



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604576

E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα 13/02/2023

Αριθμός απόφασης: 427

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β΄/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου Λάρισας, επί της οδού ..... Τ.Κ. .... κατά της σιωπηρής απόρριψης της με αριθ. ..../20-5-2022 αίτηση τροποποίησης της με αριθ. ..../2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομίας (αριθ. φακ. Θ ..../2017, αρ. δήλωσης ..../2018) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών..

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την εξέταση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η θεία του προσφεύγοντος ..... απεβίωσε την **17-1-2017** στην Αθήνα και κατέλειπε την με αριθ. .... /21-2-2000 Δημόσια Διαθήκη της. Με την εν λόγω διαθήκη κατέστησε μοναδικούς κληρονόμους της την α) ..... χήρα ..... και β) ..... Σύζ. ...., **ανιψιές του προ αποβιώσαντος συζύγου της** ..... Οι ανωτέρω κληρονόμοι αποποιήθηκαν την κληρονομιά, με αποτέλεσμα να καταστεί εξ αδιαθέτου κληρονόμος της θανούσας ο προσφεύγων και ανιψιός της, καθώς είναι υιός του αδελφού της .....

Ως εκ τούτου ο προσφεύγων κληρονόμησε από την θανούσα ένα διαμέρισμα επιφανείας 83 τ.μ. επί πολυκατοικίας ευρισκομένης στην Αθήνα στην περιοχή Πατήσια επί της οδού .....

Ως νόμιμος κληρονόμος, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών την με αριθ. .... /2018 Δήλωση φόρου Κληρονομιάς, η οποία εκκαθαρίστηκε από το αρμόδιο τμήμα Κεφαλαίου και εκδόθηκε η με αριθ. .... /2018 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, βάσει της οποίας ο προσφεύγων υποχρεούται στην καταβολή φόρου **ποσού 10.615,20 ευρώ, τον οποίο ήδη έχει εξοφλήσει.**

Με την με αριθ. .... /20-5-2022 αίτηση του ο προσφεύγων ζήτησε την τροποποίηση της με αριθ. .... /2018 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος του συνολικός φόρος κληρονομιάς ποσού **10.615,20€.**

Η Δ.Ο.Υ. απέρριψε σιωπηρά την παραπάνω αίτηση ως αβάσιμη.

- Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της παραπάνω σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών .
- Αιτείται επίσης την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου κληρονομιάς και την τροποποίηση της .... /2018 Πράξης διοικητικού προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς (υπολογισμός φόρου βάσει Β΄ βαθμού συγγένειας).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 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 παρ 1 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 παρ 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**, σύμφωνα με το άρθρο 29 (παρ. 1 και 2) του Ν. 2961/2001, ορίζονται τα ακόλουθα:

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 μητριές, 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.

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

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001 υπολογισμός του φόρου σε περίπτωση αποποίησης. Συγκεκριμένα το κάτ' εφαρμογήν άρθρο ορίζει ότι «Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομίας ή κληροδοσίας, αυτός που καθίσταται δικαιούχος της κτήσης από την αιτία αυτή οφείλει το φόρο, **τον οποίο θα κατέβαλε ο αποποιηθείς κατά την επαγωγή προς αυτόν, εφόσον ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος**».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν.2961/2001 ακύρωση ή τροποποίηση οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας παρ. 2 το οποίο ορίζει «...Για την ακύρωση ή τροποποίηση της πράξης του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, αποφαινεται τριμελής επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο οικονομικό επιθεωρητή,

τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και τον προϊστάμενο της Υποδιεύθυνσης Φορολογίας αυτής ή, στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες στις οποίες δεν υπάρχει Υποδιεύθυνση Φορολογίας, τον υπεύθυνο για τη φορολογία κεφαλαίου, με αίτηση του φορολογουμένου ή του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που **υποβάλλεται μέσα σε μία τριετία** από την οριστικοποίηση της πράξης και, προκειμένου για εγγραφές για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί πράξη, από την ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής ανακοίνωσης.» παρ.3 ορίζει « Η αίτηση της παραγράφου 2 μπορεί να υποβληθεί και μετά την τριετία από την οριστική βεβαίωση του φόρου, σε περίπτωση κατά **την οποία ο λόγος που δικαιολογεί την τροποποίηση ή την ακύρωση γεννήθηκε μετά τη λήξη της τριετίας** .....»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.2961/2001, **1.**Ο προσδιορισμός της αξίας των κινητών, που περιλαμβάνονται μεταξύ των στοιχείων της κληρονομιάς, γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο. **2.** Μεταξύ της κληρονομιάς θεωρείται ότι περιλαμβάνονται και έπιπλα. Ο υπόχρεος σε φόρο μπορεί να αποδείξει το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο. Η αξία των επίπλων υπολογίζεται ίση με το **ένα τριακοστό (1/30) της αξίας των κτισμάτων** που περιλαμβάνονται στην κληρονομιά και επιτρέπεται στο Δημόσιο και στον υπόχρεο σε φόρο να αποδείξουν με κάθε νόμιμο μέσο ότι η αξία είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη. (ν.3091/2002).Στα έπιπλα δεν περιλαμβάνονται τα κοσμήματα και γενικά τα λοιπά πολύτιμα αντικείμενα καθώς και κάθε φύσης συλλογές έργων τέχνης, νομισμάτων, γραμματοσήμων και λοιπών αντικειμένων γενικά, ο προσδιορισμός της αξίας των οποίων ενεργείται με ιδιαίτερο τρόπο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Στην περίπτωση κατά την οποία αυτά είναι ασφαλισμένα κατά κινδύνων κλοπής, πυρκαγιάς και λοιπών κινδύνων, η αξία τους δεν μπορεί να είναι κατώτερη αυτής που αναγράφεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.3842/2010 από 23.04.2010, :«Κατάταξη φορολογουμένων -φορολογικές κλίμακες»

#### **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β`**

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

#### **Κατηγορία Γ`**

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

**Επειδή**, ο προσφεύγων εκλήθη στην κληρονομιά **μετά την αποποίηση των εκ διαθήκης κληρονόμων**, α. .... χήρα ..... και β. .... Σύζ. ...., ανιψιές του προ αποβιώσαντος συζύγου της ....., αποκλειστική εφαρμογή στον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς έχει το αρθ. 30 του ν. 2961/2001, και όχι το αρθ. 29 του ν. 2961/2001.

**Επειδή**, οι εκ διαθήκης κληρονόμοι **πριν αποποιηθούν** υπάγονταν στην κλίμακα Γ' (εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός) ο υπολογισμός του φόρου ανέρχεται στο ποσό των **10.615,20 ευρώ**.

**Επειδή**, ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος της θανούσης (προσφεύγων) είναι ανιψιός της, καθώς είναι υιός του αδελφού της θανούσης ..... και ο υπολογισμός του φόρου θα υπολογιζόταν βάσει της κλίμακας Β' και θα ανερχόταν στο ποσό των **2.094,37 ευρώ αν η κληρονομιά είχε επέλθει εξ αρχής σε αυτόν**.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001, αυτός που καθίσταται δικαιούχος της κτήσης μετά από αποποίηση κληρονόμων υπαγόμενων στη Γ' κλίμακα οφείλει τον φόρο, τον οποίο θα κατέβαλε ο αποποιηθείς κατά την επαγωγή προς αυτόν, **εφόσον ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος**. Συνεπώς ο φόρος που οφείλει ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος μετά την αποποίηση των εκ διαθήκης κληρονόμων είναι το μεγαλύτερο ποσό δηλαδή **10.615,20 ευρώ**.

**Επειδή**, επιπλέον η επίμαχη αίτηση του προσφεύγοντα με αριθμό ...../20-05-2022 έχει υποβληθεί εκπρόθεσμα πέραν της ορισθείσας εκ του νόμου προθεσμίας των τριών ετών από την οριστικοποίηση της Διοικητικής Πράξης (25-04-2018).

**Επειδή**, εν προκειμένω, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ορθά η Δ.Ο.Υ. προέβη στην εκκαθάριση, της ως άνω δήλωσης και βεβαίωσε το ποσό των **10.615,20 ευρώ** (Γ' κλίμακα).

### Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 18/10/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... **ΤΟΥ** ..... με ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. σιωπηρής απόρριψης της με αριθ. ..../20-5-2022 αίτηση τροποποίησης της με αριθ. ..../2018 Πράξης Διοικητικού

Προσδιορισμού φόρου Κληρονομιάς (αριθ. φακ. Θ ...../2017) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών .

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Επί της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς: 10.615,20€€**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.

