



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 526

Καλλιθέα 16-06-2021

Αριθ. απόφ.: 1849

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26-10-2020) 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984/12-03-2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30-10-2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30-09-2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30-08-2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθ. πρωτ./25-02-2021 ενδικοφανή προσφυγή του
..... του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός
..... Τ.Κ., κατά της με αριθ./2021 πράξης διοικητικού

προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 02-03-2021 απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με αριθ. πρωτ./25-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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./2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος κληρονομιάς ποσού **6.491,05€**, βάσει των διατάξεων του Ν.3842/2010, κατηγορία Γ' (εξωτικός).

Σύντομο ιστορικό: Στις 12-01-2021 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ από τον προσφεύγοντα, η με αριθ./2021 δήλωση κληρονομιάς της κληρονομούμενης του που απεβίωσε στις 22-03-2020 (αριθ. φακέλου: Θ-...../2020) και σύμφωνα με το με αριθ./2020 πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης του Ειρηνοδικείου, κατέλειπε αυτόν ως μοναδικό κληρονόμο της κατά πλήρη κυριότητα, σε ένα διαμέρισμα β΄ ορόφου εμβαδού 49,10τμ που βρίσκεται στο στην οδό, αντικειμενικής αξίας 38.666,25€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί ολικά η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Το ως άνω περιγραφόμενο ακίνητο αποτελεί α΄ κατοικία, συνεπώς υπόκειται σε απαλλαγή φόρου. Φορολογήθηκε με 20%, το οποίο κρίνει άδικο καθώς δεν διαθέτει φοροδοτική ικανότητα, είναι άνεργος και δεν μπορεί να συνεισφέρει στα κοινά βάρη, χωρίς να κινδυνεύσει η στέγαση, η διατροφή και η υγεία του.

Επίσης σύμφωνα με το άρθρο 5 του Συντάγματος περί της αρχής της οικονομικής ελευθερίας, θα πρέπει τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων να επαρκούν για την καταβολή των φόρων, αλλά και ένα τμήμα αυτών να απομένει στον φορολογούμενο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία.

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 2961/2001 περί απαλλαγής πρώτης κατοικίας, ισχύουν:

1. Κατοικία ή οικόπεδο, που αποκτάται αιτία θανάτου από σύζυγο ή τέκνο του κληρονομούμενου κατά πλήρη κυριότητα, εξ ολοκλήρου ή κατά ποσοστό εξ αδιαιρέτου, απαλλάσσεται από το φόρο, εφόσον ο κληρονόμος ή κληροδόχος ή ο σύζυγος αυτού ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές τους ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Οι στεγαστικές ανάγκες θεωρείται ότι καλύπτονται, αν το συνολικό εμβαδόν των ανωτέρω ακινήτων και των λοιπών αντίστοιχων κληρονομιαίων ακινήτων είναι εβδομήντα (70) τ.μ., προσαυξανόμενα κατά είκοσι (20) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα, των οποίων την επιμέλεια έχει ο δικαιούχος.

Δικαιούχοι της απαλλαγής είναι οι Έλληνες και οι πολίτες κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και των χωρών του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.).

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 παρ.3 του Ν. 2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο Γ.10 του άρθρου 3 του Ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7.4.2014), ορίζεται ότι:

1. « Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση: α)τις δηλώσεις που υποβάλλονται.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.14 του Ν.3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58/23-04-2010), σε αντικατάσταση του άρθρου 29 του Ν.2961/2001, οι δικαιούχοι της κτήσης περιουσιακών στοιχείων ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κάποια από τις τρεις κατηγορίες, για τις οποίες ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα. Οι διατάξεις αυτές αφορούν υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 23-04-2010.

Η Γ' κατηγορία αφορά κληρονομική μερίδα που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον συγγενή εξ αίματος ή εξ αγχιστείας του κληρονομούμενου που δεν αναφέρεται στις Α' και Β' κατηγορίες, ή σε εξωτικό.

Κλιμάκια (ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (ευρώ)
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.500
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1101/24-06-2010 με ισχύ από τη δημοσίευσή της και θέμα: «Καθορισμός των δικαιολογητικών που υποβάλλονται για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά ή αιτία θανάτου ή γονικής παροχής», ισχύουν:

Άρθρο 1^ο: Καθορίζουμε ότι για τη χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας με αγορά ή αιτία θανάτου ή γονικής παροχής, μαζί με την υποβαλλόμενη δήλωση φόρου απαιτείται να συνυποβάλλονται τα δικαιολογητικά που ορίζονται στα επόμενα άρθρα, ανά φορολογία και κατά περίπτωση.

Τα δικαιολογητικά πρέπει να προσκομίζονται ταυτόχρονα με την υποβολή του αιτήματος χορήγησης απαλλαγής, με εξαίρεση τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 5 της παρούσας, τα οποία αναζητώνται αυτεπάγγελτα από τη Δ.Ο.Υ., εκτός αν προσκομισθούν από τον υπόχρεο κατά την υποβολή της δήλωσης.....

Κεφάλαιο 2ο

Δικαιολογητικά που απαιτούνται κατά την απόκτηση α' κατοικίας αιτία θανάτου ή γονικής παροχής

Άρθρο 3

Απαραίτητα δικαιολογητικά για όλες τις κατηγορίες δικαιούχων

1. Τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στις παραγράφους 1, 2, 4 και 5 του άρθρου 1.
2. Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986, με την οποία ο δικαιούχος της απαλλαγής θα βεβαιώνει ότι:

α)τόσο αυτός όσο και ο σύζυγός του ή τα ανήλικα τέκνα τους δεν έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικοπέδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου που βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των 3.000 κατοίκων, στα οποία αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος, που συνολικά πληρούν τις στεγαστικές τους ανάγκες, κατά το χρόνο της απόκτησης της πρώτης κατοικίας. Εφόσον η απόκτηση πρώτης κατοικίας γίνεται αιτία θανάτου, βεβαιώνεται ότι τα

πιο πάνω ακίνητα, συναθροιζόμενα και με τα λοιπά αντίστοιχα κληρονομιαία ακίνητα, πλην εκείνου για το οποίο ζητείται η απαλλαγή, δεν πληρούν τις στεγαστικές ανάγκες του δικαιούχου,

β)τόσο αυτός όσο και ο σύζυγός του ή τα ανήλικα τέκνα του δεν έχει τύχει απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, κληρονομιάς ή γονικής παροχής κατά το παρελθόν,

γ)κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα,

δ)ο δικαιούχος της απαλλαγής, ο σύζυγός του ή τα ανήλικα τέκνα του δεν έχουν μεταβιβάσει κατά την προηγούμενη πενταετία με επαχθή ή χαριστική αιτία i) την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο κατοικίας ή οικοπέδου, ii) την ψιλή κυριότητα οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, που πληρούσαν τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειας του δικαιούχου, συναθροιζόμενα με τα λοιπά ακίνητα της οικογένειας, εφόσον η απόκτηση πρώτης κατοικίας γίνεται αιτία γονικής παροχής,

ε)αναλαμβάνει την υποχρέωση να προσκομίσει τα απαιτούμενα κατά περίπτωση πιστοποιητικά που τυχόν θα του ζητηθούν από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή ο νομοθέτης απέβλεψε επιτρεπτώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013).

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ./2021 δήλωση κληρονομιάς της κληρονομούμενης του που απεβίωσε στις 22-03-2020 (αριθ. φακέλου: Θ-...../2020) και σύμφωνα με το με αριθ./2020 πρακτικό δημοσίευσης ιδιόγραφης διαθήκης του Ειρηνοδικείου, κατέλειπε αυτόν ως μοναδικό κληρονόμο της κατά πλήρη κυριότητα, σε ένα διαμέρισμα β' ορόφου εμβαδού 49,10τμ που βρίσκεται στο στην οδό, αντικειμενικής αξίας 38.666,25€.

Επειδή κατά την υποβολή της δήλωσης δεν ζήτησε απαλλαγή α' κατοικίας, προσκομίζοντας τα δικαιολογητικά που απαιτούνται γι' αυτό.

Επειδή ο προσφεύγων δεν είχε σχέση συζύγου ή τέκνου με την κληρονομούμενη (υπήρχε σχέση νονάς-βαφτισμιού), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν.2961/2001.

Επειδή ως μοναδικός βάσει διαθήκης κληρονόμος (Γ' κατηγορίας-εξωτικός), ορθώς φορολογήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.3842/2010 με ποσό φόρου 6.491,05€, ήτοι:

αντικειμ. αξία διαμερίσματος: 38.666,25€,

πλέον οικοσκευή: 1.289,00€,

μείον έξοδα κηδείας: 1.500,00€.

ΣΥΝΟΛΟ ΚΛΗΡ.ΜΕΡΙΔΑΣ: 38.455,25€

Υπολογισμός φόρου: $38.455,25\text{€} - 6.000,00\text{€}(\text{αφορολόγητο}) = 32.455,25\text{€} \times 20\% = 6.491,05\text{€}$

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./25-02-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του **του** με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με αριθ./2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Αριθ. Πράξης:/2021

Ποσό: 6.491,05€.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του αυτ. Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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