



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 21/1/2019

Αριθμός απόφασης 331

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 21/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α), ΑΦΜ, κατοίκου και β) ΑΦΜ κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /24-7-2018 απάντησης στην ταυτάριμη γνωστοποίηση περί αποποίησης κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα. .

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 21/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) και β) 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /24-7-2018 απάντηση στην ταυτάριμη γνωστοποίηση περί αποποίησης κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ δεν έγινε αποδεκτό το αίτημα των προσφευγόντων περί αποδοχής εκπροθέσμου αποποίησης κληρονομικού δικαιώματος .

Ιστορικό της υπόθεσης :

Στις 16/03/2017 απεβίωσε ο, υιός του πρώτου προσφεύγοντος και αδελφός της δεύτερης προσφεύγουσας .

Εγγύτεροι συγγενείς του αποβιώσαντος κατά το χρόνο του θανάτου του, ήταν η σύζυγος του και τα παιδιά του και

Οι ανωτέρω αποποιήθηκαν την κληρονομία του αποβιώσαντος στις 10/7/2017 με τις υπ.άρ. και/2017 Δηλώσεις Αποποίησης Κληρονομίας του Ειρηνοδικείου Ρόδου.

Οι προσφεύγοντες επικαλούνται ότι το ανωτέρω γεγονός δεν ήταν σε γνώση των προσφευγόντων και το πληροφορηθήκανε τυχαία στις 17 Σεπτεμβρίου 2017, οπότε και τελέσθηκε το εξάμηνο μνημόσυνο στο Μετά τον θάνατο του υιού και αδελφού τους , λόγω των συνθηκών και του αιφνίδιου του θανάτου (.....) , η σύζυγος του βίωσε έντονη κατάθλιψη που είχε ως αποτέλεσμα, μεταξύ άλλων, την απομόνωσή της από την ευρύτερη οικογένεια του συζύγου της. Έτσι δεν είχανε γνώση για τα θέματα της κληρονομίας του αποβιώσαντος ούτε βεβαίως για την αποποίησή της, για την οποία ενημερωθήκανε σε μεταγενέστερο χρόνο.

Μη έχοντας γνώση των διατάξεων του Α.Κ. περί κληρονομικής διαδοχής για τις σχετικές προθεσμίες και τις συνέπειες τους και μη γνωρίζοντας ότι η σύζυγος και τα τέκνα του αποβιώσαντος αποποιήθηκαν την κληρονομία, δεν είχαν προβεί σε καμία ενέργεια .

Όταν ενημερωθήκανε για την αποποίηση των εγγυτέρων συγγενών του αποβιώσαντος, θεώρησαν ότι ήταν καλό να προβούν και αυτοί σε αντίστοιχη ενέργεια και έτσι στις **11/1/2018** υποβάλλαν τις υπ'άρ. και/2018 δηλώσεις αποποίησης κληρονομίας στο Ειρηνοδικείο Ρόδου πιστεύοντας ότι αναφορικά με την κληρονομία σε κάθε περίπτωση απαιτείτο θετική ή αρνητική δήλωσή τους .

Στην συνέχεια υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ την υπ. αρ. πρωτ. γνωστοποίηση περί αποποίησης της ως άνω κληρονομίας

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου , κοινοποίησε στους προσφεύγοντες με συστημένη επιστολή « Απάντηση στο υπ. αρ. πρωτ./22-6-2018 έγγραφο περί γνωστοποίησης αποποίησης κληρονομίας» και γνωστοποίησε στους προσφεύγοντες ότι, οι υπ'άρ. και/2018 δηλώσεις αποποίησης κληρονομίας στο Ειρηνοδικείο Ρόδου είναι μη έγκυρες ως εκπρόθεσμες και συνακόλουθα θεωρούνται εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του ως άνω αποβιώσαντος κατά ποσοστό ½ έκαστος.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Το δικαίωμα αποποιήσεως είναι διαπλαστικό, πρωσοποπαγές, αμετάκλητο και κληρονομητό ασκείται δε χωρίς αίρεση ή προθεσμία (ΑΚ 1848).

2.Η διάταξη του άρθρου 1847 ΑΚ θέτει στον κληρονόμο προθεσμία τεσσάρων μηνών εντός της οποίας πρέπει να δηλώσει αν αποποιείται, αν αποκρούει, την κληρονομία ,που του έχει επαχθεί. Αφετήριο χρονικό σημείο της προθεσμίας αποποιήσεως είναι η εκ μέρους του κληρονόμου γνώση της προς αυτόν επαγωγής και του λόγου της. Για την έναρξη της προθεσμίας απαιτείται η συνδρομή αμφοτέρων αυτών των γεγονότων ήτοι γνώση της επαγωγής και του λόγου της....

3.Η γνώση της επαγωγής δεν αφορά μόνο γνώση περιστατικών κατά τον χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου αλλά και γεγονότων που ολοκληρώθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο του θανάτου του κληρονομούμενου (πχ αποποίηση του αρχικού κληρονόμου ή κήρυξη του ως ανάξιου να κληρονομήσει). Η προθεσμία δεν αρχίζει πριν από τη γνώση και αυτών των μεταγενέστερων γεγονότων, αφού πριν συντελεσθούν αυτά δεν υπάρχουν οι αναγκαίοι νομικοί και πραγματικοί όροι για την κλήση του κληρονόμου στην κληρονομία του αποβιώσαντος.

Την έναρξη της προθεσμίας κωλύει όχι μόνο η πλάνη περί τα πράγματα αλλά και η πλάνη περί το δίκαιο. (Μπάλης παρ 168 αρ.4)

Έτσι η προθεσμία αποποιήσεως δεν αρχίζει, αν η από τον κληρονόμο μη γνώση της προς αυτόν επαγωγής και του λόγου της οφείλεται σε άγνοια ή εσφαλμένη γνώση πραγματικών περιστατικών (ότι ο πλησιέστερος αυτού συγγενής του κληρονομούμενου έχει αποποιηθεί) ή νομικών ρυθμίσεων.

4. Επίκληση της ΑΠ 1211/2008

.....όταν ο κληρονόμος τελεί σε άγνοια που συνάγεται α) στο σύστημα της κτήσεως της κληρονομίας κατά τον ΑΚ που επέρχεται αμέσως μετά το θάνατο του κληρονομούμενου, οπότε η προθεσμία του άρθρου 1847 ΑΚ δεν αρχίζει γιατί η άγνοια αποκλείει την γνώση της επαγωγής της κληρονομίας και β) σε άγνοια μόνο της υπάρξεως της προθεσμίας του άρθρου 1847 ΑΚ προς αποποίηση ή της κατά το άρθρο 1850 ΑΚ νομικής σημασίας της παρόδου της προθεσμίας αυτής άπρακτης (Ολ.ΑΠ 3/1989, ΑΠ 858/90). Έτσι ο κληρονόμος κατά την άνω διάταξη 1847 παρ.1 εδ.α' ΑΚ μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών, που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και τον λόγο της.

5. Επίκληση της 106/2017 Πολ.Πρωτ.Λαρ.

Κατά τα άρθρα 1847 παρ. 1 εδ. α' και 1850 εδ. β' ΑΚ, ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών, που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της. Αν περάσει η προθεσμία, η κληρονομία θεωρείται ότι έχει γίνει αποδεκτή. Γνώση της επαγωγής, ως γεγονός της έναρξης της τετράμηνης προθεσμίας, νοείται η γνώση από τον κληρονόμο του θανάτου του κληρονομούμενου, γνώση δε του λόγου επαγωγής συνιστά η εκ διαθήκης ή κατά την εξ αδιαθέτου διαδοχή κλήση του κληρονόμου στην κληρονομία. Με την έννοια αυτή, όταν πρόκειται για διαδοχή εξ αδιαθέτου, οπότε ο δικαιολογητικός αυτής λόγος της συγγενικής σχέσης μεταξύ κληρονομούμενου και κληρονόμου είναι από την αρχή δεδομένος και γνωστός στον τελευταίο, η τετράμηνη προθεσμία προς αποποίηση αρχίζει από τη γνώση του

κληρονόμου του χρόνου του θανάτου του κληρονομούμενου συγγενούς του, εκτός συνδρομής μεταγενεστέρων της επαγωγής γεγονότων, με ενδεικτική αναφορά εκείνου της αποποίησης της κληρονομιάς. Στην περίπτωση αυτή της νομότυπης και εμπρόθεσμης αποποίησης της επαχθείσας στον κληρονόμο κληρονομιάς, η προς τον αποποιηθέντα επαγωγή της κληρονομιάς αναιρείται, ως μη γενόμενη, και κατά συνέπεια επάγεται σ' εκείνον ο οποίος θα εκκαλείτο ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος αν ο αποποιηθείς δεν ζούσε κατά το χρόνο επαγωγής της κληρονομιάς του θανάτου του κληρονομούμενου, στον οποίο ανατρέχει η επαγωγή (ΑΚ 1856).

Παρά ταύτα η προθεσμία της αποποίησης της κληρονομιάς δεν αρχίζει από τη γνώση του θανάτου του κληρονομούμενου, αλλά από τη γνώση της αποποίησης, μεταγενέστερο αυτού γεγονός με το οποίο συνδέεται η επαγωγή της κληρονομιάς (ΑΠ 1041/2015 ΤΝΠ ΔΣΑ, ΑΠ 1534/2011, ΑΠ 1087/2011 Νόμος).

6. Επίκληση της ΑΤΟΜΙΚΗΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ ΝΣΚ αρ. 83/2007

Από τις διατάξεις 257, 258, 1846, 1847, 1850, 1857, 1902, 1904, 1905, 1911, 1912 και 1527 ΑΚ ερμηνευμένες αυτοτελώς και σε συνδυασμό μεταξύ τους, προκύπτουν τα ακόλουθα:

«1. Κατά το χρόνο του θανάτου προσώπου η περιουσία του υπάγεται αυτοδικαίως στους κληρονόμους του, οι οποίοι δύνανται να την αποποιηθούν, κατά κανόνα, εντός προθεσμίας τεσσάρων μηνών, η οποία αρχίζει από τότε που ο κληρονόμος έλαβε γνώση της επαγωγής και του λόγου αυτής. Γνώση της επαγωγής υπάρχει όταν ο κληρονόμος είναι βέβαιον ότι έμαθε ότι συντρέχουν οι νομικές προϋποθέσεις και τα πραγματικά περιστατικά, που επιφέρουν την επαγωγή της κληρονομιάς σ' αυτόν, καθώς και το λόγο της επαγωγής, εαν δηλαδή καλείται στην κληρονομιά εκ διαθήκης ή' εξ αδιαθέτου.

Σε όσες περιπτώσεις η επαγωγή της κληρονομιάς συνδέεται προς γεγονότα μεταγενέστερα του θανάτου του κληρονομούμενου (αποποίηση, κήρυξη αναξιοτήτας), **ναι μεν και πάλι κατά πλάσμα του νόμου ο χρόνος αυτής ανάγεται στο χρόνο του θανάτου του**, πλην όμως όπου ο νόμος απαιτεί για κάποια νομική ενέργεια γνώση της επαγωγής, εννοεί τα μεταγενέστερα αυτά γεγονότα προ της γνώσεως των οποίων η προθεσμία δεν αρχίζει.»

7.Ως προς τη δική τους περίπτωση προκύπτει ευθέως, ότι η γνώση τους σε σχέση με το γεγονός προκύπτει τη 17η Σεπτεμβρίου 2017 κατά τα προαναφερθέντα.

8.Για την απόδειξη της παρούσης υπέβαλλαν συνημμένα , μετ' επικλήσεως τις υπ.άρ. και/11-9-18 Ένορκες Βεβαιώσεις της και της ενώπιον της Ειρηνοδίκου Μυτιλήνης οι οποίες αναφέρουν ότι «....στις 17/7/2017 με την τέλεση του μνημόσυνου του συζύγου μου ενημέρωσα την αδελφή του συζύγου μου και μέσω αυτής τον πεθερό μου για την αποποίηση...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

Επειδή κληρονόμος είναι ο άμεσος καθολικός διάδοχος του φυσικού προσώπου που πέθανε .
Ο κληρονόμος αποκτά την κληρονομιά άμα τη επαγωγή κατά το άρθρο 1846 ΑΚ .Η επαγωγή της κληρονομιά είναι η μεταβίβαση αυτής στον κληρονόμο .**Μετά τον θάνατο του προσώπου και η αυτοδικαίως δηλαδή χωρίς οποιαδήποτε ενέργεια του επερχόμενη κτήση της κληρονομιάς ,ανεξάρτητα από τη γνώση ή όχι του κληρονόμου για αυτή και το περιεχόμενο της** .Ο κληρονόμος διατηρεί το δικαίωμα του για αποποίηση εντός 4 μηνών.

Επειδή πλάνη περί τα πράγματα σημαίνει(βιβλ. Ν. Παπαντωνίου Γενικές αρχές του Α.Δ σελ 388) ανακριβή παράσταση της πραγματικότητας. Αυτός που κάνει λάθος αγνοεί την πραγματική κατάσταση και νομίζει ότι κάποια άλλη κατάσταση διαφορετική από την αληθινή είναι η πραγματική.

Ουσιώδης πλάνη σύμφωνα με το άρθρο 141 ΑΚ είναι εκείνη που αναφέρεται σε σημείο τέτοιας σπουδαιότητας , ώστε αυτός που πλανήθηκε αν γνώριζε την αληθινή κατάσταση δεν θα επιχειρούσε την δικαιοπραξία δηλ δεν θα υπέβαλε δήλωση. Και διευκρινίζει στο επόμενο άρθρο 142 ΑΚ , ότι ως ουσιώδης πλάνη θεωρείται εκείνη που αναφέρεται στις ιδιότητες του προσώπου ή του πράγματος, ενώ αντίθετα σύμφωνα με το άρθρο 143 του ΑΚ η πλάνη περί τα προαγωγικά αίτια της βούλησης δεν είναι ουσιώδης.

Εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου έχουμε στις περιπτώσεις που η δήλωση επιφέρει διαφορετικές έννομες συνέπειες από αυτές που ήθελε ο φορολογούμενος. Τυπική περίπτωση έχουμε όταν χρησιμοποιούνται νομικοί όροι στους οποίους ο συναλλασσόμενος δίνει διαφορετική ερμηνεία από αυτήν που έχουν(βιβλ. Ν. Παπαντωνίου σελ 394).

Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 1710, 1711,1846 ,1847, 1848,1849, 1850, 1851 και 1850 ΑΚ προκύπτουν τα ακόλουθα: α) Κατά το χρόνο θανάτου του προσώπου η περιουσία του επάγεται αυτοδικαίως στους εκ διαθήκης ή στους εξ αδιαθέτου κληρονόμους του. Το δικαίωμα όμως αυτό της αυτοδικαίως κτήσης της κληρονομιάς είναι προσωρινό και μετακλητό, γιατί τελεί υπό την τιθέμενη από το νόμο διαλυτική αίρεση της εμπρόθεσμης αποποίησης της κληρονομιάς, δηλαδή δικαιούται ο κληρονόμος να αποποιηθεί κατά βούληση την κληρονομιά που έχει επαχθεί σε αυτόν από διαθήκη ή εξ αδιαθέτου, οπότε η κτήση αναιρείται εξ αρχής και θεωρείται σαν να μην έγινε ποτέ, β) η αποποίηση γίνεται με δήλωση στη Γραμματεία του Δικαστηρίου της κληρονομιάς (άρθρο 812 Κ.Πολ.Δ.) μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών, που αρχίζει από τότε που ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή και το λόγο της, και γ) αν ο κληρονόμος αποποιηθεί την κληρονομιά, η κτήση αναιρείται εξ αρχής και η επαγωγή σε εκείνον που αποποιήθηκε θεωρείται ότι δεν έγινε. Στην περίπτωση αυτή το μερίδιο του, επάγεται σε εκείνον που θα είχε κληθεί, αν αυτός που αποποιήθηκε δεν ζούσε κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομουμένου. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η προθεσμία αρχίζει από τη γνώση της αποποίησης του προηγούμενου αποποιηθέντα και της εξαιτίας αυτής κλήσης του κληρονόμου.

Γνώση της επαγωγής υπάρχει όταν ο κληρονόμος έχει βασίμως πληροφορηθεί την ύπαρξη των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων, η συνδρομή των οποίων επιφέρει την από αυτόν αυτοδίκαια κτήση της κληρονομιάς, επομένως τόσο η πλάνη περί τα πράγματα όσο και η πλάνη περί το δίκαιο εμποδίζει την έναρξη προθεσμίας, η οποία δεν αρχίζει αν η από τον κληρονόμο μη γνώση της προς αυτόν επαγωγής και του λόγου της οφείλεται σε άγνοια ή εσφαλμένη γνώση πραγματικών γεγονότων ή νομικών ρυθμίσεων. Σε κάθε περίπτωση απαιτείται θετική γνώση της επαγωγής και του λόγου της και δεν αρκεί η υπαίτια άγνοια, έστω και αν οφείλεται σε βαρεία αμέλεια του κληρονόμου. Και αυτή η ύπαρξη βάσιμων αμφιβολιών δεν επιτρέπει την κίνηση της

προθεσμίας (Αστικός Κώδικας Κατ' Άρθρο Ερμηνεία Απ. Γεωργιάδη-Μιχ. Σταθόπουλου σελ 542 επ.). Επιπλέον απαιτείται ο κληρονόμος να γνωρίζει όχι μόνο το γεγονός του θανάτου αλλά και ότι έγινε προσωρινός κληρονόμος, ακόμα και αν η άγνοια οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα.

Δεδομένου δε ότι η προθεσμία αποποίησης έχει τεθεί προς διασφάλιση των συμφερόντων του κληρονόμου είναι δε δικαιοπραξία μονομερής περιέχουσα δήλωση βουλήσεως, μπορεί να ακυρωθεί, ως και κάθε άλλη δικαιοπραξία, λόγω πλάνης, απάτης απειλής κατά τις γενικές αρχές του αστικού δικαίου, δηλαδή με δικαστική απόφαση, την έκδοση της οποίας μπορεί να ζητήσει μόνο ο πλανηθείς ή απατηθείς ή απειληθείς ή οι κληρονόμοι αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 21/9/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α), ΑΦΜ, κατοίκου και β) ΑΦΜ κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /24-7-2018 απάντησης στην ταυτάριθμη γνωστοποίηση περί αποποίησης κληρονομιάς , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ .

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 .