



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (Δ. 13)
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα, 3 Μαΐου 2006

Αριθμ. πρωτ. : 1042978/183 /Α'0013

ΠΟΛ. :1073

Ταχ. Δ/ση : Ερμού 23 - 25
Ταχ. Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο : 210 - 32 53 767
FAX : 210 - 32 36 438
E - mail : kefalaio-a1@ky.ypoik.gr.

Θ Ε Μ Α : Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών.

Στην υπηρεσία μας υποβάλλονται ερωτήματα σχετικά με την αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. Ειδικότερα στην πράξη κατά την υποβολή των δηλώσεων αυτών παρουσιάζεται πολύ συχνά το φαινόμενο να προσκομίζονται δημόσια έγγραφα, πιστοποιητικά ή βεβαιώσεις (ληξιαρχική πράξη θανάτου, πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης, πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης, συμβόλαιο κ.λπ.) στα οποία αναγράφεται διαφορετικός τόπος κατοικίας. Πολλές δε φορές είναι πιθανό ο αναγραφόμενος τόπος κατοικίας να μη συμπίπτει ούτε με τον τόπο κατοικίας που έχει δηλωθεί στο μητρώο του φορολογούμενου. Για το θέμα αυτό σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών παροχών, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2961/2001 (Φ.Ε.Κ. 266/Α'/22-11-2001), θεσπίζεται γενική αρχή, σύμφωνα με την οποία για την αποδοχή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, την περαιτέρω διαδικασία ελέγχου της ειλικρίνειας αυτής και τον προσδιορισμό και βεβαίωση του προκύπτοντος φόρου, **αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας είχε την κατοικία του ο κληρονομούμενος**. Αν ο κληρονομούμενος είχε την κατοικία του στην αλλοδαπή αλλά απεβίωσε στην Ελλάδα, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ., **στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας απεβίωσε ο κληρονομούμενος**, ενώ, αν ο κληρονομούμενος δεν κατοικούσε ούτε απεβίωσε στην Ελλάδα, αρμόδια είναι η **Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού**. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί για αποχρώντες λόγους να ορίζεται άλλη Δ.Ο.Υ. ως αρμόδια, αντί της κατά τις προαναφερθείσες διατάξεις αρμόδιας, είτε μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο ή και οίκοθεν, είτε πριν είτε μετά την υποβολή της δήλωσης. Εάν η κατά το νόμο αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η Δ.Ο.Υ. που ζητείται να ορισθεί ως αρμόδια υπάγονται στην αρμοδιότητα της αυτής Οικονομικής Επιθεώρησης, ο καθορισμός της νέας αρμοδιότητας γίνεται με απόφαση του Προϊσταμένου της οικείας Οικονομικής Επιθεώρησης (παραγράφοι 2, 3 και 4 του άρθρου 66).

Στο άρθρο 87 του Κώδικα ορίζεται ότι αρμόδια για την παραλαβή των δηλώσεων φόρου δωρεάς ή γονικής παροχής και τη βεβαίωση του αναλογούντος φόρου **είναι η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του δωρητή ή γονέα** αντίστοιχα. Προκειμένου όμως για δωρητή ή παρέχοντα γονέα ο οποίος κατοικεί στην αλλοδαπή, αρμόδια είναι η **Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού**. Δυνατότητα ορισμού άλλης από την κατά το νόμο αρμόδια Δ.Ο.Υ. με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ή του Προϊσταμένου της οικείας Οικονομικής Επιθεώρησης παρέχεται και στη φορολογία δωρεών και γονικών παροχών, κατ' αναλογία με τα ισχύοντα στη φορολογία κληρονομιών. Όταν η κατάρτιση του συμβολαίου γίνεται σε πόλη διάφορη της έδρας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., η δήλωση **μπορεί να υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. του τόπου κατάρτισης του συμβολαίου**. Στην περίπτωση αυτή, η Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση, παραδίδει το δεύτερο αντίτυπο θεωρημένο στους συμβαλλόμενους, ενώ το πρώτο το διαβιβάζει αμέσως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη βεβαίωση του φόρου και την περαιτέρω διαδικασία. (Ως Δ.Ο.Υ. του τόπου κατάρτισης του συμβολαίου θεωρείται κατά κανόνα η Δ.Ο.Υ. της έδρας του συμβολαιογράφου, αφού κατά τη συνήθη συναλλακτική πρακτική η κατάρτιση των συμβολαίων λαμβάνει χώρα στην έδρα αυτού.) Αν το συμβολαιογραφικό έγγραφο το συστατικό της δωρεάς ή γονικής παροχής καταρτίζεται **στην αλλοδαπή** ενώπιον του εκεί Έλληνα Προξένου, η δήλωση επιδίδεται στον Πρόξενο, στον οποίο καταβάλλεται και ολόκληρος ο αναλογών φόρος.

Κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 68 του Κώδικα (στο οποίο παραπέμπει και το άρθρο 89 αυτού και ισχύει και στη φορολογία δωρεών και γονικών παροχών) η δήλωση **υποβάλλεται με κατάθεση** στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από τους υπόχρεους σε φόρο ή από τους πληρεξούσιους αυτών και υπογράφεται από αυτούς ενώπιον του αρμοδίου υπαλλήλου που την παραλαμβάνει. (Για το θέμα της πληρεξουσιότητας για την υποβολή της δήλωσης σας έχουν δοθεί οδηγίες με την εγκύκλιό μας 1040321/198/Β0013/13-5-04 ΠΟΛ.1046). Η δήλωση οποιουδήποτε υπόχρεου **μπορεί να επιδοθεί** και με δικαστικό επιμελητή. Αν ο υπόχρεος σε δήλωση διαμένει εκτός της περιφέρειας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., η δήλωση μπορεί να υποβληθεί στον προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ. του τόπου διαμονής** του. Αν ο υπόχρεος σε δήλωση διαμένει στην αλλοδαπή, η δήλωση μπορεί να υποβληθεί στο οικείο Ελληνικό Προξενείο. Και στις δύο τελευταίες περιπτώσεις οι αρχές που παραλαμβάνουν τις δηλώσεις έχουν υποχρέωση να τις καταχωρούν την ίδια ημέρα στο οικείο υπηρεσιακό πρωτόκολλο και να τις αποστέλλουν χωρίς καθυστέρηση με απόδειξη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Ως ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης στην περίπτωση αυτή λογίζεται η αναγραφόμενη στη δήλωση ημερομηνία καταχώρισης στο υπηρεσιακό πρωτόκολλο της αρχής που την παραλαμβάνει. Αυτός που παραλαμβάνει τη δήλωση υποχρεώνεται να χορηγεί σε αυτόν που την υποβάλλει απόδειξη παραλαβής.

2. Σύμφωνα με το άρθρο 67 του Κώδικα η δήλωση φόρου κληρονομιάς περιλαμβάνει όλα τα κληρονομιαία στοιχεία, είτε φορολογούνται είτε όχι. Στην αρχική δήλωση αναγράφονται, χωρίς προσδιορισμό της αξίας τους, και όλα τα κληρονομιαία στοιχεία, για τα οποία, είτε αυτεπάγγελτα εκ του νόμου είτε με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετατίθεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής. Για τα στοιχεία αυτά υποβάλλεται νέα φορολογική δήλωση, κατά το χρόνο που θα γεννηθεί γι' αυτά η φορολογική υποχρέωση, η οποία καταχωρείται **στο φάκελο της αρχικής δήλωσης, αφού η υπόθεση φόρου κληρονομιάς είναι ενιαία**.

Κατά το άρθρο 88 του Κώδικα αντίστοιχα στη δήλωση φόρου δωρεάς ή γονικής παροχής αναγράφονται όλα τα αντικείμενα της δωρεάς ή της γονικής

παροχής, ανεξάρτητα αν αυτά φορολογούνται ή όχι ή μετατίθεται κατά το άρθρο 40 ο χρόνος γένεσης της φορολογικής ενοχής. Κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης απαιτείται η υποβολή νέας δήλωσης, διακρίνουμε δε τις πιο κάτω περιπτώσεις:

- **εάν στην αρχική δήλωση περιλαμβάνονται τόσο περιουσιακά στοιχεία τα οποία έχουν υπαχθεί σε φόρο όσο και άλλα για τα οποία έχει μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας και έχει μεσολαβήσει αλλαγή του τόπου κατοικίας του δωρητή – γονέα**, η νέα δήλωση θα υποβληθεί στην αρχική Δ.Ο.Υ., στην οποία εκκρεμεί ο σχετικός φάκελος (π.χ. γονική παροχή πλήρους κυριότητας ακινήτου και της ψιλής κυριότητας άλλου ακινήτου με αναβολή φορολογίας και παραίτηση του επικαρπωτή ή υποβολή αιτήματος άμεσης φορολόγησης μετά την αλλαγή της κατοικίας του γονέα),

- **εάν στην αρχική δήλωση περιλαμβάνονται μόνο περιουσιακά στοιχεία για τα οποία έχει μετατεθεί ο χρόνος φορολογίας και έχει μεσολαβήσει αλλαγή του τόπου κατοικίας του δωρητή – γονέα**, η νέα δήλωση θα υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. του τόπου κατοικίας αυτού κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και θα ενημερωθεί σχετικά οίκοθεν η Δ.Ο.Υ. στην οποία εκκρεμεί ο σχετικός φάκελος, προκειμένου να αρχειοθετηθεί (π.χ. γονική παροχή της ψιλής κυριότητας με αναβολή φορολογίας και παραίτηση του επικαρπωτή ή υποβολή αιτήματος άμεσης φορολόγησης μετά την αλλαγή της κατοικίας του γονέα),

- **εάν με την αρχική δήλωση δεν έχει γεννηθεί φορολογική υποχρέωση** π.χ. όταν η πρόταση για κατάρτιση σύμβασης και η αποδοχή αυτής γίνονται με χωριστά έγγραφα και έχει μεσολαβήσει αλλαγή του τόπου κατοικίας του δωρητή – γονέα, η νέα δήλωση κατατίθεται στη νέα Δ.Ο.Υ.,

- **στην περίπτωση δωρεάς αιτία θανάτου, είτε αυτή είχε γίνει αποδεκτή από το δωρεοδόχο πριν το θάνατο του δωρητή είτε έγινε αποδεκτή μετά το θάνατο αυτού**, η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. της τελευταίας πριν από το θάνατο κατοικίας του δωρητή.

Σημειώνεται παρεμπιπτόντως ότι κατά την παραλαβή των δηλώσεων φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών τα κατά το νόμο συναπτά σε αυτές δικαιολογητικά έγγραφα, πιστοποιητικά και βεβαιώσεις (ληξιαρχική πράξη θανάτου, πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης, πρακτικό δημοσίευσης διαθήκης, συμβόλαιο κ.λπ.) **μπορούν να υποβληθούν είτε πρωτότυπα είτε ακριβή αντίγραφα αυτών**, σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 2690/1999, 3345/2005 και 3448/2006.

3. Από την εγκύκλιο 1051563/1800/ΔΜ/ΠΟΛ 1120/27-4-1998 με την οποία δίδονταν οδηγίες για την ορθή εφαρμογή της υπουργικής απόφασης «περί υποχρεωτικής χορήγησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και διαδικασίες απόδοσής του» καθώς και από τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 8 του ν. 2873/2000 καθώς και της παραγράφου 1β του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 προκύπτει ότι **στην περίπτωση αλλαγής της διεύθυνσης κατοικίας του φορολογούμενου υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολής ατομικών στοιχείων (Μ1).**

4. Προκειμένου, να αντιμετωπιστούν αποτελεσματικά τα προβλήματα αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ., που ανακύπτουν από την τυχόν διαφορετική αναγραφή του τόπου κατοικίας του κληρονομούμενου ή του δωρητή ή του παρέχοντα γονέα, και θεωρώντας δεδομένο ότι η εικόνα του φορολογούμενου, όπως αυτή προκύπτει από τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα από τη ΓΓΠΣ στο μητρώο αυτού, περιέχει όλες

τις πληροφορίες που μας είναι απαραίτητες για την επιβολή των φορολογικών υποχρεώσεων, το βασικό στοιχείο της κατοικίας του κληρονομούμενου, δωρητή ή γονέα θα εξετάζεται από το μητρώο αυτού. **Αρμόδια συνεπώς Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή κ.λπ. των δηλώσεων φόρου κληρονομιάς ή δωρεάς ή γονικής παροχής είναι η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας που προκύπτει από την εικόνα του φορολογικού μητρώου που έχει ο δωρητής ή ο παρέχων γονέας ή ο κληρονομούμενος (και όχι η Δ.Ο.Υ. της επαγγελματικής έδρας αυτού), ανεξάρτητα αν από οποιοδήποτε άλλο προσκομιζόμενο στοιχείο ή έγγραφο ή βεβαίωση προκύπτει τόπος κατοικίας διαφορετικός από τον δηλωθέντα στο μητρώο αυτού. Ο έλεγχος της κατοικίας του κληρονομούμενου, δωρητή ή γονέα και συνεπώς η διαπίστωση της αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. θα γίνεται οίκοθεν κατά το στάδιο υποβολής της δήλωσης φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής.**

Στις περιπτώσεις κληρονομιών στις οποίες προκύπτει ότι **ο κληρονομούμενος δεν είχε αριθμό φορολογικού μητρώου** (και συνεπώς δεν συμπληρώνεται και η σχετική ένδειξη στην υποβαλλόμενη δήλωση) αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι εκείνη του τόπου της κατοικίας αυτού, η οποία πρέπει να προκύπτει από τα προσκομιζόμενα με τη δήλωση έγγραφα. Όταν με βάση τα έγγραφα αυτά ανακύπτει θέμα διάστασης ως προς τον τόπο κατοικίας του κληρονομούμενου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (ή του Προϊσταμένου της οικείας Οικονομικής Επιθεώρησης κατά τα προαναφερθέντα), είτε μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο ή και οίκοθεν, είτε πριν είτε μετά την υποβολή της δήλωσης. Στα πλαίσια δε της εξυπηρέτησης του πολίτη, η δήλωση παραλαμβάνεται από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία προσέρχεται ο υπόχρεος σε φόρο (μία από τις συναρμόδιες), η οποία και μεριμνά για την υποβολή του αιτήματος έκδοσης της υπουργικής απόφασης περί ορισμού της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΔΗΜΗΤΡΑ ΤΣΑΜΗ**