



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 5-4-2017
Αριθμ. Αποφ.: 913

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis
.gov.gr
Url : www.aade.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).
- 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. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανή Προσφυγή της ... του ... με Α.Φ.Μ.:..., κατά της με αριθμ. .../...-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς (υπ' αρ. .../2016 δήλωση φόρου κληρονομιάς), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ....,

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

6. Την με ημερομηνία ...-2016 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από ...-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανούς Προσφυγής της . . του ... με Α.Φ.Μ: ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αρ. .../...-2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού 306.488,05€ κατόπιν υποβολής της υπ' αρ. .../2016 δήλωσης φόρου κληρονομιάς.(αρ. φακέλου/2016).

Με την ανωτέρω δήλωση, που υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα, . . του ... – ΑΦΜ:..., κληρονόμο της αποβιώσας στις ...2016, . . του ... – ΑΦΜ: ..., δυνάμει της από ...2016 διαθήκης της που δημοσιεύτηκε με το υπ'αρ. .../...-2016 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης: α)διαμέρισμα 8^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 150τ.μ. επί της οδού στη Θεσσαλονίκη και αρ. φακέλου/2016 και β)οικόπεδο, εμβαδού 400τ.μ.επί των οδώνκαι στη Θεσσαλονίκη, μετά της επ' αυτού οικίας, αποτελούμενης από υπόγειο αποθηκευτικό χώρο εμβαδού 110τ.μ., ισόγειο εμβαδού 110τ.μ. και 1^ο όροφο εμβαδού 110τ.μ. Η δήλωση υποβλήθηκε με την επιφύλαξη έκδοσης απόφασης επί της αγωγής ακύρωσης της διαθήκης (αρ. καταθ./2016) και μέχρι την τελεσιδικία αυτής.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- Δυνάμει της από ...-2016 μυστικής διαθήκης η οποία δημοσιεύθηκε νομίμως με το υπ' αρ. .../...-.... πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης, η αποβιώσασα . ., την κατέστησε, μεταξύ άλλων, κληρονόμο σε δύο ακίνητα που βρίσκονται στη Θεσσαλονίκη. Ζητά τη μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής της υποχρέωσης, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 2961/2001, καθώς το κληρονομικό της δικαίωμα κατέστη επίδικο, μετά την κατατεθείσα την ...-2016 αγωγή ακύρωσης της διαθήκης, από τον αδελφό της θανούσης, . ., ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης. Επίσης, η προσφεύγουσα δηλώνει ότι δεν έχει τη νομή των κληρονομιών ακινήτων. Περαιτέρω, ο

αντίδικός της κατέθεσε αίτηση ασφαλιστικών μέτρων ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία ζητά να απαγορευθεί προσωρινά η μεταβολή της πραγματικής και νομικής κατάστασης των επίδικων ακινήτων καθώς και η μεταβίβασή τους προς τρίτους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Ν.4174/2013 «Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό «της φορολογητέας ύλης για την οποία» διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του Ν. 2961/2001 «Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ίδιου Νόμου «Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ.1 του Ν.2961/2001 «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. β' και γ' του Ν. 20961/2001 Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο: «Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: α)...,β)Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν τα αντικείμενα της κτήσης είναι κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου επίδικα και ο δικαιούχος δεν έχει τη νομή αυτών. Αν αυτά περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από τη λήξη της επιδικίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν. γ)Κατά το χρόνο της με οποιονδήποτε τρόπο λήξης της επιδικίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου κατέστη επίδικο, κατόπιν αμφισβήτησής του από οποιονδήποτε ενδιαφερόμενο και ο κληρονόμος ή κληροδόχος δεν έχει τη νομή των αντικειμένων της κτήσης. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του κληρονόμου ή κληροδόχου που αξιώνει το δικαίωμα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν».

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, για τη μετάθεση του χρόνου φορολογίας εκ του νόμου στην περίπτωση β του άρθρου 7 του Ν.2961/2001, δη της επιδικίας σε αντικείμενα της κληρονομιάς, πρέπει να συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α)να υφίσταται επιδικία κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου σε συγκεκριμένο κληρονομικό στοιχείο, β)η επιδικία να συνεχισθεί και μετά το θάνατο και γ)ο κληρονόμος να μην απέκτησε με την επαγωγή τη νομή του επίδικου περιουσιακού στοιχείου ή να μην την είχε κατά το χρόνο θανάτου. Περαιτέρω, για την εφαρμογή της περίπτωσης γ' του ανωτέρω άρθρου, δηλαδή τη μετάθεση του χρόνου φορολογίας σε περίπτωση επιδικίας στο κληρονομικό δικαίωμα πρέπει να ασκηθεί αγωγή από τρίτο, με την οποία θα αμφισβητείται και θα καθίσταται επίδικο το ίδιο το κληρονομικό δικαίωμα του φερόμενου ως κληρονόμου, υπό την προϋπόθεση ότι ο τελευταίος δεν βρίσκεται στη νομή των κληρονομιαίων στοιχείων. (Ιωάννης Γ. Φωτόπουλος, Φορολογία Κληρονομιών –Δωρεών & Γονικών Παροχών, Αθήνα 2013, σελ.235-247).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Η προσφεύγουσα δυνάμει της από-2016 διαθήκης της ..., η οποία δημοσιεύθηκε την2016 με το υπ' αρ. πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης, κατέστη κληρονόμος δύο ακινήτων.
- Με την υπ' αρ. .../2016 ασκηθείσα αγωγή του ..., αδελφού της αποβιώσας, ζητείται η αναγνώριση της ακυρότητας της ως άνω διαθήκης και κατά συνέπεια αμφισβητείται το κληρονομικό δικαίωμα της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου, πληρούται η πρώτη προϋπόθεση που θέτει το άρθρο 7 περ. γ' του Ν.2961/2001 περί επιδικίας στο κληρονομικό δικαίωμα.
- Ωστόσο, από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης δεν προκύπτει ούτε αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα δεν έχει τη νομή των κληρονομιαίων ακινήτων και δεν συντρέχει σωρευτικά η δεύτερη προϋπόθεση που ρητώς θέτει η διάταξη της παρ. γ' του άρθρου 7 του Ν.2961/2001

Κατόπιν των ανωτέρω δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης εκ του νόμου και η φορολογική αρχή ορθώς προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Για όλους τους παραπάνω λόγους

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .../...-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του με Α.Φ.Μ.:.....

Υπ' αριθ. .../...-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς

Κύριος φόρος	306.488,05€
---------------------	--------------------

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών
Ο Προϊστάμενος του
Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης
α/α

Ζαχαράκη Αικατερίνη

Σ η μ ε ί ω σ η :

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