



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα

03/06/2021

Αριθμός απόφασης:

1767

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

### 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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 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' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά του με αριθμό ...../12-01-2021 απαντητικού εγγράφου για τη χορήγηση βεβαίωσης περί μη οφειλής φόρου κληρονομιάς, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθ. ....../12-01-2021 απαντητικό έγγραφο για τη χορήγηση βεβαίωσης περί μη οφειλής φόρου κληρονομιάς, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 02.02.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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 το υπ' αριθ. ....../12-01-2021 απαντητικό έγγραφο της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας, απορρίφθηκε η αίτηση της προσφεύγουσας για τη χορήγηση βεβαίωσης περί μη οφειλής φόρου κληρονομιάς για το μέρος μετοχών που κατατέθηκε την 01/07/2020, στο λογαριασμό του αποβιώσαντος ..... από την εταιρεία .....

Η προσφεύγουσα είναι μία εκ των, εξ αδιαθέτου, κληρονόμων του ....., με Α.Φ.Μ. ...., ο οποίος απεβίωσε στις 23/12/2019. Στην κληρονομιαία περιουσία, για την οποία έχει υποβληθεί Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς, συμπεριλαμβάνονται μεταξύ άλλων και 16.272 μετοχές της εταιρείας ..... Η εν λόγω εταιρεία στις 17/12/2019 κατέβαλε προσωρινό μέρος για τη χρήση 2019 και στις 17/06/2020 ενέκρινε την καταβολή του υπόλοιπου μερίσματος για τη χρήση 2019, ορίζοντας ως δικαιούχους τους μετόχους που στις 25/06/2020 ήταν εγγεγραμμένοι στα αρχεία Σ.Α.Τ. και ότι από 24/06/2020 οι μετοχές θα διαπραγματεύονται χωρίς το δικαίωμα λήψης του υπόλοιπου μερίσματος χρήσης 2019.

Εν συνεχεία στις 01/07/2020 κατατέθηκε το υπόλοιπο του μερίσματος για τη χρήση 2019, ποσού 12.377,48 €, σε λογαριασμό του αποβιώσαντος. Προκειμένου να αποδοθεί το ανωτέρω ποσό στους κληρονόμους η τράπεζα ζήτησε από τους κληρονόμους να προσκομισθεί βεβαίωση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. περί μη οφειλής φόρου κληρονομιάς. Η Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα παροχής της ανωτέρω βεβαίωσης, καθώς το εν λόγω μέρος αποτελεί μέρος της κληρονομικής περιουσίας και υπόκειται σε φόρο κληρονομιάς.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του ανωτέρω απαντητικού εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Σύμφωνα με τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της εταιρείας, δικαιούχοι είναι οι μέτοχοι που στις 25/06/2020 κατείχαν τις μετοχές και όχι εκείνοι που τις κατείχαν κατά τη χρήση 2019, δηλαδή δικαιούχοι είναι οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος, παρόλο που δεν είχε γίνει η τυπική μεταβίβαση, εφόσον σύμφωνα με το άρθρο 1711 του Α.Κ. η επαγωγή της κληρονομιάς ανατρέχει στο χρόνο του θανάτου.

- Η δήλωση φόρου κληρονομιάς συμπεριλάμβανε τις εν λόγω μετοχές στην αξία που είχαν την προηγούμενη του θανάτου ημέρα και στην οποία ήταν ενσωματωμένο το δικαίωμα του εν λόγω μερίσματος, επομένως έχει ήδη καταβληθεί ο αναλογούν φόρος κληρονομιάς.

**Επειδή** στον Αστικό Κώδικα ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 1710: «Κατά το θάνατο του προσώπου η περιουσία του ως σύνολο (κληρονομιά), περιέρχεται από το νόμο ή από διαθήκη σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα (κληρονόμοι). Η κληρονομική διαδοχή από το νόμο επέρχεται όταν δεν υπάρχει διαθήκη ή όταν η διαδοχή από διαθήκη μатаιωθεί ολικά ή μερικά.».

Άρθρο 1711: «Κληρονόμος μπορεί να γίνει μόνο εκείνος που κατά το χρόνο της επαγωγής της κληρονομιάς βρίσκεται στη ζωή ή έχει τουλάχιστον συλληφθεί. Χρόνος της επαγωγής είναι ο χρόνος του θανάτου του κληρονομούμενου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1 Επιβολή φόρου

1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά 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. ...

Άρθρο 3 Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο

1. Στο φόρο υποβάλλεται:

α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς....

2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως:

.....ε) Οι μετοχές, οι ιδρυτικοί τίτλοι και τα εταιρικά μερίδια των κάθε φύσεως εταιριών που εδρεύουν στην Ελλάδα....

ζ) Οι κάθε φύσεως απαιτήσεις, εξασφαλισμένες ή μη, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο ασώματης κινητής περιουσίας, εφόσον ο αποβιώσας είχε την κατοικία του στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του....

Άρθρο 6 Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης

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

Άρθρο 7 Μετάθεση του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης από το νόμο

Κατ' εξαίρεση, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

.....θ) Κατά το χρόνο της εισόδου στην κληρονομιά των περιουσιακών στοιχείων που εισέρχονται σε αυτή μετά το θάνατο του κληρονομούμενου.....

Άρθρο 105 Πιστοποιητικά του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας

1. Με την επιφύλαξη της εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 3, 4 και 5 του άρθρου 82, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται, μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, να χορηγεί σε αυτόν πιστοποιητικό, στο οποίο να φαίνεται η υποβολή της φορολογικής δήλωσης καθώς και η ολική ή μερική εκπλήρωση των υποχρεώσεων του ή η απαλλαγή του από αυτές για λόγους που αναφέρονται στο νόμο ή ότι το Δημόσιο εξέπεσε του δικαιώματος του για την επιβολή φόρου λόγω παραγραφής. ....

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να αρνηθεί τη χορήγηση πιστοποιητικού για κινητά περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο, εφόσον κατά την κρίση του η αξία αυτών που δηλώθηκαν είναι εμφανώς κατώτερη από την πραγματική και δεν διασφαλίζεται η πληρωμή του φόρου που αναλογεί στην πραγματική αξία αυτών των κινητών από τα περιουσιακά στοιχεία της κτήσης αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας που απομένουν στην κατοχή του υπόχρεου, αν δεν παρασχεθεί προηγουμένως η ασφάλεια που προβλέπεται από την παράγραφο 4 του άρθρου 82.

#### Άρθρο 107 Υποχρεώσεις προσώπων

1. Τράπεζες, εταιρίες και γενικά κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που διακατέχει με οποιαδήποτε ιδιότητα ή οφείλει από οποιαδήποτε αιτία χρήματα, αξίες ή άλλα κινητά γενικά πράγματα, που αποτελούν αντικείμενο της κατά το άρθρο 1 κτήσης, δεν μπορούν να τα αποδώσουν ή να καταβάλουν τα οφειλόμενα ποσά ή τόκους γι' αυτά, αν δεν τους προσαχθεί το κατά το άρθρο 105 πιστοποιητικό του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στο οποίο βεβαιώνεται από αυτόν, εκτός των άλλων, ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί ή ότι δεν οφείλεται φόρος. Την ίδια υποχρέωση έχουν οι κληρονόμοι και οι εκτελεστές διαθηκών για τα κληροδοτήματα που οφείλουν....

3. Επιτρέπεται η απόδοση των αντικειμένων ή η καταβολή των χρημάτων, χωρίς την προσαγωγή του πιστοποιητικού της παραγράφου 1, με παρακατάθεση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία του φόρου που ορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.....

5. Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η απόδοση χρηματικών ποσών μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) Ευρώ, κατά δικαιούχο, χωρίς την προσκόμιση του κατά τα άνω πιστοποιητικού, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι αυτός που καταβάλλει το ποσό που οφείλεται θα ενημερώσει σχετικά, χωρίς καμία καθυστέρηση, τον προϊστάμενο της αρμόδιας κατά τα άρθρα 66 και 87 δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Το ποσό αυτό μπορεί να αυξάνεται κάθε φορά με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, οι οποίες θα δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 36 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό.»

**Επειδή** όπως διευκρινίζεται με το υπ' αριθ. ΔΕΦΚ ..... ΕΞ 2020/22-12-2020 απαντητικό έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου-Τμήμα Β' στο από 03/12/2020 ερώτημα του προσφεύγοντος, εάν ο θανών έχει απαίτηση κατά της εταιρείας για την καταβολή μερίσματος, από κέρδη που αφορούν χρονικό διάστημα προγενέστερο του θανάτου, αυτό αποτελεί απαίτηση του αποβιώσαντος και κατ' επέκταση μέρος της κληρονομιαίας περιουσίας και πρέπει να συνυπολογισθεί σε αυτήν.

**Επειδή** όπως διευκρινίζεται με το ανωτέρω έγγραφο, μόνο το μέρος που προέρχεται από κέρδη της εταιρείας μεταγενέστερα του θανάτου του μετόχου, αποδίδεται στους κληρονόμους και δεν αποτελεί πλέον αντικείμενο του φόρου κληρονομιάς, αλλά εμπίπτει στις διατάξεις του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) περί φορολογίας εισοδήματος.

**Επειδή** όπως επίσης διευκρινίζεται με το ανωτέρω έγγραφο και σύμφωνα με το αρ. 105 του ν. 2961/2001 για την απόδοση του ποσού του μερίσματος στους κληρονόμους, απαιτείται η προσκόμιση πιστοποιητικού φόρου κληρονομιάς από τους κληρονόμους, μετά και την εξόφληση του τυχόν οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς εκτός και αν το ποσό δεν ξεπερνά τα 1.500,00 € κατά δικαιούχο, οπότε έχει εφαρμογή η παρ. 5 του αρ. 107 του ν. 2961/2001.

**Επειδή** όπως προκύπτει από την από 18/06/2020 ανακοίνωση του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας ....., το εν λόγω μέρος αφορά τη χρήση 2019, δηλαδή χρονική περίοδο προγενέστερη του θανάτου του κληρονομούμενου, ασχέτως αν κατεβλήθη το προσωρινό μέρος στις 17-12-2019 (πριν το θάνατο) και το υπόλοιπο στις 1-7-2020 (μετά το θάνατο).

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. .... /26-01-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ..... και την επικύρωση του με αριθμό .... /12-01-2021 απαντητικού εγγράφου για τη χορήγηση βεβαίωσης περί μη οφειλής φόρου κληρονομιάς, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αμαλιάδας.

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.