



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 : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 3/12/2018

Αριθμός απόφασης 4880

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 9/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ...../2018 αρνητικής απάντησης με την μορφή έκθεσης ελέγχου στην υποβληθείσα στις 14/4/2016 και με αρ. ανακλητικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2016 ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ της οποίας ζητείται η αποδοχή.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 9/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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' αρ./2018 αρνητική απάντηση ,με την μορφή έκθεσης ελέγχου, στην υποβληθείσα στις 14/4/2016 και με αρ. ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, με αίτημα την αναβολή της βεβαίωσης λόγω επιδικίας , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος 86.054,45€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Μετά τον θάνατο της τουτην 01/03/2014 δημοσιεύθηκαν από το Ειρηνοδικείο Χανίων οι παρακάτω τρεις διαθήκες:

1.Η με αριθμ./2014 Ιδιόγραφη Διαθήκη, η οποία φέρει ημερομηνία 28-04-2006,

2.Η με αριθμ./2014 Δημόσια Διαθήκη, η οποία συντάχθηκε από την Συμβολαιογράφο Χανίων και φέρει ημερομηνία 31-12-2012,

3.Η με αριθμ./2014 Δημόσια Διαθήκη, η οποία συντάχθηκε από τον Συμβολαιογράφο Χανίων τουκαι φέρει ημερομηνία 28-12-2013 (ημερομηνία δημοσίευσης 08/07/2014).

Στην με αριθμ./2014 διαθήκη **ορίζεται ρητά:** «Ανακαλώ κάθε άλλη προηγούμενη διαθήκη μου και επιθυμώ να ισχύει μόνο η παρούσα. Ορίζω γενική κληρονόμο όλης γενικά της περιουσίας μου, κινητής και ακίνητης, η οποία θα βρεθεί κατά τον χρόνο θανάτου μου, **την σύζυγο** το γένος του και της, οικοκυρά, κάτοικο του Δήμου Χανίων, σε ένδειξη της αγάπης και της ευγνωμοσύνης μου προς αυτήν, διότι μόνο αυτή, με τη συνδρομή όμως και του συζύγου της, μου συμπαραστέκεται καθημερινά, με φροντίζει, με στηρίζει και με περιθάλπει».

Σύμφωνα με τη διαθήκη αυτή η προσφεύγουσα υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Χανίων την υπ' Αριθμ./2016 αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς με την οποία δήλωσε:

α) το ½ εξ αδιαιρέτου διώροφης οικοδομής αποτελούμενης στο ισόγειο από ένα κατάστημα 55 τ.μ στον πρώτο όροφο από κατοικία 55 τ.μ, μετά της στήλης αέρος η οποία έχει ανεγερθεί επί τμήματος καθέτου ιδιοκτησίας εμβαδού 107 τ.μ ενός μείζονος οικοπέδου 213 τ.μ του δήμου Χανίων και

β) στην κτηματική περιφέρεια του χωριού εντός οικισμού στη θέση της ΠΕ Χανίων, ένα οικόπεδο εμβαδού 178,20 τ.μ εμπεριέχον παλιά ανακατασκευασθείσα, βάση της με αρ. 419/92 οικ. αδείας ,οικοδομή, αποτελούμενη από υπόγειο βοηθητικό χώρο, ισόγεια κατοικία εμβαδού 110,96 τ.μ και κατοικία α ορόφου εμβαδού 110,96 τ.μ μετά του δικαιώματος υψούν .

Με βάση την ως άνω δήλωση ,προέκυψε φόρος 86.054,45€, ο οποίος και βεβαιώθηκε (Α.Χ.Κ./08-04-2016).

Στην συνέχεια υπεβλήθη η υπ' αριθμ./14-04-2016 ανακλητική –συμπληρωματική **δήλωση** φόρου κληρονομιάς με την οποία η προσφεύγουσα αιτήθηκε την αναβολή της βεβαίωσης του παραπάνω φόρου κληρονομιάς **με τη δικαιολογία ότι δεν έχει ούτε την νομή, ούτε την**

κατοχή των κληρονομιών ακινήτων διότι αυτά έχουν καταπατηθεί από τους αντιδίκους της οι οποίοι τα νέμονται και τα κατέχουν .

Επί τούτου επικαλέστηκε τις υπ' αριθμ. ABM:/..... και ABM:/..... μηνύσεις, οι οποίες έγιναν για το αδίκημα της απειλής σε βάρος της ,εξώδικα και έγκληση προς τον ο οποίος νέμεται και κατέχει τα κληρονομητέα ακίνητα καθώς και την έννομη εξέταση του μάρτυρα ο οποίος ομολόγησε ότι μία αίθουσα (κληρονομητέο ακίνητο της) χρησιμοποιείται από τον Σύλλογο του χωριού Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε επί τούτου εντολή ελέγχου (...../2016) δεν έκανε δεκτή την ως άνω υποβληθείσα ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς , με το σκεπτικό ότι τα κρινόμενα ακίνητα δεν ήταν επίδικα τον χρόνο του θανάτου του διαθέτη και η επίκληση για κατάθεση αγωγής ακυρότητας της διαθήκης από τους αντιδίκους ,όπως και οι διεκδικητικές αγωγές που επιφυλάσσεται να καταθέσει, η προσφεύγουσα τα εξώδικα κλπ δεν χαρακτηρίζουν τα κρινόμενα επίδικα , συνέταξε την με αρ./2018 έκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 12/6/2018.

Επιπρόσθετα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίστηκαν η υπ' αριθμ./2017 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Χανίων και η από 20/07/2017 έφεση ενώπιον του Εφετείου Κρήτης κατ' αυτής.

Με την υπ' αριθμ./2017 απόφαση απορρίφθηκε η αγωγή των: 1) Οργανισμού Τοπικής Αυτοδιοίκησης «Δήμος», 2) Σωματείου «Εκπολιτιστικός και Μορφωτικός Σύλλογος Δημοτικού Διαμερίσματος» και 3) Κοινοφελούς Ιδρύματος **κατά της προσφεύγουσας, περί ακύρωσης της υπ' αριθμ./2014 δημόσιας διαθήκης που συντάχθηκε κατόπιν ψυχολογικής βίας, που άσκησε η προσφεύγουσα στην κληρονομούμενη** ενώ με την από 20/07/2017 έφεση οι άνω ενάγοντες στράφηκαν κατά της υπ' αριθμ./2017 απόφασης (η δικάσιμος έχει οριστεί την 18/09/2018).

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Να θεωρηθούν ως επίδικα τα ακίνητα της υπ' αριθμ./2016 αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς από την οποία προέκυψε φόρος 86.054,45€.

2.Να γίνει δεκτή η υπ' αριθμ./14-04-2016 ανακλητική- συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς και να αναβληθεί η φορολογική υποχρέωση του ποσού των 86.054,45€ έως ότου εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση για το κληρονομικό δικαίωμα των άνω ακινήτων.

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 το άρθρο 7 του ν. 2961/2001: «Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο. Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται: ...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.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 Ν.2961/2001 «Άρθρο 8. Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης με απόφαση του προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ορίζεται : Η φορολογική υποχρέωση για όλα ή μερικά από τα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να μετατίθεται σε μεταγενέστερο χρόνο από αυτόν που ορίζεται στα άρθρα 6 και 7, με απόφαση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις ακόλουθες περιπτώσεις :

1.α) Αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα μετά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου ή αν υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση των αντικειμένων αυτών ή είναι δεσμευμένα στην αλλοδαπή και **εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο δεν βρίσκεται στη νομή** ή αν τα αντικείμενα της κτήσης κατέστησαν επίδικα πριν ή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου ή υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεση αυτών ή το δικαίωμα της κτήσης είναι επίδικο και εφόσον στις περιπτώσεις αυτές ο υπόχρεος σε φόρο βρίσκεται μεν στη νομή των αντικειμένων, αλλά λόγω του απρόσοδου ή της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να καταβάλει το φόρο. Ειδικά, σε περίπτωση αντικειμένων μικρής προσόδου, η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να αφορά μέρος ή ποσοστό αυτών....

2.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, **γίνεται με αίτηση του υπόχρεου σε φόρο**, η οποία υποβάλλεται πριν από τη λήξη του λόγου που συνιστά τη μετάθεση και εντός πενταετίας, που αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας για υποβολή δήλωσης **και σε κάθε περίπτωση πριν από την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου**.

3.Η μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την παράγραφο 2, δεν μπορεί να γίνει σε χρόνο κατά τον οποίο δεν υφίσταται ο λόγος που δικαιολογεί τη μετάθεση.

Επειδή επίδικα είναι τα περιουσιακά στοιχεία της κληρονομιάς, για τα οποία έχει κατατεθεί αγωγή κατά του κληρονομούμενου στο γραμματέα του αρμόδιου δικαστηρίου, **πριν τον θάνατο του**.

Επειδή σύμφωνα με τα άρθρα 1763 και 1764 του Αστικού κώδικα: «1763. Ανάκληση Διαθήκης. Κάθε διαθήκη μπορεί να ανακληθεί: 1. με σχετική δήλωση σε μεταγενέστερη διαθήκη, αν αυτή η μεταγενέστερη ανακληθεί, η διαθήκη ενεργεί σαν να μην είχε καταργηθεί. 2. με δήλωση που γίνεται ενώπιον συμβολαιογράφου με την παρουσία τριών μαρτύρων και με τις λοιπές διατυπώσεις των συμβολαιογραφικών εγγράφων. Αν αυτή η δήλωση ανακληθεί με όμοιο τρόπο, η διαθήκη ενεργεί σαν να μην είχε ανακληθεί.

«1764. Μεταγενέστερη διαθήκη καταργεί με το περιεχόμενό της την προηγούμενη, μόνο κατά το μέρος που εναντιώνεται σ' αυτήν. Αν η μεταγενέστερη ανακληθεί, η προηγούμενη ενεργεί σαν να μην είχε καταργηθεί.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την υποβολή της αρχικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς (...../2016) δεν δήλωσε τα κληρονομητέα ακίνητα επίδικα **η δήλωση εκκαθαρίστηκε και βεβαιώθηκε ο αναλογών φόρος με τον ΑΧΚ/8-4-2016**.

Επειδή με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίστηκαν η υπ' αριθμ./2017 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Χανίων και η από 20/07/2017 έφεση κατ' αυτής .

Με την υπ' αριθμ./2017 απόφαση απορρίφθηκε η αγωγή των: 1) Οργανισμού Τοπικής Αυτοδιοίκησης «Δήμος», 2) Σωματείου «Εκπολιτιστικός και Μορφωτικός Σύλλογος Δημοτικού Διαμερίσματος» και 3) Κοινωφελούς Ιδρύματος **κατά της προσφεύγουσας ,περί ακύρωσης της υπ' αριθμ./2014 δημόσιας διαθήκης,** ενώ με την από 20/07/2017 έφεση οι άνω ενάγοντες στράφηκαν κατά της υπ' αριθμ./2017 απόφασης **(η δικάσιμος έχει οριστεί την 18/09/2018).**

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση τα ακίνητα **δεν ήταν επίδικα** κατά την ημερομηνία θανάτου της κληρονομούμενης, αλλά κατέστησαν επίδικα μετά τον θάνατο αυτής.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδείξεις **ποιος τα νέμεται (αναλυτικά για κάθε ιδιοκτησία)** και πως η ίδια τα δήλωσε στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 8 του ν 2961/2001 .

Επειδή η ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς (...../2016) υποβλήθηκε στις 14/4/2016 μετά την κοινοποίηση πράξης επιβολής του φόρου της αρχικής δήλωσης ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας τα κρινόμενα να θεωρηθούν επίδικα ,να γίνει δεκτή η υπ' αριθμ./14-04-2016 ανακλητική- συμπληρωματική δήλωση φόρου κληρονομιάς και να αναβληθεί η φορολογική υποχρέωση του ποσού των 86.054,45€ έως ότου εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση για το κληρονομικό δικαίωμα των άνω ακινήτων είναι αβάσιμος σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα και τις ισχύουσες διατάξεις .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 9/7/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ κατοίκου οδός κατά της υπ' αριθ...../2018 αρνητικής απάντησης με την μορφή έκθεσης ελέγχου στην υποβληθείσα στις 14/4/2016 και με αρ. ανακλητική δήλωση φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .

