



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 05/05/2023

Αριθμός απόφασης: 317

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της με αριθ.Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Το με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔσυμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας σχετικά με την προσκόμιση συμπληρωματικού στοιχείου.

8. Τα με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔκαι ΔΕΔσυμπληρωματικά υπομνήματα της προσφεύγουσας με θέμα «Φορολόγηση με λάθος νόμο» και «Νέα φορολόγηση» αντίστοιχα.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 με αριθ.Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έ Πειραιά, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος κληρονομιάς ποσού 11.732,63 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 7.039,58 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 18.772,21 ευρώ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001 και του Ν.3842/2010.

Ο ως άνω φόρος κληρονομιάς προέκυψε κατόπιν υποβολής της με αριθ. δήλωσης φόρου κληρονομιάς για την κληρονομιά από την αποβιώσασα την 05.03.2012 θεία της προσφεύγουσας,

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η κληρονομούμενη απεβίωσε στις στην Αθήνα, καταλείποντας ως εκ διαθήκης κληρονόμο της τον, δυνάμει της από και με αρ. δημόσια διαθήκη του Συμβολαιογράφου, που δημοσιεύτηκε στις δυνάμει των με αρ. πρακτικών του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών. Εν συνεχεία ο αποποιήθηκε εμπρόθεσμα την ως άνω κληρονομιά, όπως αποδεικνύεται από την από και με αρ. δήλωση αποποίησης κληρονομιάς του Ειρηνοδικείου, σε συνδυασμό με το από και με αρ. πιστοποιητικό περί (μη) αποποίησης του Ειρηνοδικείου Κατόπιν τούτου επήλθε εξ αδιαθέτου κληρονομική διαδοχή στην κληρονομιά της και κλήθηκαν οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το κληρονομικό μερίδιο που αναλογούσε στον καθένα. Συγκεκριμένα, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κλήθηκαν τα τρία (3) τέκνα του προαποβιώσαντος στις 15/09/2005 μοναδικού αδερφού της ως άνω αποβιωσάσης,, ήτοι 1) ο, 2) η και 3) η σύμφωνα με το από και με αρ. πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών του Δήμου Η προέβη στη με αρ. δήλωση αποποίησης κληρονομιάς ενώπιον του Γραμματέα του Ειρηνοδικείου με αποτέλεσμα στη θέση της να υπεισέλθουν τα τέκνα της

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την επανεξέταση και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έ Πειραιά, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

➤ Παραβίαση ουσιαστικής διάταξης νόμου λόγω εσφαλμένης επίκλησης και εφαρμογής του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001.

Η φορολογική αρχή υπολόγισε εσφαλμένα τον φόρο κληρονομιάς επικαλούμενη το άρθρο 30 του Ν. 2961/2001. Δεν μπορεί να γίνει δεκτή η θεώρηση ότι η ρύθμιση του ανωτέρω άρθρου

δύναται να έχει εφαρμογή και στην περίπτωση που υπάρχει κληρονομική διαδοχή εκ διαθήκης κάποιου εξωτικού (πρόσωπο που θα φορολογούνταν ως πρόσωπο εντασσόμενο στην Γ' Κατηγορία) και εν συνεχεία αυτός αποποιηθεί, με αποτέλεσμα κληρονόμοι να καταστούν, με την εξ αδιαθέτου διαδοχή πλέον, συγγενείς του κληρονομούμενου, που εντάσσονται στην Α' ή Β' Κατηγορία, καθώς κάτι τέτοιο θα προσέκρουε στα συνταγματικά κατοχυρωμένα δικαιώματα της ισότητας και της ιδιοκτησίας.

➤ Η κάθε νομοθετική ρύθμιση θα πρέπει να βασίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια, να κινείται μέσα στα όρια της αρχής της ισότητας τα οποία αποκλείουν τόσο την έκδηλα άνιση μεταχείριση είτε με τη μορφή χαριστικού μέτρου ή προνομίου που δεν συνδέεται με αξιολογικά κριτήρια, είτε με τη μορφή επιβολής αδικαιολόγητης επιβάρυνσης, όσο και την αυθαίρετη εξομοίωση διαφορετικών καταστάσεων ή την ενιαία μεταχείριση καταστάσεων που τελούν υπό διαφορετικές συνθήκες, ή αντίθετα τη διαφορετική μεταχείριση όμοιων καταστάσεων.

➤ Ο φόρος υπολογίστηκε λανθασμένα λόγω της επίκλησης της αντισυνταγματικής διάταξης του άρθρου 30 του Ν 2169/2001, καθώς η εφαρμογή του εν λόγω άρθρου παραβιάζει το συνταγματικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα της ισότητας (αρ. 4 παρ. 1 του Συντ) και της ιδιοκτησίας. Η Φορολογική Αρχή έσφαλε κατά την ερμηνεία και την εφαρμογή της κρίσιμης διάταξης, καθώς υπήγαγε τα πραγματικά περιστατικά σε διάταξη νόμου, η οποία προδήλως αντίκειται στο Σύνταγμα και κατά τούτο υπέπεσε σε παράβαση ουσιαστικής διάταξης νόμου.

➤ Ο κύριος φόρος θα ανερχόταν στο ποσό των 922,11€, εάν η φορολογητέα περιουσία (145.326,34€) που αναλογούσε στην κληρονομική της μερίδα (48.442,11€) είχε φορολογηθεί με βάση την Β' κατηγορία του άρθ.29 του Ν.2961/2001.

Σε συνέχεια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ συμπληρωματικό Υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε το από και με αρ. πρωτ. Πιστοποιητικό Εγγύτερων Συγγενών προκειμένου να γίνει επανέλεγχος των προσαυξήσεων για την περίοδο 2012-2019, καθώς και το με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ αίτημα επίσπευσης της απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επιπλέον, στις η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Υπηρεσία μας τα με αρ. πρωτ. εισ. ΔΕΔκαι ΔΕΔσυμπληρωματικά υπομνήματα στα οποία ανέφερε ότι φορολογήθηκε με νόμο που δεν ίσχυε κατά τη χρονική περίοδο που την φορολόγησαν. Συγκεκριμένα, ανέφερε ότι φορολογήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 4174/2013 ενώ έπρεπε να φορολογηθεί με τον νόμο 4987/2022 που δημοσιεύτηκε τον Νοέμβριο του 2022, διότι φορολογήθηκε μετέπειτα στις 29/12/2022. Ζητούσε νέα φορολόγηση με τον Ν.4987/2022.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζεται ότι:

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου ..., σύμφωνα με τα ορίζοντα 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, στο άρθρο 2 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«1 Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) κληρονομιά, κληροδοσία ή τρόπο ...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς, είτε σε αλλοδαπούς, β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε` της παραγράφου 2 του άρθρου 25.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«Υπόχρεος στο 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 ορίζεται ότι:

«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«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.

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 Α'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
150.000	—	—	150.000	—
150.000	1	1.500	300.000	1.500
300.000	5	15.000	600.000	16.500
Υπερβάλλον	10			

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 τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς 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 το άρθρο 1856 του Αστικού Κώδικα με θέμα «Συνέπειες της αποποίησης» ισχύουν:

«Αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά, η επαγωγή προς εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Η κληρονομιά επάγεται σ' εκείνον που θα είχε κληθεί, αν εκείνος που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά τον θάνατο του κληρονομούμενου. Η επαγωγή θεωρείται ότι έγινε κατά το θάνατο του κληρονομούμενου.»

Επειδή, από τα στοιχεία φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι με την από και με αριθμό δημόσια διαθήκη του Συμβολαιογράφου η θανούσα

....., εγκαθιστούσε κληρονόμο της τον, ο οποίος με την από και με αριθμό δήλωση αποποίησης κληρονομιάς αποποιήθηκε εμπρόθεσμα την κληρονομιά. Κατόπιν τούτου επήλθε εξ αδιαθέτου κληρονομική διαδοχή στην κληρονομιά της και κλήθηκαν οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το κληρονομικό μερίδιο που αναλογούσε στον καθένα. Συγκεκριμένα, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κλήθηκαν τα τρία τέκνα του προαποβιώσαντος μοναδικού αδερφού της ως άνω αποβιώσασας,, ήτοι 1) ο, 2) ηκαι 3) η, σύμφωνα με το από και με αρ. πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών του Δήμου Η προέβη στη με αρ. δήλωση αποποίησης κληρονομιάς ενώπιον του Γραμματέα του Ειρηνοδικείου με αποτέλεσμα στη θέση της να υπεισέλθουν τα τέκνα της

Επειδή, η προσφεύγουσα, μαζί με τους υπόλοιπους κληρονόμους υπέβαλε την υπ' αριθ. δήλωση φόρου κληρονομιάς προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και κατόπιν υποβολής της ως άνω δήλωσης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ.προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς κατ' εφαρμογή του άρθρου 30 του Ν. 2961/01 και του Ν. 3842/10.

Επειδή, η προσφεύγουσα εκλήθη στην κληρονομιά μετά την αποποίηση του εκ διαθήκης κληρονόμου, αποκλειστική εφαρμογή για τον προσδιορισμό του φόρου κληρονομιάς έχει το άρθρο 30 του Ν. 2961/2001 και όχι το άρθρο 29 του Ν. 2961/2001.

Επειδή, ο εκ διαθήκης κληρονόμος πριν αποποιηθεί υπάγονταν στην κλίμακα Γ' (οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός), ο υπολογισμός του κύριου φόρου ανέρχεται στο ποσό των 35.197,90€ (ή $35.197,90 \times 1/3 = 11.732,63€$ για τον κάθε κληρονόμο).

Επειδή, η εξ αδιαθέτου κληρονόμος της θανούσης (προσφεύγουσα) είναι ανιψιά της, καθώς είναι κόρη του αδελφού της θανούσης και ο κύριος φόρος θα υπολογιζόταν βάσει της κλίμακας Β' και θα ανερχόταν στο ποσό των 922,11€ αν η κληρονομιά είχε επέλθει εξ αρχής σε αυτήν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001, αυτός που καθίσταται δικαιούχος της κτήσης μετά από αποποίηση κληρονόμου υπαγόμενου 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 η εξ αδιαθέτου κληρονόμος μετά την αποποίηση του εκ διαθήκης κληρονόμου είναι το μεγαλύτερο ποσό, δηλαδή 11.732,63€.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι με την έκδοσή της έλαβε χώρα εσφαλμένη επίκληση και εφαρμογή του άρθρου 30 του Ν.2961/2001 κατά τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς, καθώς και ότι η εφαρμογή του εν λόγω άρθρου παραβιάζει το συνταγματικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα της ισότητας (αρ. 4 παρ. 1 του Συντάγματος) και της ιδιοκτησίας.

Επειδή, από το άρθρο 30 του Ν. 2961/2001 συνάγεται ότι οι κληρονόμοι που καλούνται εξ αρχής εξ αδιαθέτου δεν ανήκουν στην ίδια κατηγορία με τους κληρονόμους οι οποίοι καλούνται ύστερα από προηγούμενη αποποίηση εξωτικού κληρονόμου που είχε εγκατασταθεί με διαθήκη, κι επομένως ορθά εφαρμόστηκε η διάταξη του άρθρου 30 του Ν.2961/2001. Ενόψει των ανωτέρω οι αντίθετοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί λανθασμένης επίκλησης και εφαρμογής του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001 τυγχάνουν αβάσιμοι.

Επειδή, με τα με αριθ. με αρ. πρωτ. εισ. ΔΕΔκαι ΔΕΔσυμπληρωματικά υπομνήματα η προσφεύγουσα ανέφερε ότι φορολογήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 4174/2013 ενώ έπρεπε να φορολογηθεί με τον νόμο 4987/2022 και ζητούσε νέα φορολόγηση με τον Ν.4987/2022.

Επειδή, με τον Ν. 4987/2022 κυρώθηκε ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, εφεξής ΚΦΔ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ουδέποτε φορολογήθηκε με το άρθρο 30 του Ν. 4174/2013, αλλά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν. 2961/2001 όπως ίσχυε τον χρόνο φορολόγησης, οι ισχυρισμοί της είναι αβάσιμοι.

Επειδή, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη κατ' εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων βασισμένη σε αντικειμενικά κριτήρια κατά δέσμια αρμοδιότητα της Διοίκησης.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 2961/2001 και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση της με αριθ.Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης την

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς με αριθ.του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά:

Κύριος φόρος	11.732,63€
Πρόσθετος Φόρος	7.039,58€
Σύνολο	18.772,21€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.