



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr
a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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),

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Αττικής, οδός , αρ. Τ.Κ. κατά της από 20-12-2022 πράξης διοικητικού

προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΑΧΚ/1/20-12-2022), με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την 27-1-2022 σχετικά με την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς και με αριθμό/2022 (Θ...../2022) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 20-12-2022 πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που αφορά την υπ'αρ./2022 (Θ...../2022) Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου.

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

Επί της από 19-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **με Α.Φ.Μ.**, η οποία ασκήθηκε 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 20-12-2022 πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς που αφορά την υπ'αρ./2022 (Θ...../2022) Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στις 27.01.2022 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα σύνολο φόρου για καταβολή ποσού 455.866,00ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την με αριθμό/2022 δήλωση φόρου κληρονομιάς για τον αποβιώσαντα **με ΑΦΜ**, ο οποίος απεβίωσε την **27/01/2022**. Ο ανωτέρω αποβιώσας ήταν όσο ζούσε κάτοικος εν ζωή Περιστερίου επί της οδού αριθμός και κατέλιπε πλησιέστερους συγγενής σύμφωνα και με το με αριθμό πρωτοκόλλου/09-03-2022 πιστοποιητικό εγγυετέρων συγγενών τους κάτωθι: 1) του (θείος του θανόντος από πατρική πλευρά) 2) του (θεία του θανόντος από την μητρική πλευρά) 3) του (θείο του θανόντος από μητρική πλευρά) καθώς και τους 4) (πρώτη ξαδέλφη του θανόντος από μητρική πλευρά) 5) (πρώτο ξάδελφο του θανόντος από μητρική πλευρά) και 6) (πρώτη εξαδέλφη του θανόντος από μητρική πλευρά). Εκ των ανωτέρω αναφερομένων κληρονόμων **αποποιήθηκαν** την κληρονομιά νόμιμα και εμπρόθεσμα οι κάτωθι κληρονόμοι του αποβιώσαντος : 1) (θεία του θανόντος από μητρική πλευρά) , 2) Η κόρη της ανωτέρω 3) Ο υιός της ανωτέρω του 4) (θείος του θανόντος από μητρική πλευρά) 5) Η κόρη του ανωτέρω 6) (πρώτος ξάδελφος του θανόντος από μητρική πλευρά) και 7) (πρώτη ξαδέλφη του θανόντος από μητρική πλευρά).

Αποτέλεσμα των ως άνω αποποιήσεων ήταν να παραμείνουν μοναδικοί εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος οι : 1) (θείος του θανόντος από πατρική πλευρά) και 2) (πρώτη ξαδέλφη του θανόντος από μητρική πλευρά) όπως

ακριβώς αποτυπώνονται στο με αριθμό πρωτοκόλλου/09-3-2022 πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών του θανόντος.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω λοιπόν, οι κληρονόμοι του προέβησαν στην υποβολή της με αριθμό/2022 δήλωσης φόρου κληρονομιάς δυνάμει της οποίας εξεδόθησαν οι με αριθμό/2022 και/2022 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς βάσει των οποίων προσδιορίστηκε ο φόρος κληρονομιάς για έκαστο των κληρονόμων στο ποσό των 455.866,00 ευρώ. Η ανωτέρω δήλωση με αριθμό/2022 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. Περιστερίου μετά των κάτωθι δικαιολογητικών εκ μέρους των κληρονόμων: α) ληξιαρχική πράξη θανάτου, β) πιστοποιητικό περί μη δημοσιεύσεως διαθήκης γ) πιστοποιητικό πλησιεστέρων συγγενών και δ) εκθέσεις αποποιήσεων κληρονομιάς .

Επειδή από το πιστοποιητικό πλησιεστέρων συγγενών δεν προέκυπτε αναλυτικά ο βαθμός της συγγένειας του θανόντα με τον προσφεύγοντα η Δ.Ο.Υ. προέβη σε άντληση στοιχείων πιστοποιητικού οικογενειακής κατάστασης για τον πατέρα του **θανόντα** όπου εμφανίστηκε ως όνομα πατέρα και ως επώνυμο πατέρα Ως εκ του στοιχείου τούτου προέβη στον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς χρησιμοποιώντας την κλίμακα στην κατηγορία Γ' σύμφωνα με τον νόμο 3842/2010, με αποτέλεσμα να προσδιοριστεί ο φόρος κληρονομιάς στο ποσό των 455.866,00 ευρώ.

Ο προσφεύγων στρέφεται κατά της ως άνω πράξης και ζητά να γίνει η εκκαθάριση της ως άνω υποβληθείσης δήλωσης φόρου κληρονομιάς ως θείος του αποβιώσαντα και δη ως αδερφός του πατέρα του αποβιώσαντα Δηλαδή ο φόρος της ως άνω δήλωσης να υπολογισθεί με βάση την Β' κλίμακα και όχι με βάση την Γ' κλίμακα που υπολογίσθηκε.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

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 παρ 1 Ν. 2961/2001 σε 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 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 τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.2 του Ν.2961/2001, η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης αρχίζει: α) από το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου, για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, β) από τη δημοσίευση της διαθήκης, για τους εκ διαθήκης κληρονόμους ή κληροδόχους,.....

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

Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες:

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. Σε περιπτώσεις σχολάζουσας κληρονομιάς, ο φόρος υπολογίζεται στο σύνολο της αξίας της, με βάση τους συντελεστές της Γ' κατηγορίας του άρθρου αυτού, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 101 για Νέα εκκαθάριση του φόρου.

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			

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ 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, σύμφωνα με το αντίγραφο του αστυνομικού δελτίου ταυτότητας του προσφεύγοντα προκύπτει ότι είναι υιός του

Επειδή, από το πιστοποιητικό εγγυετέρων συγγενών του προκύπτει ότι μετά το θάνατό του κατέλιπε τη νόμιμη σύζυγό του το γένος και τα νόμιμα τέκνα του (πατέρα του κληρονομούμενου) και τον (προσφεύγοντα).

Επειδή, από το πιστοποιητικού οικογενειακής κατάστασης, ο πατέρας του θανόντα φέρει το επώνυμο και όχι το επώνυμο ώστε να προκύπτει η συγγενειά του προσφεύγοντα ως πρώτου θείου από την πατρική πλευρά με τον θανόντα, με αποτέλεσμα η Δ.Ο.Υ. να διενεργήσει εκκαθάριση σύμφωνα με την κλίμακα Γ΄ του Ν.3842/2010, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος ποσού 455.866,00€ βάση της υπ΄ αριθμό Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς.

Επειδή, σύμφωνα με το από 19/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου βεβαίωση της Διεύθυνσης Διοικητικών Υπηρεσιών, Τμήμα Δημοτικής Κατάστασης και Ληξιαρχείου του Δήμου αναφέρεται ότι:«Σύμφωνα με έλεγχο που διενεργήθηκε στα αρχεία του Δημοτολογίου, διαπιστώθηκε ότι εκ παραδρομής εγγράφη αρχικά και από την γέννησή του ο, **με στοιχεία πατρός αντί του ορθού**»

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι α΄ θείος από την πατρική πλευρά του κληρονομούμενου και συνεπώς η εκκαθάριση της υπ΄ αριθμό/2022 Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς πρέπει να γίνει με βάση την Κλίμακα Β΄ του Ν.3842/2010.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 19-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**,/28-12-2022 και την τροποποίηση της υπ΄ αριθ...../2022 Πρωτ./20.11.2022 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία ακινήτων 1.227.414,99€

Φορολογικό έτος 2022 Κατηγορία Β' Ν.3842/2010 .

Προσδιορισμός φόρου βάσει της απόφασης ΔΕΔ

Για 30.000€ φόρος

0,00€

Για 70.000€ φόρος 5%	3.500,00€
Για 200.000€ φόρος 10%	20.000,00€
Για 927.414,99€ φόρος 20%	185.483,00€
Σύνολο για καταβολή	208.983,00€

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΑΙΜΙΛΙΑ ΤΣΙΡΩΝΗ

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.