



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23-5-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

1891

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

: Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση

: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο

: 2131.....4538

E-mail

: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 21-1-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ, με έδρα την ΝΕΑ ΙΩΝΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού, κατά της με αριθ. /24-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 24-12-2021 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-1-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / 24-12-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου κληρονομιάς, συνολικού ποσού 26.198,67€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φόρου κληρονομιάς, ποσού 13.099,33€, ήτοι σύνολο φόρου προς καταβολή, ποσού 39.298,00€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν έκδοσης της με αριθ. / 15-11-2021 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ διενεργήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έλεγχος για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ΝΔ 118/73 <<Κώδικας φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια>>, ο οποίος κυρώθηκε και ισχύει από το πρώτο άρθρο του ν.2961/01(ΦΕΚ 266 Α΄).

Μετά το θάνατο της με ΑΦΜ (ημ/νία θανάτου: 24-2-2016) ο εκ διαθήκης κληρονόμος της, ήτοι το προσφεύγον υπέβαλε εμπροθέσμως στην Δ.Ο.Υ ΝΕΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ την με αριθ. / 2016 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, που αφορά τον με αριθ. / 2016 φάκελο της αποβιώσασας. Η ανωτέρω διαθήκη είναι δημόσια με αριθ. / 20-3-2009 και δημοσιεύθηκε με το με αριθ. / 2016 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Κομοτηνής.

Στην με αριθ. / 2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν τα ακόλουθα περιουσιακά στοιχεία:

α) Μία αυτοτελής, διαιρεμένη και ανεξάρτητη οριζόντια-κάθετη ιδιοκτησία, στην οποία αντιστοιχεί η αποκλειστική χρήση τμήματος οικοπέδου επιφάνειας 137,98 τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο όλο οικόπεδο 50% εξ αδιαιρέτου, του όλου οικοπέδου επιφάνειας 276,64 τμ, που βρίσκεται στο Δήμο Νέου Ηρακλείου Αττικής, π.ε. Βορείου Τομέα Αθηνών, περιφέρειας Αττικής, επί της οδού, Ο.Τ, εντός του οποίου, στο τμήμα της καθέτου ιδιοκτησίας βρίσκονται δύο ισόγειες οικίες, ήτοι μία ισόγειος οικία με την ένδειξη ΚΤΙΡΙΟ II, επιφάνειας 53,83 τμ και μία ισόγειο οικία με την ένδειξη κτίριο III, επιφάνειας 39,05 τμ.

β) Το Δ3 διαμέρισμα του τετάρτου (δ) πάνω από το ισόγειο ορόφου, επιφάνειας 58,82 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 3,734/100 εξ αδιαιρέτου, πολυκατοικίας κτισμένης σε οικόπεδο, που βρίσκεται στη δ.ε. Κομοτηνής του δήμου Κομοτηνής, π.ε Ροδόπης, περιφέρειας Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης, επί της οδού

γ) Έπιπλα-Σκεύη, των οποίων η αξία ισούται με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας της λοιπής κληρονομιάς.

Η συνολική αξία του ενεργητικού της ανωτέρω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανήλθε σε ποσό 119.124,53€.

Εν συνεχεία, υποβλήθηκε η με αριθ. / 2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δηλώθηκαν τα ακόλουθα :

α) Βοηθητική αποθήκη 4,46 τμ του Κτιρίου ΙΙ, που μετέβαλε την αντικειμενική αξία του υπολοίπου οικοπέδου από 22.273,00€ σε 20.908,26€ κατά το ορθό. Η συνολική αξία της συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανήλθε σε ποσό 1.030,26€.

Από τον έλεγχο τόσο της με αριθ./2016 αρχικής δήλωσης κληρονομιάς όσο και της με αριθ./2017 συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, διαπιστώθηκε ότι εκ παραδρομής η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προσδιόρισε το φόρο με συντελεστή 0,5%, αντί του ορθού που είναι η υπαγωγή του κληρονόμου στη Γ κλίμακα φορολόγησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266), καθότι τόσο στη περίπτωση (α) όσο και περίπτωση (β) της παραγράφου 9 του άρθρου 25 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) δεν συμπεριλαμβάνονται τα Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ καθώς και η από 24-12-2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

Το προσφεύγον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Τα, καθότι είναι νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 29 του ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266)

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, το προσφεύγον απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην Υπηρεσία μας αίτημα για προσωπική ακρόαση, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔΕΙ 2022 ΕΜΠ/ 2-3-2022.

Σε απάντηση του ανωτέρω αιτήματος συντάχθηκε η με αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ 2022 ΕΜΠ/ 3-3-2022 Κλήση προς Ακρόαση και προγραμματίστηκε η με ημερομηνία 23-3-2022 και ώρα 11:00 πμ συνάντηση στα κεντρικά γραφεία της Υπηρεσίας μας, κατόπιν της οποίας συντάχθηκε το με αριθ./ 23-3-2022 Πρακτικό Ακρόασης, βάσει του οποίου οι εκπρόσωποι του προσφεύγοντος,καιεξέθεσαν αναλυτικά τις απόψεις τους, επί της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, χωρίς να προσθέσουν κάτι νεότερο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 25 «Απαλλαγές από το φόρο» του ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266), η οποία προστέθηκε με την παρ.9 του άρθρου 25 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) και η περ. β' αυτής αντικαταστάθηκε με το άρθρο 15 του ν.4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110), ορίζεται ότι: «3. Υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 29, οι κτήσεις, εφόσον δικαιούχοι είναι:

α) ...

β) Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, τα οποία υπάρχουν ή συνιστώνται νόμιμα στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου, καθώς και τα λοιπά αντίστοιχα αλλοδαπά με τον όρο της αμοιβαιότητας και οι περιουσίες του άρθρου 50 του ν.4182/2013 (Α` 185), εφόσον επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς εθνικούς ή θρησκευτικούς ή φιλανθρωπικούς ή εκπαιδευτικούς ή πολιτιστικούς ή γενικά επωφελείς για την κοινωνία εν όλω ή εν μέρει, κατά την έννοια του άρθρου 1 του ν. 4182/2013.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 29 «Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες» του ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266), όπως είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 1 του ν.3634/2008 και τροποποιηθεί με το άρθρο 1 του ν.3...../2010 και αντικαταστάθηκε με την παρ.14 του άρθρου 25 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58), ορίζεται ότι: «5.

Η αιτία θανάτου κτήση χρηματικών ποσών από τα πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε δέκατα τοις εκατό (0,5%). Η αιτία θανάτου κτήση των λοιπών περιουσιακών στοιχείων από τα πρόσωπα αυτά υπόκειται σε φόρο ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε δέκατα τοις εκατό (0,5%).».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. Δ12Β 1069180 ΕΞ 2011/ 10-5-2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12), το οποίο απαντώντας στην από 21/4/2011 σχετική αίτηση (ερώτημα) του προσφεύγοντος, αναφορικά με την φορολογική αντιμετώπισή του, αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι: **“Τα, κατά ρητή διατύπωση του νόμου (ν.3023/2002) έχουν νομική προσωπικότητα και περαιτέρω, ως συνταγματικά κατοχυρωμένοι θεσμοί στο πλαίσιο της κοινοβουλευτικής δημοκρατίας, εξυπηρετούν την ελεύθερη λειτουργία του δημοκρατικού πολιτεύματος και κατά συνέπεια είναι νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, αφού από την ύπαρξη και λειτουργία τους ωφελείται το κοινωνικό σύνολο”**.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, μετά το θάνατο της με ΑΦΜ (ημ/νία θανάτου: 24-2-2016) ο εκ διαθήκης κληρονόμος της, ήτοι το προσφεύγον, υπέβαλε εμπροθέσμως στην Δ.Ο.Υ ΝΕΟΥ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ την με αριθ./2016 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς, που αφορά τον με αριθ./2016 φάκελο της αποβιώσασας. Η ανωτέρω διαθήκη είναι δημόσια με αριθ./ 20-3-2009 και δημοσιεύθηκε με το με αριθ./2016 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Κομοτηνής.

Συγκεκριμένα, στην με αριθ./2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς δηλώθηκαν τα ακόλουθα περιουσιακά στοιχεία:

α) Μία αυτοτελής, διαιρεμένη και ανεξάρτητη οριζόντια-κάθετη ιδιοκτησία, στην οποία αντιστοιχεί η αποκλειστική χρήση τμήματος οικοπέδου επιφάνειας 137,98 τμ, με ποσοστό συνιδιοκτησίας στο όλο οικόπεδο 50% εξ αδιαιρέτου, του όλου οικοπέδου επιφάνειας 276,64 τμ, που βρίσκεται στο Δήμο Νέου Ηρακλείου Αττικής, π.ε. Βορείου Τομέα Αθηνών, περιφέρειας Αττικής, επί της οδού, Ο.Τ, εντός του οποίου, στο τμήμα της καθέτου ιδιοκτησίας βρίσκονται δύο ισόγειες οικίες, ήτοι μία ισόγειος οικία με την ένδειξη ΚΤΙΡΙΟ II, επιφάνειας 53,83 τμ και μία ισόγειο οικία με την ένδειξη κτίριο III, επιφάνειας 39,05 τμ.

β) Το Δ3 διαμέρισμα του τετάρτου (δ) πάνω από το ισόγειο ορόφου, επιφάνειας 58,82 τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 3,734/100 εξ αδιαιρέτου, πολυκατοικίας κτισμένης σε οικόπεδο, που βρίσκεται στη δ.ε. Κομοτηνής του δήμου Κομοτηνής, π.ε Ροδόπης, περιφέρειας Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης, επί της οδού

γ) Έπιπλα-Σκεύη, των οποίων η αξία ισούται με το ένα τριακοστό (1/30) της αξίας της λοιπής κληρονομιάς.

Η συνολική αξία του ενεργητικού της ανωτέρω αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανήλθε σε ποσό 119.124,53€.

Επειδή, εν συνεχεία, υποβλήθηκε η με αριθ./2017 συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με την οποία δηλώθηκαν τα ακόλουθα :

α) Βοηθητική αποθήκη 4,46 τμ του Κτιρίου ΙΙ, που μετέβαλε την αντικειμενική αξία του υπολοίπου οικοπέδου από 22.273,00€ σε 20.908,26€. Η συνολική αξία της συμπληρωματικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς ανήλθε σε ποσό 1.030,26€.

Επειδή, κατόπιν των όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω, τα, ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αναφορικά με τις κτήσεις περιουσιακών στοιχείων αιτία θανάτου φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 29 του ν.2961/2001, ήτοι αυτοτελώς με συντελεστή 0,5%. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 21-1-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ. / 24-12-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (Αριθ. Πράξης / 24-12-2021), έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ	118.789,32€	118.789,32€	118.789,32€	0,00€
ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ	588,13€	26.786,80€	588,13€	0,00€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 58 Κ.Φ.Δ.	0,00€	13.099,33€	0,00€	0,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	588,13€	39.886,13€	588,13€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.