

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα: 06-10-2022

Αριθμός Απόφασης: 3072

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 21-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..... του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά της εκκαθάρισης της υπ' αριθ./2022 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, με αριθ. φακ. Θ-...../2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..... του, με Α.Φ.Μ., 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 εκκαθάριση της υπ' αριθ./2022 δήλωσης φόρου κληρονομιάς, αριθ. φακ. Θ-...../2017, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017, που διενεργήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, προέκυψε κύριος φόρος ποσού 34.368,35€, πλέον τόκοι άρθ. 53 ν.4174/2013 ποσού 11.039,11€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 45.407,46€ (αρ. χρημ. Κατ./2022).

Στις 30-12-2017 απεβίωσε ο του, ο οποίος, δυνάμει της από 10-12-2017 ιδιόγραφης διαθήκης που δημοσιεύθηκε από το Ειρηνοδικείο στις 03-05-2018 με το υπ' αριθ./2018 πρακτικό δημοσίευσης, κατέλειπε ως κληρονόμους του, τον (υιό) και την προσφεύγουσα (σύζυγο του υιού του- νύφη) κατά ποσοστό 50% έκαστος.

Στις 12-05-2022, υπεβλήθη από τους ως άνω κληρονόμους στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας η υπ' αριθ./2022 (Θ-...../2017) δήλωση φόρου κληρονομιάς.

Η Δ.Ο.Υ. κατέταξε την προσφεύγουσα, όσον αφορούσε στη σχέση της με τον κληρονομούμενο, στην κατηγορία Γ του άρθ. 29 του ν.2961/2001 και υπολόγισε τον φόρο με βάση την κλίμακα της κατηγορίας αυτής.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

- α) Να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή.
- β) Να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη και να υπολογισθεί εκ νέου ο φόρος κληρονομιάς που της αντιστοιχεί.
- γ) Να της επιστραφεί ο επιπλέον φόρος ο οποίος έχει ήδη καταβληθεί, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:
 - Παρανόμως η Δ.Ο.Υ. την υπήγαγε στην κλίμακα Γ, καθώς ο γάμος της με τον υιό του αποβιώσαντα μέχρι και σήμερα δεν έχει λυθεί, άρα εξακολουθεί να έχει την ιδιότητα της νύφης,

- Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου από την Δ.Ο.Υ. καθώς η συγγενική σχέση κρίνεται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και όχι μεταγενέστερα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 6 του ν.2961/2001 - Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης - ορίζεται ότι:

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 9 του ν.2961/2001 - Χρόνος και τρόπος προσδιορισμού αξίας - ορίζεται ότι:

« **1.** Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18.

2. Όταν αποκτώνται ακίνητα ή κινητά (με εξαίρεση χρηματικά ποσά, καταθέσεις, απαιτήσεις και παροχές), αν η φορολογική δήλωση γι' αυτά υποβληθεί μετά την πάροδο τριών (3) ετών από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία αυτών και οι φορολογικές κλίμακες που ισχύουν κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 29 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 Β΄ κατηγορία υπάγονται: α) οι καπνόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών,θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).....»

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β΄

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
30.000	-	-	30.000	-
70.000	5	3.500	100.000	3.500
200.000	10	20.000	300.000	23.500
Υπερβάλλον	20			

.....»

Επειδή, στις 12-05-2022, η προσφεύγουσα, από κοινού με τον σύζυγό της (συγκληρονόμος), υπέβαλαν εκπροθέσμως την υπ' αριθ./2022 (Θ-...../2017) δήλωση φόρου

κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία η κληρονομική της μερίδα, κατά το ποσοστό που της αντιστοιχούσε, ανερχόταν στο ποσό των 142.561,16€ (285.122,32€ * 50%).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα εφαρμόστηκαν από την Δ.Ο.Υ. οι διατάξεις του ν.2961/2001, καθώς η συγγενική σχέση κρίνεται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και όχι μεταγενέστερα.

Επειδή, με το με αριθ. πρωτ./2022 Πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου, το οποίο υποβλήθηκε με την ενδικοφανή προσφυγή, πιστοποιείται ότι: «Από 10-07-2017 (ημερομηνία τέλεσης γάμου) έως και χθες δεν έχει δημοσιευθεί απόφαση του Πολυμελούς ή του Μονομελούς Πρωτοδικείου, η οποία να διατάσσει την λύση του γάμου.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 6 του ν.2961/2001, ορίζεται ρητά ότι η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή, η επαγωγή της κληρονομιάς έχει αναγκαία προϋπόθεση τον θάνατο του κληρονομούμενου και το χρονικό σημείο αυτό του θανάτου θεσπίστηκε από τον νόμο ως το χρονικό σημείο γένεσης της φορολογικής ενοχής. Το δε χρονικό σημείο γένεσης της φορολογικής ενοχής είναι τελείως διάφορο του χρόνου υποβολής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, η συγγενική σχέση κρίνεται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου και η προσφεύγουσα κατά το χρονικό αυτό σημείο ήταν τέκνο εξ αγχιστείας (νύφη - περ. θ' της κατηγορίας Β' της παρ. 1 του άρθ. 29 του ν.2961/2001), οι ισχυρισμοί της ότι υπάγεται στην κατηγορία Β' και όχι στη Γ' του άρθρου 29 του ν.2961/2001 είναι βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

Αποφασίζουμε

Τη **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 21-06-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..... του, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ως ακολούθως:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθμό δήλωσης/2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομίας

Έτος γένεσης φορολ. υποχρέωσης: 2017	Βάσει Δ.Ο.Υ.	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.
Σύνολο φορολογητέας αξίας προσφεύγουσας	142.561,16€	142.561,16€
Αναλογών φόρος	34.368,35€	7.756,12€
Τόκοι άρθ. 53 ν.4174/2013 (32,12%) σύμφωνα με την προσβαλλόμενη πράξη	11.039,11€	2.491,27€
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	45.407,46€	10.247,39€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος του
Α6 Τμήματος Επανεξέτασης
ΠΑΣΧΑΛΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ**

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.