



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 03.06.24

Αριθμός απόφασης : 1737

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312346

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

1. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , κατοίκου κατά της υπ' αρθ' πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομίας έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 από πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ που αφορά την υπ' αρθ. Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης την καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 34.656,06 € (ΑΧΚ).

Με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό 34.656,06 € ύστερα από την υποβολή της με αριθμ. καταχώρησης δήλωσης φόρου κληρονομιάς με κληρονομούμενο τον, ο οποίος απεβίωσε την καταλείποντας μοναδική εξ αδιαθέτου κληρονόμο την αδερφή του

Η ως άνω κληρονόμος αποποιήθηκε την την επαχθείσα σε αυτήν κληρονομιά του αποβιώσαντος αδελφού της σύμφωνα με την υπ' αριθ. Έκθεση Καταχωρήσεως Δηλώσεως Αποποιήσεως Κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου Μόνοι πλησιέστεροι συγγενείς της είναι τα τρία τέκνα της

Στην συνέχεια η αποποιήθηκε την την επαχθείσα σε αυτήν κληρονομιά του αποβιώσαντος θείου της σύμφωνα με την υπ' αριθ. Έκθεση Καταχωρήσεως Δηλώσεως Αποποιήσεως Κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου

Κατόπιν των ανωτέρω αποποιήσεων, εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος είναι τα ανίψια του και κατά ποσοστό 1/2 εξ αδιαιρέτου ο καθένας, από τους οποίους ο πρώτος εξ αυτών υπέβαλε την υπ' αρθ' δήλωση φόρου κληρονομιάς στο My property η οποία κρίθηκε εκπρόθεσμα λαμβάνοντας ως χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης την ημερομηνία θανάτου, ήτοι την και ο φόρος κληρονομιάς ποσού 34.656,06 € που προσδιορίστηκε σύμφωνα με την εκκαθάριση της με αριθμ. καταχώρισης δήλωσης φόρου κληρονομιάς βεβαιώθηκε σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πράξη προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς σε 12 διμηνιαίες δόσεις με ημερομηνία καταβολής α' δόσης την δηλαδή την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από το πέρας των εννέα μηνών από τον θάνατο.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή αιτείται τον χαρακτηρισμό της ως άνω υποβληθείσας απ' αυτόν δήλωσης κληρονομιάς ως εμπρόθεσμης συνεπεία του οποίου ο προσφεύγων δικαιούται :

α) την έκπτωση ποσοστού 5 % επί του καταλογισθέντος φόρου λόγω εφ' άπαξ εξόφλησης αυτού

β) την επιστροφή των τόκων που κατέβαλε αχρεώσητα λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α΄): «1. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 § 1 του Ν. 2961/2001 σε φόρου υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στη προηγούμενη παράγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του Ν. 2961/2001 κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από α)κληρονομιά, κληροδοσία

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 § 1 περ.α΄ του Ν. 2961/2001 σε φόρο υποβάλλεται περιουσία: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2961/2001 υπόχρεος σε φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν. 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή με τις διατάξεις άρθρο 7 § 1 περ. η του Ν.2961/2001, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται.....

η) Κατά το χρόνο της αποποίησης της κληρονομιάς ή κληροδοσίας, γι' αυτόν που έγινε δικαιούχος εξαιτίας αυτής της αποποίησης».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 62 § 1 του Ν.2961/2001, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αρχικής ή νέας, αυτή υποβάλλεται: α) μέσα σε «εννέα (9) μήνες», αν ο κληρονομούμενος απεβίωσε στην ημεδαπή».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 2 περ. γ του Ν.2961/2001, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει γ) από τον χρόνο που ορίζεται κάθε φορά στο άρθρο 7.»

Επειδή με τις παραγράφους του άρθρου **82 § 1 & 2 του Ν.2961/2001** , όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «**1.** Ο φόρος που βεβαιώνεται ύστερα από δήλωση του υπόχρεου, ύστερα από πράξη προσδιορισμού φόρου, που έγινε οριστική λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, ύστερα από διοικητική επίλυση της διαφοράς και την καταβολή του ενός πέμπτου (1/5) ή ύστερα από απόφαση διοικητικού δικαστηρίου ή δικαστικό συμβιβασμό, καταβάλλεται σε δώδεκα (12) ίσες διμηνιαίες δόσεις. Στις ανωτέρω περιπτώσεις κάθε δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη των πεντακοσίων (500) ευρώ, εκτός της τελευταίας, και η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση ή την υπογραφή του πρακτικού και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των διμήνων που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος σε φόρο είναι ανήλικος κατά το χρόνο απόκτησης του τίτλου βεβαίωσης του φόρου, ο αριθμός των δόσεων, που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια, διπλασιάζεται.
2. Αν ο υπόχρεος καταβάλει το σύνολο του αναλογούντος κύριου και πρόσθετου φόρου που βεβαιώθηκε μετά από δήλωση ή πράξη προσδιορισμού φόρου, που έγινε οριστική λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, μέσα στην προθεσμία καταβολής της πρώτης διμηνιαίας δόσης, ανεξάρτητα από το ύψος αυτού, παρέχεται έκπτωση κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%). Το ίδιο ποσοστό εκπίπτει, αν ο υπόχρεος καταβάλει το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς μέσα στην προθεσμία πληρωμής του ενός πέμπτου (1/5) αυτού».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **19 §1 & 2 του ν. 4987/22** (Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης) 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.
- 2.** Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014/11.12.2014** της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) και διευκρινίστηκε ότι τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στη δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενό της.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αρθ' δήλωση φόρου κληρονομιάς στο My property στην οποία δήλωσε εκ παραδρομής ως χρόνο γένεσης της

φορολογικής υποχρέωσης την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου , ήτοι την , αντί της ορθής ημερομηνίας που είναι ο χρόνος αποποίησης της κληρονομιάς του τελευταίου κληρονόμου (σχετική η υπ' αρθ' έκθεση αποποίησης του Ειρηνοδικείου)

Επειδή με βάση τα ως άνω εκτεθέντα εκδόθηκε η υπ' αρθ' πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με την οποία δηλώθηκε ως φορολογητέα αξία ακινήτων ποσού 355.780,30 € και καταλογίσθηκε κύριος φόρος ποσού 34.646,06 € (αχκ:), τον οποίο ο προσφεύγων κατέβαλε εφάπαξ την πλέον προσαύξησης ποσού 84,33 €, ήτοι συνολικό ποσό 34.740,39 €.

Επειδή, με δεδομένο ότι η υποβληθείσα δήλωση κληρονομιάς κατά το στάδιο της εκκαθάρισης και με βάση τον αναγραφόμενο σ' αυτήν χρόνο φορολογίας ορθώς θεωρήθηκε εκπρόθεσμη με συνέπεια ο κληρονόμος να έχει απωλέσει την έκπτωση ποσοστού 5 % επί του καταλογισθέντος φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 82 § 1 & 2 του Ν.2961/2001.

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δύναται να υποβάλλει στο My property μέσω Δ.Ο.Υ. τροποποιητική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4987/22 με την οποία θα δηλώνεται ότι ο χρόνος φορολογίας είναι η , ήτοι ο χρόνος κατά τον οποίο αποποιήθηκε την κληρονομιά η τελευταία κληρονόμος του θανόντος, όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα με την υπό κρίση προσφυγή υπ' αρθ' έκθεση του Ειρηνοδικείου και όχι η ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου , ήτοι η την οποία ο προσφεύγων εκ παραδρομής δήλωσε με την αρχική δήλωση κληρονομιάς.

Κατόπιν τούτων

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την **επικύρωση** της υπ' αρθ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους 2023 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση
Φορολογικό έτος 2023

Κύριος Φόρος : 34.740,39 €.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Σ η μ ε ί σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.