



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 22/06/2021

Αριθμός απόφασης: 1893

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1036990 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ. κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αρ. πρωτ./2021 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, επί της από 30/10/2020 ταυτάριθμης αίτησής του.

5. Την με αρ. πρωτ./2021 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., 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:

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της με αρ. πρωτ./2020 αίτησης περί μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής του υποχρέωσης, η οποία απορρέει από την με αριθμ. πρωτ./2020 και αρ. πράξης/20 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, ποσού 62.925,77 €.

Η ανωτέρω Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς εκδόθηκε κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της υπ' αριθμ./2020 Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς.

Η εν λόγω Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, αφορούσε τον κληρονομούμενο με Α.Φ.Μ., ο οποίος απεβίωσε στις 24/06/2019 (αρ. φακ. Θ...../19) και κατέλειπε ως κληρονόμο του τον προσφεύγοντα, με την από 10/01/2019 ιδιόγραφη διαθήκη του, δημοσιευθείσα με το με αρ./2019 πρακτικό δημοσίευσης του Ειρηνοδικείου, το οποίο διορθώθηκε αυτεπαγγέλτως με την με αρ./2020 Απόφαση του Ειρηνοδικείου, στο ορθό έτος σύνταξης 2019, στα εξής ακίνητα και κινητά:

1. Στεγασμένο χώρο στάθμευσης αυτοκινήτου με τα στοιχεία Πι δύο (Π2) της πιλοτής, επιφάνειας 21,76 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας 4/000 εξ αδιαιρέτου, επί της πολυκατοικίας στην οδό αρ., στο δήμο
2. Το Βήτα δύο (Β2) διαμέρισμα, του δευτέρου (Β) ορόφου, επιφάνειας 122,54 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας 101/000, επί της πολυκατοικίας στην οδό αρ., στο δήμο
3. Οικόπεδο εκτάσεως 434,68 τ.μ., κείμενο εντός του οικισμού της ΤΚ, της ΔΕ, του δήμου, με κτίσμα αποτελούμενο από ισόγεια αποθήκη επιφάνειας 67 τ.μ., κατοικία Α' ορόφου επιφάνειας 67 τ.μ. και ισόγειο γκαράζ επιφάνειας 22,49 τ.μ.
4. Έπιπλα και σκεύη

Η συνολική αντικειμενική αξία της ανωτέρω κληρονομιάς περιουσίας ανέρχεται στο ποσό των 239.252,56 € και η καθαρή αξία της κληρονομικής μερίδας μετά την αφαίρεση των εξόδων κηδείας (1.500,00 €) ανέρχεται στο ποσό των 237.752,56 €.

Καθώς ο κληρονομούμενος κατέλειπε ως κληρονόμους του, με την από 10/01/2019 ιδióγραφη διαθήκη του, τον προσφεύγοντα και δύο ακόμη εξωτικούς κληρονόμους, κατατέθηκαν από τον κ., με Α.Φ.Μ., θείο εκ μητρός του αποβιώσαντος, οι εξής αιτήσεις και αγωγή:

- η από 20/02/2020 (...../2020,/2020) αρνητική αναγνωριστική αγωγή περί ακυρότητας ιδióγραφης διαθήκης, ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου κατά του προσφεύγοντος και των λοιπών εκ διαθήκης κληρονόμων του θανόντα η οποία του κοινοποιήθηκε στις 29/05/2020. Ορισμός συζήτησης στις 01/02/2022.
- Η από 12/06/2020 (...../2020,/2020) Αίτηση περί λήψεως του ασφαλιστικού μέτρου της δικαστικής μεσεγγύησης κινητών και ακινήτων ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου κατά του προσφεύγοντος και των λοιπών εκ διαθήκης κληρονόμων του θανόντα η οποία του κοινοποιήθηκε στις 17/06/2020. Με την υπ' αριθμό/2020 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου απορρίφθηκε η αίτηση του ενάγοντα.
- Η από 22/01/2021 (...../2021,/2021) νέα Αίτηση περί λήψεως του ασφαλιστικού μέτρου της δικαστικής μεσεγγύησης κινητών και ακινήτων ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου κατά του προσφεύγοντος και των λοιπών εκ διαθήκης κληρονόμων του θανόντα η οποία του κοινοποιήθηκε στις 26/1/2021.
- Η από 26/01/2021 (...../2021) εκ νέου Αίτηση ασφαλιστικών μέτρων νομής ενώπιον του Ειρηνοδικείου κατά του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Εξ αιτίας των συνεχών δικαστικών ενεργειών εκ μέρους του ενάγοντα, η περιουσία που κληρονόμησε ο προσφεύγων από τον θανόντα βρίσκεται σε καθεστώς διαρκούς και επαναλαμβανόμενης επιδικίας. Ως εκ τούτου, αδυνατεί να διαθέσει τα κληρονομαία ακίνητα καθώς τόσο η νομή όσο και το ίδιο το κληρονομικό δικαίωμα βρίσκονται υπο αμφισβήτηση.
- Το κληρονομαίο διαμέρισμα Β2 επί της οδού αρ., στη έχει εκμισθωθεί από τον ίδιο, βάσει του από 27/05/2020 μισθωτηρίου, έναντι μηνιαίου μισθώματος 400,00 €. Η συγκεκριμένη πρόσοδος δεν επαρκεί για την πληρωμή του φόρου.
- Σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 8 του ν. 2961/2001 πρέπει να μετατεθεί ο χρόνος γένεσης της φορολογικής του υποχρέωσης μέχρι να εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση επί της από 20/02/2020 Αρνητικής Αναγνωριστικής Αγωγής περί ακυρότητας της ιδióγραφης διαθήκης με την οποία κατέστη κληρονόμος ο προσφεύγων. Η ως άνω Αγωγή ορίστηκε να συζητηθεί στις 07/02/2022.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν.2961/2001:

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο θανάτου του κληρονομούμενου.

2. Σε περίπτωση κήρυξης προσώπου άφαντου, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο δημοσίευσης από τον τύπο της τελεσίδικης απόφασης, που κηρύσσει την αφάνεια.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν.2961/2001, περί Μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο:

Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

α) Κατά το χρόνο πλήρωσης της αίρεσης ή λήξης της προθεσμίας, όταν το δικαίωμα του κληρονόμου ή κληροδόχου ή η κτήση στοιχείων κληρονομιάς ή κληροδοσίας εξαρτάται από αναβλητική και όχι καθαρά εξουσιαστική αίρεση ή προθεσμία. Αν τα αντικείμενα περιέλθουν στη νομή του δικαιούχου πριν από την πλήρωση της αίρεσης ή τη λήξη της προθεσμίας, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αυτόν.

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 αμφισβήτησης 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 τις αποφάσεις ΥΠ.ΟΙΚ.1061791/311/12-05-1993, ΣΤΕ 3174/1984, 4030/1999, 4032/1999:

Περιπτώσεις αυτοδίκαιης μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής ενοχής είναι:

....

Γ) Ύπαρξη επιδικίας επί το κληρονομικό δικαίωμα, εκτός εάν ο δικαιούχος (κληρονόμος – κληροδόχος) βρίσκεται στη νομή των κληρονομιών στοιχείων, οπότε φορολογείται αμέσως.

Επειδή, σύμφωνα με ΣΤΕ 1500/1986:

Αν ο κληρονόμος βρίσκεται στη νομή του κληρονομιού αντικειμένου, δεν αναβάλλεται η φορολογία, ακόμη και αν αποδειχθεί η ύπαρξη επιδικίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν.2961/2001, οι διατάξεις του οποίου καταργούνται από 01/01/2020 βάσει του άρθρου 48, παρ. Α2 του ν.4646/2019, του οποίου όμως η ισχύς αναστέλεται μέχρι την 30η/06/2021 σύμφωνα με το άρθρο 14, παρ.2 του ν.4652/2020:

1. 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:

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 απροσόδου 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.

4. Κατά της απόφασης του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τη μετάθεση ή όχι του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, επιτρέπεται προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 81, παρ.1 του ν.2961/2001:

1. Ο φόρος βεβαιώνεται με βάση:

α) τις δηλώσεις που υποβάλλονται,

β) τις πράξεις των άρθρων 76 και 77, εφόσον παρήλθε άπρακτη η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών,

γ) τις νέες εκκαθαρίσεις κατά τα άρθρα 100 και 101,

δ) τις οριστικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, στις 29/05/2020 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η από 20/02/2020 (...../2020,/2020) αρνητική αναγνωριστική αγωγή περί ακυρότητας της ιδióγραφης διαθήκης με την οποία ο προσφεύγων κατέστη κληρονόμος του θανόντα ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Ενάγων ήταν ο με Α.Φ.Μ., με την ιδιότητα του πλησιέστερου συγγενή.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπ' αριθμό/2020 Δήλωση φόρου κληρονομιάς που κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας δήλωσε τα εν λόγω ακίνητα και την αντικειμενική αξία τους. Κατόπιν της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, ποσού 62.925,77 €, η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την 15^η/06/2020.

Επειδή, ο προσφεύγων αιτήθηκε με την υπ' αριθμό/2020 Αίτησή του προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, την μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής του υποχρέωσης που απορέει από την με αριθμ. πρωτ./2020 και αρ. πράξης/20 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Κληρονομιάς, βάσει των άρθρων 7 και 8 του ν.2961/2001.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα επίδικα αντικείμενα της κτήσης, αν και ο ίδιος βρίσκεται στη νομή τους, λόγω της μικρής προσόδου αυτών αδυνατεί να πληρώσει το φόρο. Επικαλούμενος τις διατάξεις της περίπτωσης 1^α του άρθρου 8 του ν.2961/2001, αιτείται την

μετάθεση της φορολογικής του υποχρέωσης, αφού η κληρονομαία περιουσία κατέστη επίδικη, υφίσταται νομικό κώλυμα για την ελεύθερη διάθεσή της και η πρόσδοδος της είναι μικρή.

Επειδή, ο προσφεύγων έχει εκμισθώσει το επίδικο διαμέρισμα Β2 επί της οδού αρ., στη, κατά δήλωσή του, βάσει του από 27/05/2020 μισθωτηρίου, έναντι μηνιαίου μισθώματος 400,00 €. Κατά συνέπεια ο προσφεύγων έχει τη νομή των επίδικων αντικειμένων της κτήσης και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7, περ. γ του ν.2961/2001, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο που τα αντικείμενα περιέρχονται στη νομή του κληρονόμου.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμό Αίτησή του προς την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, για την μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής του υποχρέωσης στις 30/10/2020, ήτοι μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής του φόρου κληρονομιάς, η οποία έγινε στις 15/06/2020, το αίτημα του ορθά δεν έγινε δεκτό βάσει του άρθρου 8, παρ.2, του ν.2961/2001, όπως ισχύει μέχρι τις 30/06/2021 σύμφωνα με το άρθρο 14, παρ.2 του ν.4652/2020.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ**, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ. και την επικύρωση της υπ' αριθμό/2021 Αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.