



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1748

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

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.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β΄ 6009/25.11.2022) 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 15.6.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, κατοίκου Αττικής, οδός αριθμός, ως νόμω υπόχρεης (και ειδικότερα ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Δ΄ Αθηνών, κατοίκου εν ζωή Αθηνών, οδός αριθμός, που απεβίωσε στις 27.7.2022, ως κληρονόμου (της τελευταίας) του (ημερομηνία

θανάτου 23.10.2021), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορούσε σ' αυτήν (τη το γένος του, ΑΦΜ), κατά της υπ' αριθμ. /18.5.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ /2021, αριθμ. δήλωσης /2023), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 15.6.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως νόμω υπόχρεης (ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος, ΑΦΜ, που απεβίωσε στις 27.7.2022, ως κληρονόμου (της τελευταίας) του (ημερομηνία θανάτου 23.10.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορούσε σ' αυτήν (τη το γένος, ΑΦΜ), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /18.5.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (ΦΚληρ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ /2021, αριθμ. δήλωσης /2023) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ως νόμω υπόχρεης (και ειδικότερα ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος, ΑΦΜ, που απεβίωσε στις 27.7.2022, ως κληρονόμου (της τελευταίας) του (ημερομηνία θανάτου 23.10.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορούσε σ' αυτήν, ΦΚληρ ποσού 5.920,80 €, πλέον 191,25 € συνόλου προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσής της ΦΚληρ, ήτοι συνολικό ποσό 6.112,05 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα, ως νόμω υπόχρεη (ως κληρονόμος, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος (ημερομηνία θανάτου 27.7.2022), ΑΦΜ, ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την τροποποίηση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω όφειλε η Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών να την κατατάξει, για σκοπούς υπολογισμού του ΦΚληρ, στην κατηγορία Β΄ και όχι, όπως την κατέταξε, στην κατηγορία Γ΄ του ν. 3842/2010, καθώς η ως άνω κληρονομούμενη του, ΑΦΜ, που ήταν η μητέρα της, ήταν αδελφή της μητέρας του ως άνω κληρονομούμενου, ΑΦΜ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Κώδικας ΦΚληρΔΓονΠ, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2961/2001), όπως ίσχυε για το έτος 2021

(έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου), ΑΦΜ): «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται **κατά το χρόνο θανάτου** του κληρονομούμενου.»

Επειδή, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου), ΑΦΜ)), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΚληρ είναι, καταρχήν, ο **χρόνος θανάτου** του κληρονομούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυαν για το έτος 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου Παύλου Χελιώτη του Χρήστου, ΑΦΜ 008174135)): «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. [...]. 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 €)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε €)	Φορολογητέα περιουσία (σε €)	Φόρος που αναλογεί (σε €)
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 €)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε €)	Φορολογητέα περιουσία (σε €)	Φόρος που αναλογεί (σε €)
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 €)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε €)	Φορολογητέα περιουσία (σε €)	Φόρος που αναλογεί (σε €)
6.000	-	-	6.000	-
66.000	20	13.200	72.000	13.200
195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

3. [...]. 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%). 6. [...].»

Επειδή, από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 29 παρ. 1 εδ. γ' περ. στ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου ΑΦΜ)) συνάγεται ότι οι θείες και οι θείοι, όταν κληρονομούν πρωτανήψια τους, υπάγονται στη Β' κατηγορία κληρονόμων ως συγγενείς τους εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω όφειλε η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών να την κατατάξει, για σκοπούς υπολογισμού του ΦΚληρ, στην κατηγορία Β' και όχι, όπως την κατέταξε, στην κατηγορία Γ' του ν. 3842/2010, καθώς η ως άνω κληρονομούμενη Χριστίνα Τσίγκου το γένος Βόντα του Ανάργυρου, ΑΦΜ, που ήταν η μητέρα της, ήταν αδελφή της μητέρας του ως άνω κληρονομούμενου, ΑΦΜ

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί **μόνο από το προσκομιζόμενο** φωτοαντίγραφο του υπ' αριθμ. πρωτ. /17.6.2022 πιστοποιητικού εγγυτέρων συγγενών του Δημάρχου (και δεδομένου μάλιστα ότι **αφενός** τα πιστοποιούμενα με αυτό γεγονότα δεν προέκυψαν από το Δημοτολόγιο του οικείου Δήμου και από επίσημα στοιχεία που τηρούνται σε αυτόν ούτε από στοιχεία που προέκυψαν από έρευνα και αλληλογραφία του Δήμου με άλλες Αρχές, αλλά από υπεύθυνες δηλώσεις συγκεκριμένων φυσικών προσώπων, **αφετέρου** στο τέλος του εγγράφου («Γενικές παρατηρήσεις») επισημαίνεται, μεταξύ άλλων, ότι ο αναφερόμενος σε αυτό αποβιώσας (ο οποίος ταυτίζεται με τον ως άνω κληρονομούμενο, όπως προκύπτει από τον ΑΜΚΑ) **δεν «άφησε»** άλλα (δηλαδή πέραν των αναφερόμενων στο έγγραφο αυτό, στα οποία δε συμπεριλαμβάνεται η προσφεύγουσα) **πρώτα ξαδέλφια από μητρική γραμμή) δεν προκύπτει με βεβαιότητα** (πλήρης απόδειξη) ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η μητέρα της το γένος, ΑΦΜ, που απεβίωσε στις 27.7.2022, ήταν κληρονόμος του (ημερομηνία θανάτου 23.10.2021), ΑΦΜ, υπαγόμενη στη Β' κατηγορία της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 29 παρ. 1 εδ. γ' Κώδικα ΦΚληρΔΓονΠ (όπως ίσχυε για το έτος 2021 (έτος θανάτου του ως άνω κληρονομούμενου ΑΦΜ)), δηλαδή ως τυγχάνουσα αδελφή της μητέρας του. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 15.6.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως νόμω υπόχρεης (και ειδικότερα ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος, ΑΦΜ, που απεβίωσε στις 27.7.2022, ως κληρονόμου (της τελευταίας) του (ημερομηνία θανάτου 23.10.2021), ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορούσε σ' αυτήν (τη το γένος του, ΑΦΜ), **και την επικύρωση** της υπ' αριθμ. /18.5.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών (αριθμ. φακέλου Θ /2021, αριθμ. δήλωσης /2023).

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, ως νόμω υπόχρεης (και ειδικότερα ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος ΑΦΜ, με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, ως νόμω υπόχρεης (και ειδικότερα ως κληρονόμου, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτήν) της το γένος ΑΦΜ - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Κύριος φόρος	5.920,80 €
ΠΛΕΟΝ Συνόλου προσαυξήσεων	191,25 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>6.112,05 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ. /18.5.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΚληρ)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.