

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
& ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
1.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Α'
2.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ Β'

Αθήνα, 2 Αυγούστου 2004

Αρ.Πρωτ.: 1063905/519/Α0013
ΠΟΛ. : 1082

Ταχ. Δ/ση : Ερμού 23 -25
Ταχ. Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΩΣ Π.Δ
Τηλέφωνο : 210-32 53 767
210-3375317, 318

Θ Ε Μ Α : Μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων σε σύζυγο αποβιώσαντος, ως συμμετοχή της στα αποκτήματα του γάμου.

Με αφορμή ερωτήματα που μας υποβλήθηκαν, σχετικά με την απόδοση ποσοστών εταιρικών μεριδίων σε σύζυγο αποβιώσαντος, σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης, ως συμμετοχή της στα αποκτήματα του γάμου, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Κατά το ουσιαστικό δίκαιο (άρθρο 1400 ΑΚ), αν ο γάμος λυθεί ή ακυρωθεί και η περιουσία του ενός συζύγου έχει, αφότου τελέστηκε ο γάμος, αυξηθεί, ο άλλος σύζυγος, εφόσον συνέβαλε με οποιονδήποτε τρόπο στην αύξηση αυτή, δικαιούται να απαιτήσει την απόδοση του μέρους της αύξησης (αποκτήματα γάμου) που προέρχεται από τη δική του συμβολή. Τεκμαίρεται δε ότι η συμβολή αυτή ανέρχεται στο 1/3 της αύξησης, εκτός αν αποδειχθεί διαφορετική ή καμία συμβολή.

Εάν ο γάμος λυθεί με θάνατο του ενός συζύγου, η αξίωση του επιζώντος για συμμετοχή στα αποκτήματα κατευθύνεται κατά των κληρονόμων του θανόντος, καθένας από τους οποίους βαρύνεται με την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής από το ποσοστό της κληρονομικής του μερίδας.

Το ύψος της αξίωσης πρέπει να καθορίζεται με τελεσίδικη απόφαση πολιτικού δικαστηρίου ή με συμβιβασμό μεταξύ επιζώντος συζύγου (δικαιούχου) και κληρονόμων του θανόντος υπόχρεου, άλλως δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από την κληρονομιά (σχετ. και η υπ' αριθμ. 779/1984 γνωμοδ. ΝΣΚ).

Σε κάθε περίπτωση πρέπει να αποδεικνύεται όχι μόνο η ύπαρξη και το ύψος της απαίτησης που αναγνωρίστηκε με δικαστική απόφαση ή με σύμβαση μεταξύ του δικαιούχου και υπόχρεου ή υπόχρεων, αλλά και η εξόφληση της απαίτησης αυτής με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο ως δημόσιο έγγραφο παρέχει τα εχέγγυα διασφάλισης του δικαιώματος του Δημοσίου από τα τέλη χαρτοσήμου ή με παρακατάθεση υπέρ του δικαιούχου στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

Η ικανοποίηση της απαίτησης του δικαιούχου, εάν είναι χρηματική ή συνίσταται σε παροχή κινητού πράγματος, υπόκειται μόνο σε τέλος χαρτοσήμου. Εάν όμως συνίσταται σε μεταβίβαση ακινήτου, υπόκειται σε φόρο μεταβίβασης (ΦΜΑ) (βλ. και Υπ.Οικ. Κ 6728/159/86, ΠΟΛ 282).

2. Κατά το άρθρο 21 του ν. 2961/01 παρ.1 (κώδικας κληρονομιών), εκπίπτουν από την αξία της κληρονομιάς, τα βέβαια και εκκαθαρισμένα χρέη του κληρονομούμενου, που υφίστανται νόμιμα κατά το χρόνο θανάτου, αν αποδεικνύονται, μεταξύ άλλων, με δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση που είναι προγενέστερα του θανάτου του κληρονομούμενου.

Κατά τις παραγράφους όμως 3 και 5 του ίδιου άρθρου, κάθε άλλο χρέος που δεν περιλαμβάνεται στις περιοριστικές διατάξεις της παρ. 1, μπορεί με αίτηση του υπόχρεου να εκπέσει από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ολικά ή μερικά, εφόσον από τα στοιχεία που προσκομίζονται ο προϊστάμενος πεισθεί αιτιολογημένα για την ύπαρξη και το ύψος αυτού.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αξίωση συμμετοχής του επιζώντος συζύγου στα αποκτήματα του γάμου, συνιστά χρέος της κληρονομιάς, που βαρύνει τους κληρονόμους του θανόντος και αφαιρείται από το παθητικό της κληρονομιάς, κατ' εφαρμογή και με τις προϋποθέσεις όχι της παρ.1 -εφόσον στην περίπτωση αυτή δεν μπορεί να υφίσταται δημόσιο έγγραφο ή δικαστική απόφαση προγενέστερα του θανάτου- αλλά των παραγράφων 3 και 5 του αρ. 21 ν. 2961/01 (σχετ. και εγκ. Κ.6725/159 - ΠΟΛ 282/86 και η υπ' αριθμ. 458/99 γνμ. ΝΣΚ).

Σημειώνουμε ότι η δικαστική απόφαση -όπως και η πράξη συμβιβασμού- που καθορίζει το ύψος της αξίωσης του συζύγου, δεν είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της ΔΟΥ, εάν μπορεί να αποδείξει, κατά τη φορολογική διαδικασία, κάτι διαφορετικό με πλήρη τεκμηρίωση των απόψεών του. Άλλωστε, η έκπτωση του συγκεκριμένου χρέους ανήκει στη διακριτική του ευχέρεια και θα πρέπει να πεισθεί για την ύπαρξή του. Ωστόσο, η διακριτική αυτή ευχέρεια υφίσταται μόνο, εφόσον η Δ.Ο.Υ. διαθέτει ικανά στοιχεία ανταπόδειξης του νομίμου τεκμηρίου του άρθρου 1400 ΑΚ.

3. Σε περίπτωση ειδικότερα που συγκληρονόμοι υποχρεώνονται με δικαστική απόφαση, να αποδώσουν -αυτούσια- στη σύζυγο, από την κληρονομική του μερίδα ο καθένας, ποσοστά εταιρικών μεριδίων, τα οποία αποτελούν τη συμμετοχή της στην αύξηση της περιουσίας του αποβιώσαντος, η αξίωση αυτή της ενάγουσας-συζύγου αποτελεί, σύμφωνα με όσα προεκτάθηκαν, χρέος της κληρονομιάς.

Κατά συνέπεια, η αξία των ποσοστών που θα της αποδοθούν, θα συμπεριληφθεί στο παθητικό της δήλωσης φόρου κληρονομιάς του κάθε εναγόμενου κληρονόμου και θα αφαιρεθεί από τη συνολική αξία της κληρονομικής του μερίδας (με την επιφύλαξη όσων προαναφέρθηκαν).

Τέλος, η απόδοση στην δικαιούχο των ποσοστών εταιρικών μεριδίων, υπόκειται, κατά τα ανωτέρω, μόνο σε τέλος χαρτοσήμου (και όχι σε φόρο δωρεάς).

4. Κατά συνέπεια όσων προεκτάθηκαν, η μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων σε σύζυγο αποβιώσαντος, ως συμμετοχή στα αποκτήματα του γάμου δεν γεννά θέμα φορολόγησης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Ο Γενικός Διευθυντής Φορολογίας

ΔΙΟΝΥΣΙΟΣ ΚΟΥΝΑΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας