



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 12-12-2022

Αριθμός Απόφασης: 2385

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α΄ 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) 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).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β΄ 6009),

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της αριθμ./08-07-2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2021 (Θ./2021), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ./2022 πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό κύριου φόρου 8.695,51€.

Στις 30/05/2022 υποβλήθηκε εκ μέρους του προσφεύγοντος η υπ' αριθμ./2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων κληρονόμησε την αδερφή της θετής του μητέρας, με ΑΦΜ, δυνάμει της υπ' αριθμ./28-11-2018 δημόσιας διαθήκης, η οποία δημοσιεύτηκε κατόπιν του θανάτου της (28-11-2021) με το με αριθμό/28-12-2021 πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου Όπως προκύπτει από την ανωτέρω διαθήκη, ο προσφεύγων κληρονόμησε ένα αυτοτελές και διηρημένο γραφείο του τετάρτου ορόφου υπεράνω των ισογείων καταστημάτων επί της οδού, εμβαδού 36,25 τ.μ. μικτού με πρόσοψη εξ' ολοκλήρου επί της οδού και με αναλογούν ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 3,970/1000 εξ αδιαιρέτου.

Ο υπολογισμός του φόρου, ο οποίος υπολογίστηκε στα 8.695,51€ δυνάμει της με αριθμό/2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έγινε σύμφωνα με την Γ κατηγορία του ν. 2961/2001 (άρθρο 29) όπως ισχύει με την κωδικοποίηση του ν. 3842/2010.

Ο προσφεύγων αιτείται την αναθεώρηση της με αρ./08-07-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος ότι ο προσδιορισμός του φόρου κληρονομιάς έπρεπε να γίνει με εφαρμογή της Β κατηγορίας του αρ. 29 του ν. 3842/2010, καθότι είναι ο ανιψιός της κληρονομούμενης αδελφής της θετής του μητέρας.

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι : «1. *Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου...*, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. *Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο*».

Επειδή, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. *Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο...*».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1. *Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς*».

Επειδή, το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «*Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου*».

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 29§1 του ν. 2961/2001: «1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'. Στην Α' κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας,

αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού. Στη Β' κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές). Στη Γ' κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.

Σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη στην οικεία κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών αυτού έναντι του υιοθετήσαντος ή των συγγενών αυτού γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μην λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, αν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε για να καταστρατηγηθούν οι διατάξεις του παρόντος....»

Επειδή, στο άρθρο 1561 ΑΚ περιγράφονται τα ισχύοντα στη νομοθεσία περί της υιοθεσίας όπου αναφέρεται ότι: «με την υιοθεσία αποκόπτεται κάθε δεσμός του ανηλίκου με τη φυσική του οικογένεια, με εξαίρεση τις ρυθμίσεις περί κωλυμάτων γάμου των άρθρων 1356 και 1357 και ο ανήλικος εντάσσεται πλήρως στην οικογένεια του θετού γονέα του».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1048/2008: «Σε περίπτωση υιοθεσίας, προκειμένου ο δικαιούχος να καταταχθεί σε μία από τις τρεις κατηγορίες (Α', Β', Γ'), λαμβάνεται υπόψη η συγγενική σχέση που προκύπτει από την υιοθεσία κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Ειδικότερα, προκειμένου για υιοθεσίες που είχαν πραγματοποιηθεί μέχρι και 29/12/1996 (έναρξη ισχύος του ν.2447/1996), αφενός ο υιοθετηθείς δεν αποκόπτεται από τη φυσική του οικογένεια και αφετέρου δεν παράγεται καμία συγγένεια μεταξύ του υιοθετηθέντος και των συγγενών του υιοθετήσαντος και το αντίστροφο με εξαίρεση τους κατιόντες (παιδιά, εγγόνια) του υιοθετηθέντος που γεννήθηκαν μετά την υιοθεσία, οι οποίοι θεωρούνται γνήσιοι -κατιόντες του υιοθετήσαντος (εγγόνια, δισέγγονα). Επίσης (στις παλαιές υιοθεσίες) αν και οι δύο σύζυγοι έχουν υιοθετήσει ένα τέκνο ή αν ο ένας σύζυγος έχει υιοθετήσει το τέκνο του άλλου, αυτό επέχει θέση γνήσιου τέκνου έναντι και των δύο. Συνεπώς στις παλαιές υιοθεσίες αφενός ως προς τη φυσική οικογένεια ισχύουν οι διατάξεις περί κληρονομικής διαδοχής και γονικής παροχής, ως ίσχυαν, και αφετέρου ως προς την κληρονομική διαδοχή μόνο το θετό τέκνο (και οι μετά την υιοθεσία γεννηθέντες κατιόντες αυτού) **κληρονομεί τον υιοθετήσαντα και όχι τους λοιπούς συγγενείς ή το αντίστροφο**. Γονική παροχή μπορεί να συσταθεί και από τον υιοθετήσαντα.

Στις υιοθεσίες που πραγματοποιούνται από 30/12/1996 το θετό τέκνο -αποκόπτεται από τη φυσική του οικογένεια και εντάσσεται πλήρως στη θετή. Αυτή, η πλήρης ένταξη στη θετή οικογένεια και η αποκοπή από τη φυσική, μπορεί να ζητηθεί και στις υιοθεσίες που είχαν πραγματοποιηθεί μέχρι και 29/12/1996, **απαιτείται όμως προς τούτο δικαστική απόφαση.**»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η υιοθεσία έλαβε χώρα στις 28-02-1985, με τη δημοσίευση της με αρ./1985 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, κατά συνέπεια ισχύουν τα όσα αναφέρθηκαν στην ΠΟΛ 1048/2008 αναφορικά με τις υιοθεσίες που έλαβαν χώρα μέχρι και τις 29/12/1996 και ως εκ τούτου ο προσφεύγων ορθώς υπάχθηκε στην Γ' κατηγορία κλίμακας φόρου και ο ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-07-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση για την προσφεύγουσα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την υπ' αρ./2022 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς : 8.695,51€.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.