



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 03-02-2025

Αριθμός Απόφασης: 175



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

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. (ΦΕΚ 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 Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου , επί της οδού , κατά των υπ' αριθμ. /04-09-2024, /04-09-2024, /04-09-2024, /04-09-2024, /04-09-2024 , /04-09-2024, /04-09-2024, /04-09-2024 /04-09-2024 πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου του
5. Τις ως άνω πράξεις του
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **10.079,89€**.

Με την με αρ. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **261,17€**.

Με την με αρ. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **313,33€**.

Με την με αρ. /2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **31.657,30€**.

Με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **40.227,70€**.

Με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **59.664,00€**.

Με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **17.331,25€**.

Με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **13.333,34€**.

Με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γέννησης φορολογικής υποχρέωσης 2019, του Προϊσταμένου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, κύριος φόρος ποσού : **782,63€**.

Ο προσφεύγων υπεισήλθε στο σύνολο της κληρονομιάς που κατέλειπε ο θείος του,, ο οποίος απεβίωσε την 24/05/2019, ως μοναδικός εξ αδιαθέτου κληρονόμος λόγω διαδοχικών αποποιήσεων των λοιπών κληρονόμων. Πιο συγκεκριμένα, το 1/3 της κληρονομιάς περιουσίας περιήλθε στον προσφεύγοντα κατόπιν αποποιήσεων αρχικώς της μητέρας του, (ετεροθαλής αδερφή του κληρονομούμενου) και στη συνέχεια της αδερφής του,, ενώ τα 2/3 της κληρονομιάς περιουσίας περιήλθαν στον προσφεύγοντα κατόπιν διαδοχικών αποποιήσεων αρχικώς του θείου του, (αμφιθαλής αδερφός του κληρονομούμενου) και στη συνέχεια της κόρης του, (ανιψιά του κληρονομούμενου), του υιού της, (μικρανεψιού του κληρονομούμενου), της μητέρας του προσφεύγοντος, η οποία κλήθηκε ως κληρονόμος των 2/3 της κληρονομιάς κατόπιν εξάντλησης της ρίζας του και τέλος της αδερφής του.

Με σκοπό την αποδοχή της κληρονομιάς περιουσίας υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα στην τότε αρμόδια ..Δ.Ο.Υ. μεταξύ άλλων οι με αρ./2019,/2020/Θ-...../2019,

...../2020/Θ-...../2019,/2020/Θ-...../2019,/2020/Θ-...../2019,/2021/Θ-...../2019,/2021/Θ-...../2019,/2021/Θ-...../2019 και/2022/Θ-...../2019 δηλώσεις φόρου κληρονομιάς αναφορικά με τα 2/3 της κληρονομιαίας περιουσίας, βάσει των οποίων υπολογίστηκε εσφαλμένα ο φόρος κληρονομιάς λαμβάνοντας υπόψη τα κλιμάκια που αντιστοιχούν στους κληρονόμους Β' κατηγορίας (ανιψιός) σύμφωνα με το αρ 29§1,2 του ν. 2961/2001.

Εν συνεχεία, κατόπιν ελέγχου των εν λόγω δηλώσεων φόρου κληρονομιάς από το, λόγω μεταφοράς της αρμοδιότητας για τη φορολογία κληρονομιών από τα Τμήματα Κεφαλαίου των επιμέρους Δ.Ο.Υ. συμπεριλαμβανομένης της .. Δ.Ο.Υ., προέκυψε ότι, σύμφωνα με το αρ. 30 του ν. 2961/2001 που προβλέπει ότι «Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς, 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» ο φόρος κληρονομιάς για τα 2/3 της περιουσίας που κληρονόμησε ο προσφεύγων έπρεπε να είχε υπολογιστεί με βάση τους συντελεστές που προβλέπονται στο αρ. 29 παρ. 1 και 2 του ν. 2961/2001 για τους συγγενείς Γ' κατηγορίας, εφόσον είχε μεσολαβήσει η αποποίηση του μικρανεψιού του κληρονομούμενου,, ο οποίος υπαγόταν στους συγγενείς Γ' κατηγορίας.

Κατόπιν τούτου, έγινε νέα ορθή εκκαθάριση των ανωτέρω δηλώσεων φόρου κληρονομιάς από το σύμφωνα με το αρ. 30 του ν. 2961/2001, υπολογίστηκε εκ νέου ο φόρος κληρονομιάς για τα 2/3 της περιουσίας που κληρονόμησε ο προσφεύγων βάσει των συντελεστών που προβλέπονται στο αρ. 29§2 του ν. 2961/2001 για τους συγγενείς Γ' κατηγορίας και επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ο επιπλέον φόρος που προέκυψε από τη νέα ορθή εκκαθάριση των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς. Συγκεκριμένα, με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 10.079,89€, με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 261,17€ με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 313,33€ με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 31.657,30€, με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 40.227,70€, με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 59.664,00€, με την με αρ. .../2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 17.331,25€ με την με αρ./2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 13.333,34€ και τέλος με την με αρ./2024

πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς επιβλήθηκε συμπληρωματικός φόρος 782,63€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να γίνει νέα εκκαθάριση και να διορθωθεί ο φόρος κληρονομιάς επικαλούμενος τα παρακάτω:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του αρ. 30 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών. Με τον όρο «αποποιηθείς» νοείται ο αμέσως προηγούμενος αποποιηθείς, ήτοι το πρόσωπο που είχε κληθεί ως κληρονόμος αμέσως πριν από τον τελικό δικαιούχο και ουδόλως προβλέπει ότι λαμβάνεται υπ' όψιν ο φόρος που θα κατέβαλλε οιοσδήποτε από τους προηγούμενους αποποιηθέντες κληρονόμους (εφόσον υπάρχουν) σε περίπτωση ύπαρξης διαδοχικών αποποιήσεων.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας σε συνδυασμό με το αρ. 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και το αρ. 21§1 Συντάγματος.

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία» ορίζει ότι : *«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου..., σύμφωνα με τα οριζόμενα 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, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«1. Κτήση περιουσίας αιτία θανάτου για την επιβολή του φόρου είναι η από: α) Κληρονομία, κληροδοσία ή τρόπο...».*

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς».*

Επειδή, το άρθρο 6 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : *«Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».*

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 29 του ν. 2961/2001: 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 κληρονομίας, 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' [...]

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Β'

Κλίμακια (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 αρ 30 του ν. 2961/2001: 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, στις περιπτώσεις που ο κληρονόμος αποποιείται την προσωρινά επαχθείσα σε αυτόν κληρονομιά, με τη διάταξη του άρθρου 30 του ν. 2961/2001 όπως ισχύει και με σκοπό την προστασία των συμφερόντων του Δημοσίου από μεθοδευμένες με σκοπό τη φοροδιαφυγή αποποιήσεις, ορίζεται ότι, για τον υπολογισμό του φόρου θα καταβάλλει τελικά το πρόσωπο το οποίο κατέστη κληρονόμος λόγω της αποποίησης, θα πρέπει να συγκριθεί το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη συγγενική του σχέση με τον κληρονομούμενο με εκείνον που θα κατέβαλλε κατά τον χρόνο της επαγωγής ο προσωρινός κληρονόμος αν δεν είχε αποποιηθεί, και να καταβληθεί ο μεγαλύτερος (βλ. σχετ. Φωτόπουλος Ι., Φορολογία Κληρονομιών – Δωρεών και Γονικών Παροχών, 2013, Τόμος Α΄, σελ. 835).

Επειδή, σε περίπτωση διαδοχικών αποποιήσεων ο τελικός δικαιούχος οφείλει να καταβάλλει τον μεγαλύτερο φόρο μεταξύ εκείνων που αντιστοιχούν σε όλα τα αποποιηθέντα πρόσωπα τα οποία κλήθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις της κληρονομικής διαδοχής, καθώς βάσει του αρ. 30 του ν. 2961/2001 και κάνοντας την προβλεπόμενη σε αυτό σύγκριση των φόρων, ο μεγαλύτερος φόρος προηγουμένως αποποιηθέντα υπερισχύει και επιβάλλεται και στον επόμενο αποποιηθέντα μέχρι τον τελικό δικαιούχο της κτήσης.

Επειδή, εν προκειμένω, ο άμεσος προηγούμενος αποποιηθείς, ήτοι το πρόσωπο που είχε κληθεί ως κληρονόμος αμέσως πριν τον προσφεύγοντα ήταν η μητέρα του, η οποία κλήθηκε ως κληρονόμος της περιουσίας κατόπιν αποποίησης του μικρανιψιού του κληρονομούμενου – η μεσολάβηση της οποίας κατέστησε τον προσφεύγοντα τελικό δικαιούχο της κτήσης – στον οποίο μικρανιψιό αντιστοιχούσε φόρος ως συγγενής Γ κατηγορίας σύμφωνα με το άρθρο 29§1,2 του ν. 2961/2001, και τον φόρο αυτό θα όφειλε με βάση το άρθρο 30 του ν. 2961/2001 η μητέρα του αν δεν λάμβανε χώρα η αποποίησή της και τον φόρο αυτό οφείλει τελικά και ο προσφεύγων ως τελικός δικαιούχος, καθότι βάσει της κατά γράμμα ερμηνείας του άρθρου 30 του ν. 2961/2001 αυτός είναι μεγαλύτερος σε σχέση με τον φόρο που προκύπτει με βάση τη συγγενική του σχέση με τον κληρονομούμενο.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι στη διάταξη του άρθρου 30 του ν. 2961/2001 ως αποποιηθείς νοείται μόνο ο αμέσως προηγούμενος αποποιηθείς, ήτοι ένα μόνο πρόσωπο, αυτό που είχε κληθεί ως κληρονόμος, αμέσως πριν από τον τελικό δικαιούχο, όπως αυτός θα προέκυπτε εάν η επαγωγή γινόνταν απευθείας προς αυτόν, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη προηγούμενες αποποιήσεις και ο φόρος που θα κατέβαλλε οποιοσδήποτε από τους προηγούμενους αποποιηθέντες κληρονόμους, δεν ευσταθεί, καθώς η ερμηνεία αυτή δεν προκύπτει από το άρθρο 30 του ν. 2961/2001, ενώ αν ήταν αυτή η πρόθεση του νομοθέτη θα το προέβλεπε ρητά στο εν λόγω άρθρο. Αντιθέτως, με σκοπό την προστασία του δημοσίου συμφέροντος από μεθοδεύσεις που οδηγούν σε φοροδιαφυγή ο νομοθέτης προέβλεψε ειδικά και ρητά στο αρ. 30 του ν. 2961/2001 την επιβολή του μεγαλύτερου φόρου σε περίπτωση αποποίησης ανεξαρτήτως του βαθμού συγγένειας του τελικού δικαιούχου της κτήσης με τον κληρονομούμενο.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα

δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

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, 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.

Επειδή, ο προσφεύγων εσφαλμένα επικαλείται ότι το αρ. 30 του ν. 2961/2001, ερμηνευμένο υπό το πρίσμα της αρχής της αναλογικότητας, του άρθρου 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ και του άρθρου 21 παρ. 1 του Συντάγματος, επιβάλλει τη φορολόγηση των κληρονόμων ενός θανόντος προσώπου αποκλειστικά βάσει του βαθμού συγγενειάς τους, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη εάν η κληρονομιά περιουσία ή μέρος αυτής περιήλθε στον κληρονόμο κατόπιν αποποίησης της από τον κληρονόμο που εντάσσεται σε ανώτερη κατηγορία φορολόγησης, καθώς εάν ήθελε έτσι ο νομοθέτης δεν θα είχε θεσπίσει την ειδική ρύθμιση του αρ. 30 του ν. 2961/2001. Αντιθέτως με τη διάταξη του άρθρου 30 του ν. 2961/2001 θεσπίζεται ειδική εξαιρετική ρύθμιση σχετικά με τον τρόπο υπολογισμού του οφειλόμενου φόρου σε περίπτωση που προηγηθεί αποποίηση της κληρονομιάς του θανόντος πριν η κληρονομιά αυτή καταλήξει στον τελικό δικαιούχο της κτήσης και ως τέτοια κατισχύει της διάταξης του αρ. 29 παρ. 1 και 2 του ν. 2961/2001. Βάσει των ανωτέρω δεν υφίσταται εν προκειμένω παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας του αρ. 1 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ και του αρ. 21 παρ. 1 του Συντάγματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/08-10-2024 ενδικοφανούς προσφυγής
του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση για τον προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	10.079,89€	10.079,89€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	261,17€	261,17€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	313,33€	313,33€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	31.657,30€	31.657,30€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	40.227,70€	40.227,70€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	59.664,00€	59.664,00€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	17.331,25€	17.331,25€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	13.333,34€	13.333,34€

Με την υπ' αρ. /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς

	Βάσει ΚΕΦΟΚ	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος	782,63€	782,63€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.