



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604521**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 7/2/2018

Αριθμός απόφασης 1231

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 από 19/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΓΕΡΑΚΑ, οδός Τ.Κ 15344 κατά της υπ' αριθ./12/9/2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./12/9/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./12/9/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ

ΑΘΗΝΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 7.619,86 €, πλέον 4.267,12 € (πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου 56%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι

Ο προσφεύγων τυγχάνει εκτός γάμου τέκνο του, ο οποίος επεβίωσε στην Αθήνα στις 16/5/1984. Κατά το θάνατό του ο κληρονομούμενος άφησε την από ιδιόγραφη 27/8/1982 διαθήκη, νομίμως δημοσιευθείσα στη συνέχεια, δυνάμει της οποίας εγκατέστησε το γιο του κληρονόμο ενός διαμερίσματος και τις τρεις αμφιθαλείς αδελφές του (θείες του προσφεύγοντα) κληρονόμους στο σύνολο της υπόλοιπης ακίνητης και κινητής περιουσίας του.

Επειδή το διαμέρισμα που κληρονόμησε ο προσφεύγων υπολειπόταν της νόμιμης μοίρας, ο ίδιος άσκησε την υπ' αριθμ./1995 αγωγή του ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, ισχυριζόμενος ότι οι θείες του- συγκληρονόμοι του αποβιώσαντος κατακρατούσαν παράνομα το σύνολο της κινητής και ακίνητης περιουσίας του διαθέτη (πλην του δήλου πράγματος), αντιπποιούμενες το κληρονομικό του δικαίωμα ως προς το μέρος που έλειπε προς συμπλήρωση της νόμιμης μοίρας. Με την ανωτέρω αγωγή του ζητούσε να ακυρωθεί η διαθήκη του πατρός του ως προς το μέρος που έπληττε τη νόμιμη μοίρα του, να αναγνωριστεί το κληρονομικό του δικαίωμα που αντιστοιχούσε στη νόμιμη μοίρα του επί όλων των κινητών και ακινήτων αντικειμένων της κληρονομιάς εξ αδιαιρέτου και να υποχρεωθούν οι εναγόμενες να του αποδώσουν τα ακίνητα και κινητά της κληρονομιάς ως προς το αντίστοιχο ποσοστό.

Επί της ανωτέρω αγωγής εξεδόθη αρχικά η υπ' αριθμ./1996 απόφαση που έτασσε αποδείξεις, η προθεσμία διεξαγωγής των οποίων παρατάθηκε με την υπ' αριθμ./2003 απόφαση. Εν συνεχεία, ο προσφεύγων επανέφερε την υπόθεση με την υπ' αριθμ./2010 κλήση του ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, το οποίο εν τέλει εξέδωσε την υπ' αριθμ./2011 απόφασή του, δημοσιευθείσα την 1/6/2011.

Ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ./2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς, επί της οποίας εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η αρμόδια υπηρεσία υπολόγισε και επέβαλε το πρόστιμο του ν. 2523/1997, λαμβάνοντας υπόψη ως χρόνο φορολογίας την 1η/6/2011 (ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης από το Πολυμελές Πρωτοδικείο Αθηνών). Η απόφαση κατέστη τελεσίδικη μετά την παρέλευση τριών ετών από τη δημοσίευσή της και ως εκ τούτου η Υπηρεσία μας όφειλε να υπολογίσει το πρόστιμο με βάση την ημερομηνία τελεσιδικίας ήτοι την 1/6/2014. **Συγκεκριμένα, λόγω της παράλειψης κοινοποίησης της εν λόγω απόφασης τόσο από τον ίδιο όσο και από τις εναγόμενες**, η απόφαση κατέστη τελεσίδικη μετά την παρέλευση τριών ετών (άρθρο 518 παρ 2 ΚΠολΔ) από τη δημοσίευσή της και ως εκ τούτου η αρμόδια Υπηρεσία όφειλε να υπολογίσει το πρόστιμο με βάση την ημερομηνία τελεσιδικίας.

2. Η υπ. αρ./2011 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών δεν είναι εκτελεστός τίτλος και η μεταβίβαση της νομής που περιγράφεται στο διατακτικό της δεν μεταβιβάστηκε σε

αυτόν την 1/6.2011 παρόλο που το αιτήθηκε η απόφαση να είναι προσωρινά εκτελεστή το δικαστήριο δεν δέχτηκε το αίτημα του με το αιτιολογικό ότι δεν συντρέχουν εξαιρετικοί λόγοι που να επιβάλουν την κήρυξη της απόφασης προσωρινά εκτελεστής .

3.Ούτε ο ίδιος ούτε οι αντίδικοι του , κοινοποίησαν αλλήλων, την υπ. αρ./2011 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών όπως προκύπτει από την με αρ. πρωτ./2017 ένορκη βεβαίωση που κατέθεσε ο ίδιος στο Ειρηνοδικείο Αθηνών.

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 7 του Ν 2961 μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης .. κατ εξαίρεση η φορολογική υποχρέωση γεννιέται α)...γ) **κατά τον χρόνο της με οποιοδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας όταν το δικαίωμα του κληρονόμου κατέστη επίδικο κατόπιν αμφισβήτησης του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει την νομή των αντικειμένων της κτήσης.** Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στην νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα η φορολογική υποχρέωση γενιέται κατά τον χρόνο αυτό

Η επιδικία λήγει με συνέπεια τη γένεση της φορολογικής υποχρέωσης με την δημοσίευση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης έστω και αν ασκήθηκε αίτηση αναίρεσης στον Άρειο Πάγο και ακόμη εκδόθηκε απόφαση αναστολής της εφετειακής απόφασης ή με την παραίτηση από την αγωγή.

Επειδή η έννοια της «επιδικίας» δεν προκύπτει από κάποια διάταξη του φορολογικού δικαίου, οπότε θα πρέπει να ανατρέξουμε στην έννοια της «εκκρεμοδικίας» κατά το Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας. Από το συνδυασμό των άρ. 221 και 222 ΚΠολΔ συνάγεται με σαφήνεια ο χρόνος έναρξης της εκκρεμοδικίας (κατάθεση και επίδοση αγωγής), ωστόσο καμία διάταξη δεν ορίζει ρητά τη λήξη της. Από το σκοπό της εκκρεμοδικίας, όμως, δύναται να συναχθεί ότι αυτή λήγει κατά το χρόνο περάτωσης ή κατάργησης της δίκης, οπότε παύει ο κίνδυνος έκδοσης διαφορετικών αποφάσεων. Η νομολογία ακολουθεί την άποψη ότι η εκκρεμοδικία λήγει με την έκδοση οριστικής απόφασης επί της αγωγής, ανεξάρτητα αν τη δέχεται ή αν την απορρίπτει, αναβιώνει με την άσκηση ενδίκων μέσων και λήγει οριστικά με την έκδοση της τελεσίδικης απόφασης. Σύμφωνα με την άποψη αυτή, κατά το διάστημα μεταξύ της έκδοσης της οριστικής απόφασης και της άσκησης ενδίκου μέσου δεν μπορεί να προταθεί παραδεκτά ένσταση εκκρεμοδικίας (βλ. Ε. Μπαλογιάννη σε Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας- Ερμηνεία κατ' άρθρο, Νομική βιβλιοθήκη 3η Έκδοση, άρ. 222 αρ. 3 και 4 όπου αναφορά σε σχετικές αποφάσεις ΑΠ 929/2006 ΝοΒ2007/2129 κλπ).

Επειδή η μη κήρυξη της υπ'αριθμ./2011 απόφασης προσωρινά εκτελεστής ως προς το καταψηφιστικό της σκέλος δεν επηρεάζει την υπό κρίση υπόθεση, καθώς η διάταξη του άρ. 7 περ. γ', την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, δεν προϋποθέτει ύπαρξη εκτελεστού τίτλου, όπως αβάσιμα ισχυρίζεται ο ίδιος, αλλά μόνο «λήξη της επιδικίας» όσον αφορά την αμφισβήτηση του κληρονομικού δικαιώματος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η «επιδικία» ως προς την αμφισβήτηση του κληρονομικού δικαιώματος του προσφεύγοντος (στο μέρος που αντιστοιχούσε στο υπολειπόμενο ποσοστό κληρονομιάς έως τη συμπλήρωση της νόμιμης μοίρας) **έληξε την 1/6/2011**, κατά την ημερομηνία δημοσίευσης της απόφασης που μας προσκομίσε. Με την εν λόγω απόφαση αφενός αναγνωρίστηκε το κληρονομικό δικαίωμα της νόμιμης μοίρας επί των λοιπών κληρονομιών ακινήτων και κινητών και αφετέρου διατάχθηκε η απόδοση του αντίστοιχου ποσοστού στον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι **λόγω της παράλειψης κοινοποίησης της υπ' αριθμ./2011 απόφασης** του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών **τόσο από τον ίδιο όσο και από τις εναγόμενες** καθιστά αυτήν τελεσίδική την 1/6/2014 με αποδεικτικό στοιχείο την υπ. αρ. πρωτ./18/10/2017 ένορκη βεβαίωση του ιδίου είναι αναπόδεικτος αβάσιμος και σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα καθόλα απορριπτέος.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 19/10/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου ΓΕΡΑΚΑ, οδός Τ.Κ 15344 κατά της υπ' αριθ./12/9/2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ

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

Διαφορά φόρου	7.619,86
Πρόσθετος φόρος λογω εκπροθέσμου 56%	4.267,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.886,98

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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.

