

Επειδή, με βάση τη διάταξη των παρ. 1, 3 και 5 του άρθρου 21 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

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

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 νοσήλεια που ανάγονται στους τελευταίους έξι (6) μήνες της ασθένειας του κληρονομουμένου και υφίστανται κατά το θάνατο αυτού».

.....
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.

.....
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».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 περ. ε, του άρθρου 67 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Στη δήλωση, η οποία συντάσσεται σε έντυπο που παρέχεται δωρεάν από την Υπηρεσία, αναγράφονται λεπτομερώς, εκτός από τις άλλες λεπτομέρειες που είναι αναγκαίες για τον καθορισμό του φόρου και τα ακόλουθα:

.....
ε) Τα χρέη και βάρη της κληρονομιάς».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 και 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. ...

.....
3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αρ.04.2019 τροποποιητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (αρ. φακ. Θ-.....) στην οποία ανέγραψε ως χρέη της κληρονομιάς ποσό 9.280,60€ που αφορά σε οφειλή φόρου ακίνητης περιουσίας ετών 2011, 2012 και 2013, ποσό 18.883,28€ που αφορά σε οφειλή ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015 και 2016 και ποσό 30.682,05€ που αφορά σε φόρο εισοδήματος και πρόστιμα.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα φωτοαντίγραφα των διπλοτύπων εισπραξης της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προέκυψε ότι καταβλήθηκε για την εξόφληση οφειλής από φόρο ακίνητης περιουσίας ετών 2011, 2012 και 2013 ποσό 9.067,52€ (ΑΑ/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/08.05.2017,/08.05.2017) για την εξόφληση οφειλής από ΕΝ.Φ.Ι.Α. ποσό 17.156,41€ (ΑΑ/08.05.2017,/10.05.2017,/08.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017,/10.05.2017), για την εξόφληση οφειλής από πρόστιμο εισοδήματος οικ. έτους 2017 ποσό 51,20€.

Επειδή, τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα φωτοαντίγραφα των διπλοτύπων εισπραξης της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ συνολικού ποσού 22.188,08€ (ΑΑ/04.05.2017,/04.05.2017,/27.07.2017,/27.07.2017,/18.05.2017) αφορούν σε εξόφληση φόρου κληρονομιάς που όφειλε η προσφεύγουσα ως κληρονόμος της και προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής της υπό κρίσης δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ενώ το ποσό του προσκομισθέντος φωτοαντιγράφου του γραμματίου εισπραξης της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ύψους 8.442,40€ πιστώθηκε σε οφειλή ΕΝ.Φ.Ι.Α.

έτους 2017 της προσφεύγουσας. Συνακόλουθα τα εξοφληθέντα ποσά δεν αποτελούν χρέη που βάρυναν την κληρονομιά ώστε να ληφθούν υπόψη ως παθητικό της.

Επειδή, ορθώς η φορολογική αρχή με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 2961/2001 αφαίρεσε από την κληρονομική μερίδα της προσφεύγουσας κατ' αναλογία του ποσοστού της στην κληρονομιαιία περιουσία, τα χρέη της κληρονομουμένης από φόρους (14.356,73€) τα οποία ανέρχονταν συνολικά σε 26.275,13€.

Κατόπιν των ανωτέρω η φορολογική αρχή ορθώς υπολόγισε το παθητικό της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας και ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό.

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 περ. ε, του άρθρου 67 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'. Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομουμένου ή εξωτικός.

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

Κατηγορία Γ'.

Κλίμακια σε ευρώ	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου σε ευρώ	Φορολογητέα περιουσία σε ευρώ	Φόρος που αναλογεί σε ευρώ
6.000,00	-	-	6.000,00	-
66.000,00	20	13.200,00	72.000,00	13.200,00
195.000,00	30	58.500,00	267.000,00	71.700,00
Υπερβάλλον	40			

Επειδή, εν προκειμένω κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. .../2019 τροποποιητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς το ενεργητικό της κληρονομικής μερίδας της προσφεύγουσας η οποία υπάγεται στην κλίμακα της Γ' κατηγορίας, προσδιορίσθηκε σε 809.515,12€, το παθητικό σε 14.356,73€, η φορολογητέα αξία σε 795.158,39€ και ο αναλογών φόρος υπολογίσθηκε σε

282.963,34€, καθόσον δε σε βάρος της προσφεύγουσας βάσει των (προγενέστερων) υπ' αρ./2016 και/2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου κληρονομιάς είχε βεβαιωθεί φόρος 308.824,10€ (με τους Α.Χ.Κ./29.11.2016 και/1/28.08.2017) ορθώς προέκυψε ποσό φόρου 25.860,76€ προς επιστροφή βάσει της με αριθμό05.2019 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς και ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας για λανθασμένο υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς απορρίπτεται ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμόν05.2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (αρ. δήλωσης04.2019, αρ. φακ. Θ-.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Επιστροφή φόρου κληρονομιάς	25.860,76€
------------------------------------	-------------------

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.