

«Αλλαγές σύμφωνα με το Ν.5036/2023 του ν. 2961/2001 ως προς την καταβολή φόρου αιτία θανάτου (άρ.82), την ευθύνη των τελευταίων κατόχων (παρ.5 άρ.83), την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου επιβολής φόρου και προστίμου (άρ.102), – τις υποχρεώσεις Αρχών και Προσώπων (παρ.1 άρ.105 – παρ.1 άρ.107 – παρ.1 άρ.112)

| ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΡΥΘΜΙΣΗ | Ν.5036/2023 | ΣΧΟΛΙΑ |
|---|---|--|
| ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ | | |
| <p>Άρθρο 82 παρ.5 Ν.2961/2001</p> <p>5. Η ευχέρεια καταβολής του φόρου σε δόσεις κατά την παράγραφο 1 παρέχεται μόνο αν το ακίνητο, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, βρίσκεται στην κυριότητα του οφειλέτη κληρονόμου. Προκειμένου αυτό να μεταβιβασθεί ή βαρυνθεί με εμπράγματα δικαιώματα, ολόκληρος ο φόρος που επιμεριστικά αναλογεί σε αυτό καθίσταται απαιτητός και καταβάλλεται πριν από τη χορήγηση πιστοποιητικού, για το οποίο ορίζει το άρθρο 112. Μπορεί όμως το πιστοποιητικό αυτό να χορηγηθεί και πριν από την ολοσχερή καταβολή του φόρου που επιμεριστικά αναλογεί, με τη ρητή εντολή ο φόρος να παρακρατηθεί από το συμβολαιογράφο και να αποδοθεί από αυτόν στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, το αργότερο μέσα σε τρεις (3) ημέρες από τη σύνταξη του οικείου συμβολαίου. Η πίστωση του καταβαλλόμενου αυτού φόρου θα γίνεται σε εξόφληση των πρώτων δόσεων από τις ανεξόφλητες, κατά την καταβολή, είτε αυτές είναι ληξιπρόθεσμες είτε όχι, χωρίς</p> | <p>Άρθρο 82 παρ.5 Ν.2961/2001 *ΝΕΟ*</p> <p>5. Η ευχέρεια καταβολής του φόρου σε δόσεις κατά την παρ. 1 παρέχεται μόνο αν το ακίνητο, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, βρίσκεται στην κυριότητα του οφειλέτη κληρονόμου. Προκειμένου αυτό να μεταβιβαστεί αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ή βαρυνθεί με εμπράγματα δικαιώματα από τις ίδιες αιτίες, ολόκληρος ο φόρος που αναλογεί σε αυτό καθίσταται απαιτητός και καταβάλλεται πριν από τη χορήγηση πιστοποιητικού, για το οποίο ορίζει το άρθρο 112. Σε περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος αφορά και σε λοιπά περιουσιακά στοιχεία, η πίστωση του επιμεριστικά αναλογούντος στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο φόρου γίνεται σε εξόφληση των πρώτων δόσεων από τις ανεξόφλητες, κατά την καταβολή, είτε αυτές είναι ληξιπρόθεσμες είτε όχι, χωρίς να γίνεται επιμερισμός του φόρου αυτού σε όλες τις δόσεις του ποσού που έχει βεβαιωθεί.</p> | <p>Άρθρο 17 Ν.5036/2023:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ο φόρος γίνεται απαιτητός μόνον στις περιπτώσεις μεταβίβασης από χαριστική αιτία. - Στις δικαιοπραξίες όπου υπάρχει τίμημα, καταργείται η διαδικασία παρακράτησης από τον συμβολαιογράφο (ολόκληρου) του επιμεριστικά αναλογούντος φόρου από το τίμημα της πώλησης του ακινήτου και η απόδοσή του στη Δ.Ο.Υ. εντός τριών (3) ημερών, με χορήγηση πιστοποιητικού με παρακράτηση. - Σε περίπτωση που ο οφειλόμενος φόρος αφορά και σε λοιπά περιουσιακά στοιχεία, η πίστωση του επιμεριστικά αναλογούντος στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο φόρου γίνεται σε εξόφληση των πρώτων δόσεων από τις ανεξόφλητες, κατά την καταβολή, είτε αυτές είναι ληξιπρόθεσμες είτε όχι, χωρίς να γίνεται επιμερισμός του φόρου αυτού σε όλες τις δόσεις του ποσού που έχει βεβαιωθεί. |

| | | |
|--|--|---|
| <p>να γίνεται επιμερισμός του φόρου αυτού σε όλες τις δόσεις του ποσού που έχει βεβαιωθεί. Προκειμένου για απόδοση καταθέσεων της παραγράφου 3, η παρακράτηση και η απόδοση κατά τα πιο πάνω μπορεί να γίνει με επιμέλεια των προσώπων αυτών μέχρι την επόμενη της απόδοσης των καταθέσεων.</p> | | |
| ΕΥΘΥΝΗ ΤΕΛΕΥΤΑΙΩΝ ΚΑΤΟΧΩΝ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΠΟ ΕΠΑΧΘΗ ΑΙΤΙΑ | | |
| <p style="text-align: center;">---</p> | <p>Άρθρο 83 παρ.5 Ν.2961/2001 *ΝΕΟ* 5. Οι τελευταίοι κάτοχοι κληρονομιών ακινήτων, τα οποία έχουν αποκτήσει με σύμβαση μεταβίβασης από επαχθή αιτία, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των παρ. 1 και 2.</p> | <p>Άρθρο 18 Ν.5036/2023: Προσθήκη παρ.5 στο άρθρο 83 Ν.2961/2001. Απαλλάσσεται από την αλληλέγγυα με τον αρχικό υπόχρεο ευθύνη, ο τελευταίος κάτοχος, ο οποίος έχει αποκτήσει με επαχθή σύμβαση το βαρυνόμενο με φόρο κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής ακίνητο. Η ευθύνη του τελευταίου κατόχου εξακολουθεί να υπάρχει στις χαρακτηριστικές συμβάσεις.</p> |
| ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ | | |
| <p>Άρθρο 102 παρ.5 Ν.2961/2001 5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003, έχει παραγραφεί. Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται</p> | <p>Άρθρο 102 παρ.5 Ν.2961/2001 *ΝΕΟ* 5. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008, έχει παραγραφεί. Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που</p> | <p>Άρθρο 19 Ν.5036/2023: - η παραγραφή επέρχεται σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008 <αντί> 31η Δεκεμβρίου 2003. - Για τις ανωτέρω υποθέσεις, εάν τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. δηλώσεις (αρχικές ή τροποποιητικές) φόρου κληρονομιάς, δωρεάς και γονικής παροχής,</p> |

| | | |
|---|---|--|
| <p>από τα άρθρα 105 έως και 112. Αντί γι' αυτό, μπορεί να προσκομίζεται:</p> <p>α) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι, ο θάνατος του κληρονομούμενου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2003, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι, δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,</p> <p>β) για τις δωρεές εν ζωή, γονικές παροχές και προίκες, αντίγραφο του οικείου συμβολαίου που συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου, που συνέταξε το συμβόλαιο ότι, τούτο συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2003 και δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.</p> | <p>προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112. Αντί γι' αυτό, μπορεί να προσκομίζεται:</p> <p>α) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι ο θάνατος του κληρονομούμενου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,</p> <p>β) για τις δωρεές εν ζωή και γονικές παροχές, αντίγραφο του οικείου συμβολαίου που συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008 ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου που συνέταξε το συμβόλαιο ότι τούτο συντάχθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.</p> <p>Σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από 1.1.2009 μέχρι και τις 31.12.2014, το πιστοποιητικό του πρώτου εδαφίου απαιτείται για όσο χρόνο το Δημόσιο δεν έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου.</p> <p>Σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 1.1.2015 και εφεξής, το ανωτέρω πιστοποιητικό απαιτείται για πέντε (5) επιπλέον έτη από τη λήξη του έτους εντός του</p> | <p>οι οποίες κατά την 28/3/2023 δεν έχουν διεκπεραιωθεί και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης, καμία ενέργεια δεν γίνεται από τις Δ.Ο.Υ. και οι σχετικές δηλώσεις τίθενται στο αρχείο. Επίσης, για τις ανωτέρω υποθέσεις από την 28/3/2023 δεν μπορεί να εκδοθεί εντολή ελέγχου ή να διενεργηθεί έλεγχος ή να κοινοποιηθούν πράξεις προσδιορισμού φόρου, ενώ οι υποθέσεις που τυχόν εκκρεμούν για φορολογικό έλεγχο τίθενται στο αρχείο [E.2020/2023].</p> <ul style="list-style-type: none"> - Κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 28/03/2023, δεν συνυπολογίζονται προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες είχαν συσταθεί μέχρι και 31-12-2008 [2020/2023]. <p>Σημειώνεται ότι δεν τροποποιείται το άρθρο 44 παρ.1 ν.2961/2001 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 56 παρ.1 4839/2021 που αφορά στα πρόσωπα της Α' κατηγορίας του άρθρου 29 παρ.1 Ν.2961/2001 και συνεπώς δεν αλλάζει τίποτα στο υφιστάμενο καθεστώς για τις περιπτώσεις αυτές.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Στις υποθέσεις γένεσης φορολογικής υποχρέωσης μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2008 δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112 αλλά τα υπό α) & β) του παρόντος άρθρου ανά περίπτωση δικαιολογητικά |
|---|---|--|

| | | |
|--|--|--|
| | <p>οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.</p> <p>Σε κάθε περίπτωση, στις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου πιστοποιητικό δεν απαιτείται μετά την παρέλευση δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.</p> | <ul style="list-style-type: none">- διαγράφεται η προίκα στην περ. β) των πράξεων που απαιτούνται δικαιολογητικά,- στις δωρεές εν ζωή και γονικές παροχές προστίθεται στα δικαιολογητικά ορίζεται ότι η υπεύθυνη δήλωση περί μη μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης γίνεται από τον υπόχρεο.- Προστίθενται νέα εδάφια (4^ο, 5^ο & 6^ο), όπου:- παραμένουν ενεργές οι υποθέσεις με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης μετά την 01.01.2009 και μέχρι τις 31.12.2014 για όσο χρόνο το Δημόσιο δεν έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου και συνεπώς απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112 [βλ. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ],- σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 1.1.2015 και εφεξής, το ανωτέρω πιστοποιητικό απαιτείται για πέντε (5) επιπλέον έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης. Σε κάθε περίπτωση, στις υποθέσεις αυτές το πιστοποιητικό δεν απαιτείται μετά την παρέλευση δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης [βλ. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ]. |
|--|--|--|

| ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΡΧΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΩΠΩΝ | | |
|---|---|---|
| άρ.105: Πιστοποιητικά του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας | | |
| <p>Άρθρο 105 παρ.1 Ν.2961/2001</p> <p>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 δικαιώματός του για την επιβολή φόρου λόγω παραγραφής.</p> | <p>Άρθρο 105 παρ.1 2961/2001 *ΝΕΟ*</p> <p>1. Με την επιφύλαξη της εφαρμογής των διατάξεων των παρ. 3, 4 και 5 του άρθρου 82 και της παρ. 1 του άρθρου 112, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεώνεται, μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο, να χορηγεί σε αυτόν πιστοποιητικό, στο οποίο να βεβαιώνεται 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 στον νόμο.</p> | <p>Άρθρο 20 Ν.5036/2023</p> <ul style="list-style-type: none"> - προσθήκη επιφύλαξης για την εφαρμογή του άρ.112 παρ.1 - δεν βεβαιώνεται πλέον στο Πιστοποιητικό του άρ.105 ότι το Δημόσιο εξέπεσε του δικαιώματός του για την επιβολή φόρου λόγω παραγραφής |
| άρ.107: Υποχρεώσεις προσώπων (Τραπεζών, εταιρειών, φυσικών ή νομικών προσώπων, οντοτήτων κ.λ.π.) | | |
| <p>Άρθρο 107 παρ.1 Ν.2961/2001</p> <p>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 προϊστάμενου της</p> | <p>Άρθρο 107 παρ.1 Ν.2961/2001 *ΝΕΟ*</p> <p>1. Τράπεζες, εταιρείες και γενικά κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα 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</p> | <p>Άρθρο 21 Ν.5036/2023</p> <p>Τροποποιείται η παρ.1 του άρθρου 107 του Κώδικα, που αφορά τις υποχρεώσεις προσώπων (Τραπεζών, εταιρειών, φυσικών ή νομικών προσώπων, οντοτήτων κ.λ.π.) να αποδώσουν κινητά περιουσιακά στοιχεία, χρηματικά ποσά κ.λπ. που διακατέχουν (και τα οποία αποτελούν αντικείμενο της αιτία θανάτου ή δωρεάς κτήσης). Συγκεκριμένα, για να αποδοθούν τα περιουσιακά αυτά στοιχεία από τα ως άνω πρόσωπα</p> |

| | | |
|--|---|---|
| <p>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.</p> | <p>προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στο οποίο βεβαιώνεται από αυτόν, εκτός των άλλων, ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί ή ότι δεν οφείλεται φόρος. Η απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του πρώτου εδαφίου διενεργείται και με παρακράτηση του φόρου από την τράπεζα, εταιρεία ή τα πρόσωπα ή τις οντότητες που τα κατέχουν και η απόδοση του φόρου με επιμέλεια των προσώπων ή οντοτήτων αυτών μέχρι την επόμενη της απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων. Την ίδια υποχρέωση έχουν οι κληρονόμοι και οι εκτελεστές διαθηκών για τα κληροδοτήματα που οφείλουν.</p> | <p>που τα κατέχουν στον δικαιούχο (κληρονόμο, δωρεοδόχο), θα πρέπει να προσκομισθεί από τον τελευταίο στα πρόσωπα αυτά πιστοποιητικό του άρθρου 105 περί καταβολής ή μη οφειλής του αντίστοιχου φόρου. Εφόσον όμως πρόκειται ειδικότερα για χρηματικά ποσά (όπως καταθέσεις, ασφαλιστικές αποζημιώσεις λόγω θανάτου ή δωρεάς κ.λπ.), και για μεγαλύτερη διευκόλυνση των φορολογουμένων και απλοποίηση της διαδικασίας, η απόδοση αυτών από Τράπεζες, εταιρείες, οντότητες κ.λπ., διενεργείται και με παρακράτηση του φόρου από τα πρόσωπα αυτά –με προσκόμιση του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα- και απόδοση του φόρου στη φορολογική διοίκηση, με επιμέλεια των προσώπων ή οντοτήτων αυτών μέχρι την επόμενη της απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων.</p> |
| άρ.112 : Υποχρεώσεις συμβολαιογράφων και γραμματέων δικαστηρίων | | |
| <p>Άρθρο 112 Ν.2961/2001</p> <p>1. Απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, που μεταβιβάζει την κυριότητα ή συνιστά εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητο ή κινητό που αποκτήθηκε αιτία θανάτου ή δωρεάς ή γονικής παροχής ή προίκας, καθώς και η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο εξοφλείται ή εκχωρείται εν όλω ή εν μέρει απαίτηση που αποκτήθηκε από κάποια από τις πιο πάνω αιτίες, αν δεν προσαρτηθεί από το</p> | <p>Άρθρο 112 Ν.2961/2001 *ΝΕΟ*</p> <p>1. Απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ή συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα από τις ίδιες αιτίες σε ακίνητο ή κινητό που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, ή δωρεάς ή γονικής παροχής, καθώς και η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο εξοφλείται ή εκχωρείται εν όλω ή εν μέρει απαίτηση που</p> | <p>Άρθρο 22 Ν.5036/2023</p> <p>α) Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα ακινήτου ή συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα με επαχθή αιτία σε ακίνητο, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, δεν απαιτείται πλέον προσάρτηση του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο, αλλά ο συμβολαιογράφος στο συμβόλαιο που συντάσσει μνημονεύει</p> |

| | | |
|--|--|--|
| <p>συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει το πιστοποιητικό της παραγράφου 1 του άρθρου 105 και γίνει ρητή μνεία γι' αυτό στο συμβολαιογραφικό έγγραφο.</p> | <p>αποκτήθηκε από κάποια από τις πιο πάνω αιτίες, αν ο συμβολαιογράφος δεν προσαρτήσει στο συμβόλαιο που συντάσσει το πιστοποιητικό της παρ. 1 του άρθρου 105 και κάνει μνεία για αυτό στο συμβολαιογραφικό έγγραφο. Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα με επαχθή αιτία ή συνιστώνται από την ίδια αιτία εμπράγματα δικαιώματα, σε ακίνητο, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, δεν απαιτείται προσάρτηση του πιστοποιητικού του άρθρου 105, αλλά ο συμβολαιογράφος στο συμβόλαιο που συντάσσει μνημονεύει υποχρεωτικά την υποβληθείσα, κατά περίπτωση, δήλωση φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής, καθώς και τα στοιχεία αυτής.</p> | <p>υποχρεωτικά την υποβληθείσα, κατά περίπτωση, δήλωση φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής, καθώς και τα στοιχεία αυτής</p> <p>β) Στις λοιπές περιπτώσεις μεταβίβασης εξακολουθεί να ισχύει η υποχρέωση προσάρτησης του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα.</p> <p>Ειδικότερα πιστοποιητικό απαιτείται:</p> <p>βα) κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα με δωρεά ή γονική παροχή ή συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα από τις αιτίες αυτές σε ακίνητο ή κινητό, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής,</p> <p>ββ) κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο εξοφλείται ή εκχωρείται απαίτηση που αποκτήθηκε από κάποια από τις παραπάνω αιτίες.</p> <p>Από την 28/3/2023 οι Δ.Ο.Υ. παύουν να εκδίδουν πιστοποιητικά του άρθρου 105 του Κώδικα για μεταβίβαση ακινήτων ή σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων επ' αυτών με επαχθή αιτία. Οι αιτήσεις που τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. για έκδοση πιστοποιητικών, εφόσον αφορούν μεταβίβαση ακινήτου με επαχθή αιτία, τίθενται στο αρχείο. [Ε.2020/2023]</p> |
|--|--|--|

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ: ΠΑΡΑΓΡΑΦΕΣ

Πίνακας 1:

| | |
|--|---|
| ΓΕΝΙΚΗ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ Άρθρο 102 παρ.5 εδ. α) Ν.2961/2001 | Σε υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ ΤΗΝ 31/12/2008 |
|--|---|

Πίνακας 2:

| ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Άρθρο 102 παρ.1 Ν.2961/2001: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου και προστίμου | |
|--|--|
| Ανακριβής δήλωση¹ | 10 έτη από το τέλος του έτους <u>μέσα</u> στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση |
| Παράλειψη δήλωσης² ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε <ή> εικονικότητας συμβολαίου | 15 έτη από το τέλος του έτους, <u>μέσα</u> στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης <ή> έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο |
| Επιβολή προστίμου | 10 έτη μετά το τέλος του έτους <u>μέσα</u> στο οποίο έχει συντελεστεί παράβαση. |

¹ Για τον ορισμό της ανακριβούς δήλωσης βλ. άρθρο 1 παρ.4 Ν.2523/1997.

² Επισημαίνεται ότι ο χαρακτηρισμός περιουσιακού στοιχείου ως μη δηλωθέντος συνδέεται με την ολοσχερή παράλειψη της αναγραφής του στην φορολογική δήλωση κι όχι με την τυχόν ανακριβή καταχώρησή του σε αυτήν, π.χ. ως προς την περιγραφή, την επιφάνειά του κλπ., (Ι. Φωτόπουλος, *Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών*, τ.Β. 2354, σ.1857, Αθήνα 2013).

Πίνακας 3:

| ΓΕΝΙΚΗ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ | |
|---|--|
| <p>Άρθρο 102 παρ.5 εδ.α΄ Ν.2961/2001 Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή των φόρων, που προκύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος, σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2008, έχει παραγραφεί.</p> | <p>Στις υποθέσεις αυτές δεν απαιτείται το πιστοποιητικό που προβλέπεται από τα άρθρα 105 έως και 112 αλλά αντί για αυτό μπορεί να προσκομίζονται τα στοιχεία που αναφέρονται υπό α) και β) στην παρ.5 εδ.α΄ του άρθρου 102 Ν.2961/2001.</p> <p>Για τις ανωτέρω υποθέσεις, εάν τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. δηλώσεις (αρχικές ή τροποποιητικές) φόρου κληρονομιάς, δωρεάς και γονικής παροχής, οι οποίες κατά την 28/3/2023 δεν έχουν διεκπεραιωθεί και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης, καμία ενέργεια δεν γίνεται από τις Δ.Ο.Υ. και οι σχετικές δηλώσεις τίθενται στο αρχείο. [Ε.2020/2023]</p> <p>Επίσης, για τις ανωτέρω υποθέσεις από την 28/3/2023 δεν μπορεί να εκδοθεί εντολή ελέγχου ή να διενεργηθεί έλεγχος ή να κοινοποιηθούν πράξεις προσδιορισμού φόρου, ενώ οι υποθέσεις που τυχόν εκκρεμούν για φορολογικό έλεγχο τίθενται στο αρχείο. [Ε.2020/2023]</p> |

Πίνακας 4:

| ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΩΝ Άρθρο 102 παρ.5 εδ. β' & γ' | |
|--|---|
| 1 Άρθρο 102 παρ.5 εδ.β' Σε υποθέσεις για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από 1.1.2009 μέχρι και τις 31.12.2014, το πιστοποιητικό απαιτείται για όσο χρόνο το Δημόσιο δεν έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου. | Στις υποθέσεις αυτές για την παραγραφή έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 102 του Κώδικα³ . Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που μετά την αρχική δήλωση φόρου επακολούθησε η υποβολή από τον υπόχρεο τροποποιητική / συμπληρωματική δήλωση για το ίδιο ακίνητο, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου 10 έτη από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η τελευταία συμπληρωματική / τροποποιητική δήλωση ⁴ . Παραδείγματα: 1) Για θάνατο του έτους 2010 υποβάλλεται από τον κληρονόμο δήλωση φόρου κληρονομίας το έτος 2012 για ένα ακίνητο. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση, άρα στις 31/12/2022 (31.12.2012-31.12.2022). |

³ Βλ. ανωτέρω Πίνακα 2, σελ.17.⁴ Βλ. Ι.Φωτόπουλος, τ.Β, 2352, σ.1854-1855.

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>Εφόσον το ακίνητο αυτό μεταβιβασθεί με δωρεά ή γονική παροχή από 1/1/2023 και μετά δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.</p> <p>2) Για θάνατο στις 31/1/2009 ο κληρονόμος ακινήτου δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς.</p> <p>Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2009 και το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους 2009, άρα στις 31/12/2024 (31.01.2009-31.12.2024).</p> <p>Εφόσον το ακίνητο αυτό μεταβιβασθεί με δωρεά ή γονική παροχή από 1/1/2025 και μετά δεν θα απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.</p> <p>3) Για θάνατο την 1/1/2010 ο κληρονόμος αποκτά εξ αδιαθέτου δύο ακίνητα.</p> <p>Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2010. Υποβάλλεται δήλωση φόρου κληρονομιάς το έτος 2011 για το ένα μόνον ακίνητο.</p> <p>Το έτος 2023 μεταβιβάζονται με γονική παροχή και τα δύο κληρονομιαία ακίνητα.</p> <p>Όσον αφορά το ακίνητο για το οποίο έχει υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς, δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του</p> |
|--|--|--|

| | | |
|--|--|---|
| | | <p>δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου (31.12.2010-31.12.2020).</p> <p>Όσον αφορά το δεύτερο ακίνητο, για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους 2010, άρα στις 31/12/2025. Συνεπώς, για το ακίνητο αυτό πριν από τη μεταβίβασή του, πρέπει να υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς από τον κληρονόμο και να εκδοθεί πιστοποιητικό.</p> <p>4) Χρόνος θανάτου 1/1/2011.</p> <p>Δημοσίευση διαθήκης 10/1/2023.</p> <p>Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης είναι ο θάνατος</p> <p>Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, 15ετία από το τέλος του έτους, που έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης, <u>για τα εξ αδιαθέτου κληρονομηθέντα</u>, ήτοι $2011+15=31.12.2026$</p> <p>Χρόνος φορολογικής υποχρέωσης για υποβολή δήλωσης 9μηνο από την δημοσίευση της διαθήκης <u>για τα εκ διαθήκης κληρονομηθέντα</u>.</p> <p>Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου 10ετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση ($2023+10=31.12.2033$) την υποβολή κάθε δήλωσης είτε για την εξ αδιαθέτου είτε για την εκ διαθήκης κληρονομία.</p> |
|--|--|---|

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου σε αδήλωτα εκ διαθήκης περιουσιακά στοιχεία, 15ετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης (2023+15=31.12.2038).</p> |
|--|--|--|

Πρακτική Μέθοδος Υπολογισμού για τις περιπτώσεις γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 1/1/2009 έως 31/12/2014

1) Πότε γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση;

Από 1/1/2009 έως 31/12/2014

2) υποβλήθηκε δήλωση;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

Παραγραφή σε 10 έτη από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση (Η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ανοίγει νέο κύκλο παραγραφής).

Παραγραφή σε 15 έτη από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης

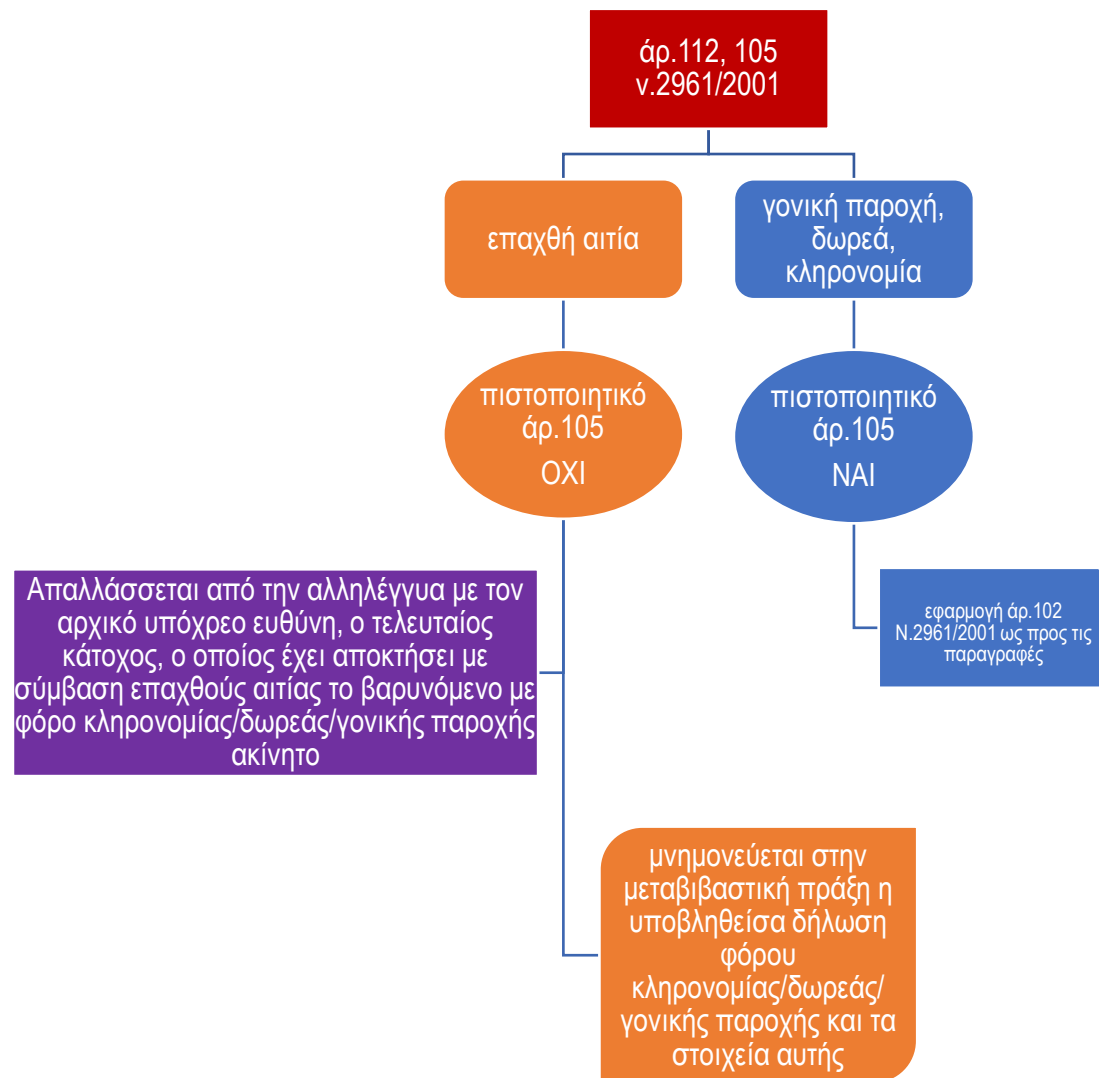
| | |
|--|---|
| <p>2 Άρθρο 102 παρ.5 εδ.γ' Ν.2961/2001</p> <p>Σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 1.1.2015 και εφεξής, το πιστοποιητικό απαιτείται για πέντε (5) επιπλέον έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης. Σε κάθε περίπτωση, στις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου πιστοποιητικό δεν απαιτείται μετά την παρέλευση δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.</p> | <p>Με την συγκεκριμένη διάταξη εισάγεται ειδική προθεσμία παραγραφής για τις υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 1.1.2015 και εφεξής.</p> <p>Στις υποθέσεις αυτές το πιστοποιητικό απαιτείται για πέντε (5) επιπλέον έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.</p> <p>Συνεπώς, για την επέλευση της παραγραφής είναι αδιάφορος ο χρόνος της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φόρου για το ίδιο ακίνητο, καθώς για τον υπολογισμό της παραγραφής υπολογίζεται η λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ήτοι της αρχικής.</p> <p>Εφόσον δεν υποβληθεί δήλωση, πιστοποιητικό δεν απαιτείται μετά την παρέλευση δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης.</p> <p>Παραδείγματα:</p> <p>1) Για θάνατο την 1/1/2015 ο κληρονόμος αποκτά εξ αδιαθέτου δύο ακίνητα. Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2015.</p> <p>Υποβάλλεται εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς το έτος 2016 για το ένα ακίνητο. Το έτος 2017 υποβάλλεται και τροποποιητική δήλωση για το προαναφερόμενο ακίνητο.</p> |
|--|---|

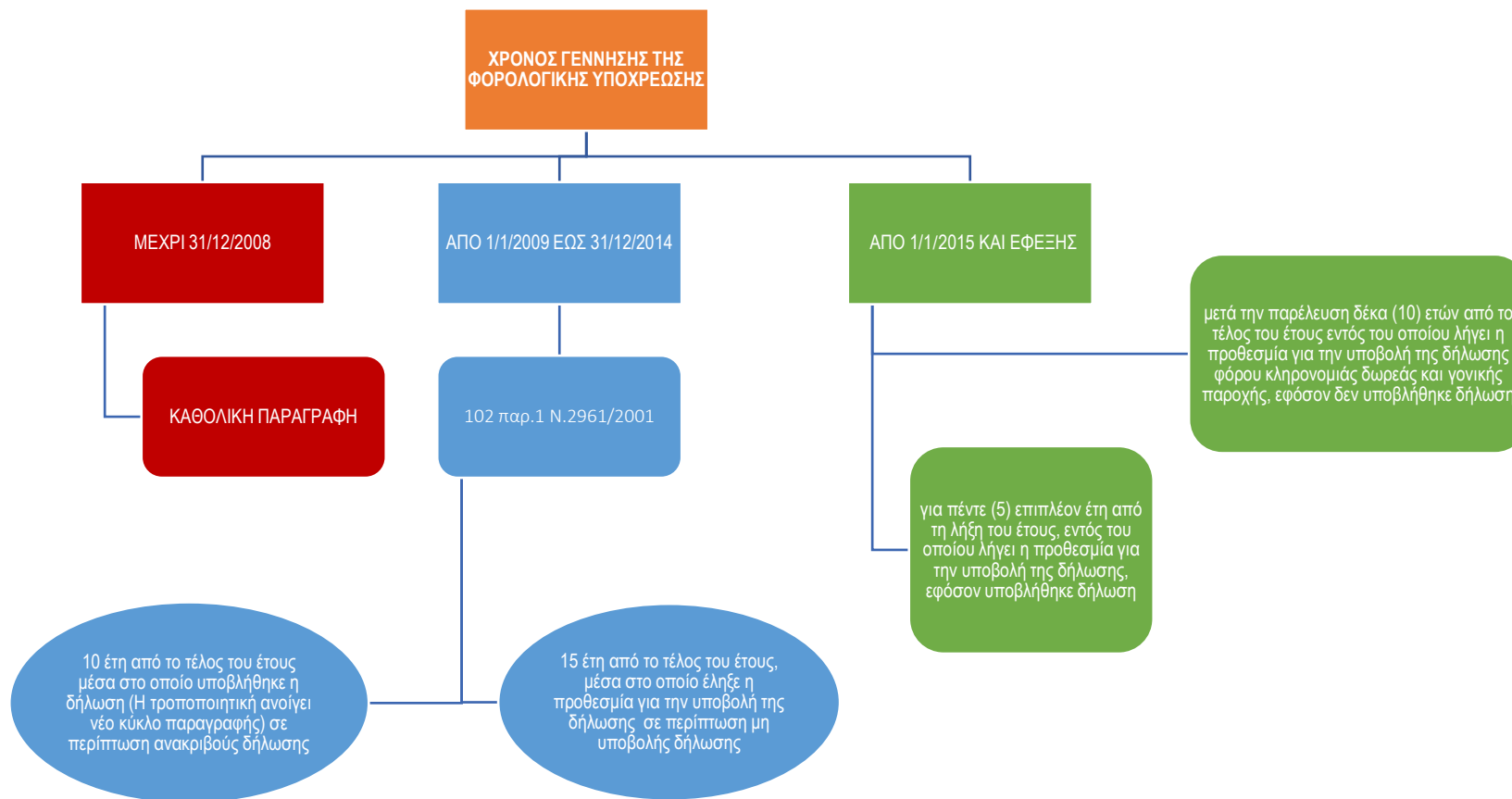
| | | |
|--|--|---|
| | | <p>Για το δεύτερο ακίνητο δεν έχει υποβληθεί δήλωση.</p> <p>Το έτος 2023 μεταβιβάζονται με γονική παροχή <u>και τα δύο</u> κληρονομαϊά ακίνητα.</p> <p>Όσον αφορά το ακίνητο για το οποίο έχουν υποβληθεί δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, <u>από την 1/1/2021</u> δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου (λήξη πενταετίας 31.12.2015-31.12.2020).</p> <p>Όσον αφορά το δεύτερο ακίνητο, για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους 2015, άρα στις 31/12/2025. Συνεπώς, για το ακίνητο αυτό πριν από τη μεταβίβασή του, πρέπει να υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς από τον κληρονόμο και να εκδοθεί πιστοποιητικό.</p> <p>Εάν το ανωτέρω ακίνητο μεταβιβασθεί με δωρεά/γονική παροχή από την 1/1/2026 και μετά δεν απαιτείται πιστοποιητικό.</p> <p>2) Χρόνος θανάτου 2017. Δημοσίευση διαθήκης 4/7/2022. Λήξη εννεάμηνης προθεσμίας υποβολής δήλωσης για τα περιουσιακά στοιχεία που κατέλειπε ο κληρονομούμενος με τη διαθήκη στις 5/4/2023. Υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης φόρου κληρονομιάς.</p> <p>Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2029 (31.12.2023-31.12.2028), προκειμένου για τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία</p> |
|--|--|---|

| | | |
|--|--|---|
| | | <p>έχουν περιληφθεί στη δήλωση φόρου κληρονομιάς, και από 1/1/2034 (31.12.2023-31.12.2033), προκειμένου για περιουσιακά στοιχεία για τα οποία δεν έχει υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς.</p> <p>3) Χρόνος θανάτου 1/2/2017. Λήξη εννεάμηνης προθεσμίας υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς 2/11/2017. Υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης 1/3/2022. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πλέον πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2023 (31.12.2017-31.12.2022).</p> <p>4) Κτήση ακινήτου με συμβόλαιο γονικής παροχής τον Φεβρουάριο 2015. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πλέον πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2021 (31.12.2015-31.12.2020).</p> <p>5) Χρόνος θανάτου 10/2/2015. Υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2021.</p> <p>6) Χρόνος θανάτου 10/2/2015. Υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης στις 16/7/2016. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2021.</p> <p>7) Χρόνος θανάτου 10/2/2015. Υποβολή αρχικής εκπρόθεσμης δήλωσης στις 16/7/2016 και τροποποιητικής δήλωσης την 16/10/2017. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από</p> |
|--|--|---|

| | | |
|--|--|---|
| | | <p>1/1/2021 [παρέλευση 5 ετών από τη λήξη του έτους (2015) εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης].</p> <p>8) Χρόνος θανάτου 10/10/2015. Υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης το 2016. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2022 [παρέλευση 5 ετών από τη λήξη του έτους (2016) εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης].</p> |
|--|--|---|

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ ΡΟΗΣ





ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Η υπ' αριθ. Ε.2020/31.03.2023 Εγκύκλιος της ΑΑΔΕ με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών για την χορήγηση πιστοποιητικών του άρθρου 105 του ν.2961/2001 (ΦΕΚ Α'266) και την παραγραφή των υποθέσεων στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών»



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β'

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:
Αθήνα, 31/03/2023

Ε. 2020

Ταχ. Δ/νση : Χανδρή 1 και
Θεσσαλονίκης
Ταχ. Κώδικας : 18 346 Μοσχάτο
Τηλέφωνο : 210 4802493
E-Mail : defk@aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως πίνακας διανομής

Url : www.aade.gr

Θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών για τη χορήγηση πιστοποιητικών του άρθρου 105 του ν. 2961/2001 (ΦΕΚ Α' 266) και την παραγραφή των υποθέσεων στις φορολογίες κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών».

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος για την παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 17 έως 22 του κεφαλαίου Β' «Εκσυγχρονισμός πλαισίου για το αποδεικτικό ενημερότητας, άλλες συναφείς διατάξεις για τη διευκόλυνση των μεταβιβάσεων περιουσίας και λοιπές διατάξεις φορολογίας περιουσίας» του ν. 5036/2023 (Α' 77) «Πλαίσιο ρύθμισης οφειλών και άλλες φορολογικές και τελωνειακές ρυθμίσεις, προστασία των συντάξεων από τον πληθωρισμό και άλλες διατάξεις για τη στήριξη της κοινωνίας και της επιχειρηματικότητας»,

Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η παροχή διευκρινίσεων και οδηγιών σχετικά με τις μεταβολές που επέρχονται με τον ν. 5036/2023 της παρ.5 του άρθρου 82 του άρθρου 83, της παρ. 5 του άρθρου 102 , της παρ. 1 του άρθρου 105 , της παρ. 1 του άρθρου 107 και της παρ.1 του άρθρου 112 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια που κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001, στο εξής Κώδικας. Ειδικότερα, διευκρινίζονται θέματα σχετικά με: α) την καταβολή του φόρου κτήσεων αιτία θανάτου ή δωρεάς/γονικής παροχής σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτου αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, β) την κατάργηση της διαδικασίας

παρακράτησης από το συμβολαιογράφο του επιμεριστικά αναλογούντος φόρου κληρονομιάς ή δωρεάς κατά τη μεταβίβαση ακινήτου με επαχθή αιτία, γ) την κατάργηση της υποχρέωσης των συμβολαιογράφων για επισύναψη του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα στα μεταβιβαστικά, με επαχθή αιτία, συμβόλαια, δ) την κατάργηση της ευθύνης του τελευταίου κατόχου κληρονομιάου ακινήτου, στον οποίο έχει περιέλθει το ακίνητο με σύμβαση εξ επαχθούς αιτίας, ε) την διεύρυνση των περιπτώσεων απόδοσης του φόρου κινητών περιουσιακών στοιχείων με παρακράτηση, στ) την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και άλλα συναφή θέματα.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά το σύνολο των φυσικών και νομικών προσώπων, τις Δ.Ο.Υ. και τους συμβολαιογράφους.

Παρέχουμε διευκρινίσεις και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 17 έως 22 του ν. 5036/2023. Ειδικότερα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 5036/2023 τροποποιείται η παρ. 1 του άρθρου 112 του Κώδικα, που αφορά την υποχρέωση των συμβολαιογράφων για προσάρτηση στα μεταβιβαστικά συμβόλαια (αγοραπωλησίας, δωρεάς ή γονικής παροχής) του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα. Ειδικότερα, από την έναρξη ισχύος του ν. 5036/2023 (28/3/2023) έχουν εφαρμογή τα εξής:

α) Κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα ακινήτου ή συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα με επαχθή αιτία σε ακίνητο, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής, **δεν απαιτείται πλέον προσάρτηση του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο**, αλλά γίνεται ρητή μνεία από τον συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο ότι έχει υποβληθεί από τον υπόχρεο, η κατά περίπτωση δήλωση (φόρου κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής).

Επίσης, στις ανωτέρω περιπτώσεις καταργείται η διαδικασία παρακράτησης του οφειλόμενου φόρου από το τίμημα της πώλησης και απόδοσής του στη Δ.Ο.Υ. από τον συμβολαιογράφο (άρθρο 17 ν. 5036/2023 με το οποίο τροποποιείται η παρ. 5 του άρθρου 82 του Κώδικα).

β) Στις λοιπές περιπτώσεις μεταβίβασης εξακολουθεί να ισχύει η υποχρέωση προσάρτησης του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα. Ειδικότερα πιστοποιητικό απαιτείται:

-βα) κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου, με το οποίο μεταβιβάζεται η κυριότητα με δωρεά ή γονική παροχή ή συνιστώνται εμπράγματα δικαιώματα από τις αιτίες αυτές σε ακίνητο ή κινητό, που αποκτήθηκε αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής,

- ββ) κατά τη σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου με το οποίο εξοφλείται ή εκχωρείται απαίτηση που αποκτήθηκε από κάποια από τις παραπάνω αιτίες.

Κατά συνέπεια, από την 28/3/2023 οι Δ.Ο.Υ. παύουν να εκδίδουν πιστοποιητικά του άρθρου 105 του Κώδικα για μεταβίβαση ακινήτων ή σύσταση εμπράγματων δικαιωμάτων επ' αυτών με επαχθή αιτία. Οι αιτήσεις που τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. για έκδοση πιστοποιητικών, εφόσον αφορούν μεταβίβαση ακινήτου με επαχθή αιτία, τίθενται στο αρχείο.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 5036/2023 προστίθεται παρ. 5 στο άρθρο 83 του Κώδικα και ορίζεται ότι απαλλάσσεται από την αλληλέγγυα με τον αρχικό υπόχρεο ευθύνη, ο τελευταίος κάτοχος, ο οποίος έχει αποκτήσει με σύμβαση εξ επαχθούς αιτίας το βαρυνόμενο με φόρο κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής ακίνητο. Δηλαδή, ο τελευταίος κάτοχος (αγοραστής του ακινήτου), δεν ευθύνεται πλέον για την πληρωμή του τυχόν φόρου (κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής), ο οποίος έχει βεβαιωθεί σε βάρος του πωλητή του ακινήτου. Η ευθύνη του τελευταίου κατόχου εξακολουθεί να ισχύει στις λοιπές περιπτώσεις και ειδικότερα όταν ο τελευταίος κάτοχος έχει αποκτήσει το ακίνητο με σύμβαση δωρεάς ή γονικής παροχής.

3. Με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 5036/2023 τροποποιείται η παρ. 5 του άρθρου 102 του Κώδικα και ρυθμίζονται θέματα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρων κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια. Ειδικότερα, ορίζονται τα εξής:

α. Σε υποθέσεις με χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης μέχρι και την 31-12-2008 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή των φόρων κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια έχει παραγραφεί.

Για τις ανωτέρω υποθέσεις, εάν τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. δηλώσεις (αρχικές ή τροποποιητικές) φόρου κληρονομιάς, δωρεάς και γονικής παροχής, οι οποίες κατά την 28/3/2023 δεν έχουν διεκπεραιωθεί και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για τη σύνταξη συμβολαιογραφικής πράξης, καμία ενέργεια δεν γίνεται από τις Δ.Ο.Υ. και οι σχετικές δηλώσεις τίθενται στο αρχείο. Επίσης, για τις ανωτέρω υποθέσεις από την 28/3/2023 δεν μπορεί να εκδοθεί εντολή ελέγχου ή να διενεργηθεί έλεγχος ή να κοινοποιηθούν πράξεις προσδιορισμού φόρου, ενώ οι υποθέσεις που τυχόν εκκρεμούν για φορολογικό έλεγχο τίθενται στο αρχείο.

Κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών σε υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από 28/03/2023, δεν συνυπολογίζονται προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες είχαν συσταθεί μέχρι και 31-12-2008.

Επιπλέον, στις υποθέσεις αυτές από την 28/3/2023 δεν απαιτείται πλέον η έκδοση πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα και οι σχετικές αιτήσεις για έκδοση πιστοποιητικού που τυχόν εκκρεμούν στις Δ.Ο.Υ. τίθενται ομοίως στο αρχείο. Αντί του πιστοποιητικού προσκομίζεται:

ι) για τις κτήσεις αιτία θανάτου, ληξιαρχική πράξη θανάτου από την οποία να προκύπτει ότι, ο θάνατος του κληρονομούμενου ή δωρητή αιτία θανάτου επήλθε μέχρι και την 31.12.2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης,

ii) για τις δωρεές εν ζωή και γονικές παροχές, αντίγραφο του οικείου συμβολαίου που συντάχθηκε μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2008 ή βεβαίωση του συμβολαιογράφου που συντάξε το συμβόλαιο ότι, τούτο συντάχθηκε μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2008, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του υπόχρεου (και όχι του συμβολαιογράφου) ότι δεν συντρέχει περίπτωση μετάθεσης του χρόνου γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

β. Για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από 1.1.2009 μέχρι και τις 31.12.2014, πιστοποιητικό απαιτείται για όσο χρόνο το Δημόσιο δεν έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου. Στις υποθέσεις αυτές για την παραγραφή έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 102 του Κώδικα.

Παραδείγματα

i) Για θάνατο του έτους 2010 υποβάλλεται από τον κληρονόμο δήλωση φόρου κληρονομιάς το έτος 2012 για ένα ακίνητο. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση, άρα στις 31/12/2022. Εφόσον το ακίνητο αυτό μεταβιβασθεί με δωρεά ή γονική παροχή από 1/1/2023 και μετά δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.

ii) Για θάνατο στις 31/1/2009 ο κληρονόμος ακινήτου δεν έχει υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς. Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2009 και το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους 2009, άρα στις 31/12/2024. Εφόσον το ακίνητο αυτό μεταβιβασθεί με δωρεά ή γονική παροχή από 1/1/2025 και μετά δεν θα απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.

iii) Για θάνατο την 1/1/2010 ο κληρονόμος αποκτά εξ αδιαθέτου δύο ακίνητα. Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2010. Υποβάλλεται δήλωση φόρου κληρονομιάς το έτος 2011 για το ένα ακίνητο. Το έτος 2023 μεταβιβάζονται με γονική παροχή και τα δύο κληρονομιαία ακίνητα.

Όσον αφορά το ακίνητο για το οποίο έχει υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς, δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.

Όσον αφορά το δεύτερο ακίνητο, για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους 2010, άρα στις 31/12/2025. Συνεπώς, για το ακίνητο αυτό πριν από τη μεταβίβασή του, πρέπει να υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς από τον κληρονόμο και να εκδοθεί πιστοποιητικό.

γ. Στις υποθέσεις, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται από 1/1/2015 και εφεξής, πιστοποιητικό απαιτείται για πέντε (5) επιπλέον έτη από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης και σε κάθε περίπτωση δεν απαιτείται μετά την παρέλευση δέκα (10) ετών από το τέλος του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης φόρου κληρονομιάς δωρεάς και γονικής παροχής (σχετ. οι διατάξεις των άρθρων 62, 63 και 86 του Κώδικα περί προθεσμιών υποβολής των δηλώσεων). Δηλαδή στις ανωτέρω υποθέσεις το πιστοποιητικό απαιτείται για όσο χρόνο το Δημόσιο δεν έχει εκπέσει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 ΚΦΔ.

Παραδείγματα

i) Για θάνατο την 1/1/2015 ο κληρονόμος αποκτά εξ αδιαθέτου δύο ακίνητα. Η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης έληγε εντός του έτους 2015. Υποβάλλεται εκπρόθεσμα αρχική δήλωση φόρου κληρονομιάς το έτος 2016 για το ένα ακίνητο. Το έτος 2017 υποβάλλεται και τροποποιητική δήλωση για το προαναφερόμενο ακίνητο. Το έτος 2023 μεταβιβάζονται με γονική παροχή και τα δύο κληρονομιαία ακίνητα.

Όσον αφορά το ακίνητο για το οποίο έχουν υποβληθεί δηλώσεις φόρου κληρονομιάς, από την 1/1/2021 δεν απαιτείται πιστοποιητικό, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου.

Όσον αφορά το δεύτερο ακίνητο, για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς, το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους 2015, άρα στις 31/12/2025. Συνεπώς, για το ακίνητο αυτό πριν από τη μεταβίβασή του, πρέπει να υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς από τον κληρονόμο και να εκδοθεί πιστοποιητικό.

Εάν το ανωτέρω ακίνητο μεταβιβασθεί με δωρεά/γονική παροχή από την 1/1/2026 και μετά δεν απαιτείται πιστοποιητικό.

ii) Χρόνος θανάτου 2017. Δημοσίευση διαθήκης 4/7/2022. Λήξη εννεάμηνης προθεσμίας υποβολής δήλωσης για τα περιουσιακά στοιχεία που κατέλιπε ο κληρονομούμενος με τη διαθήκη στις 5/4/2023. Υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης φόρου κληρονομιάς.

Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2029, προκειμένου για τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία έχουν περιληφθεί στη δήλωση φόρου κληρονομιάς, και από 1/1/2034, προκειμένου για περιουσιακά στοιχεία για τα οποία δεν έχει υποβληθεί δήλωση φόρου κληρονομιάς.

iii) Κτήση ακινήτου με συμβόλαιο γονικής παροχής τον Φεβρουάριο 2015. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πλέον πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2021.

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ- ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ Α.Δ.Α.

iv) Χρόνος θανάτου 1/2/2017. Λήξη εννεάμηνης προθεσμίας υποβολής δήλωσης φόρου κληρονομιάς 2/11/2017. Υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης 1/3/2022. Στη συγκεκριμένη υπόθεση δεν απαιτείται πλέον πιστοποιητικό σε περίπτωση δωρεάς ή γονικής παροχής από 1/1/2023.

4. Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 5036/2023 τροποποιείται η **παρ.1 του άρθρου 107** του Κώδικα, που αφορά τις υποχρεώσεις προσώπων (Τραπεζών, εταιρειών, φυσικών ή νομικών προσώπων, οντοτήτων κ.λπ) να αποδώσουν κινητά περιουσιακά στοιχεία, χρηματικά ποσά κ.λπ. που διακατέχουν (και τα οποία αποτελούν αντικείμενο της αιτία θανάτου ή δωρεάς κτήσης). Συγκεκριμένα, για να αποδοθούν τα περιουσιακά αυτά στοιχεία από τα ως άνω πρόσωπα που τα κατέχουν στον δικαιούχο (κληρονόμο, δωρεοδόχο), θα πρέπει να προσκομισθεί από τον τελευταίο στα πρόσωπα αυτά πιστοποιητικό του άρθρου 105 περί καταβολής ή μη οφειλής του αντίστοιχου φόρου. Εφόσον όμως πρόκειται ειδικότερα για χρηματικά ποσά (όπως καταθέσεις, ασφαλιστικές αποζημιώσεις λόγω θανάτου ή δωρεάς κ.λπ.), και για μεγαλύτερη διευκόλυνση των φορολογουμένων και απλοποίηση της διαδικασίας, η απόδοση αυτών από Τράπεζες, εταιρείες, οντότητες κ.λπ., διενεργείται και με παρακράτηση του φόρου από τα πρόσωπα αυτά –με προσκόμιση του πιστοποιητικού του άρθρου 105 του Κώδικα- και απόδοση του φόρου στη φορολογική διοίκηση, με επιμέλεια των προσώπων ή οντοτήτων αυτών μέχρι την επόμενη της απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ

ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I.ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ (περίπτωση 7)
2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ (ΔΙ.Σ.ΤΕ.ΠΛ) για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ

II.ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού
2. Γραφείο Υφυπουργού
3. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες Πίνακα Β' (περίπτωση 3)
5. Αποδέκτες Πίνακα Γ (περιπτώσεις 1 έως και 6)
6. Αποδέκτες Πίνακα Ζ (περιπτώσεις 1 και 7)

ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ- ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ Α.Δ.Α.

7. Αποδέκτες Πίνακα Η΄ (περιπτώσεις 1 έως και 3, 5 έως και 9)
8. Αποδέκτες Πίνακα Ι΄
9. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ΄ (περίπτωση 1)

ΙΙΙ.ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ
2. Γραφεία Γενικών Διευθυντών
3. Διευθύνσεις, Αυτοτελή Τμήματα και Αυτοτελή Γραφεία της ΓΔΦ
4. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης της ΑΑΔΕ
5. Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Λειτουργιών
6. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
7. Δ/νση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου – Τμήματα Α΄ και Β΄