



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/04/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 738

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/06.04.2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30.03.2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την από 27/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά της υπ'

- αριθ./.....2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την υπ' αριθ./.....2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, 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:

Με την υπ' αριθ./.....2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος δωρεάς ποσού 434,05€ και πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 ποσού 403,98€, ήτοι συνολικό ποσό 838,03€, λόγω μη υποβολής δήλωσης φόρου άτυπης δωρεάς χρημάτων, συνολικού ποσού 4.340,51€, που κατατέθηκαν στον ατομικό της τραπεζικό λογαριασμό από την θυγατέρα της,, στις 20/03/2013.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 21/11/2019 έκθεσης ελέγχου φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 1803/18.06.2019 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ/25.10.2018 δελτίο πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, που απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και αφορούσε σε έρευνα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας από την ανάλυση των οποίων προέκυπτε παροχή χρηματικού ποσού άνευ ανταλλάγματος από την θυγατέρα της,, συνολικού ποσού 4340,51€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί ή άλλως να μεταρρυθμιστεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο καταλογισμός φόρου άτυπης δωρεάς είναι εσφαλμένος και μη νόμιμος κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 34 του ν.2961/2001 σε συνδυασμό με τις οικείες διατάξεις του Αστικού Κώδικα (496 επ.). Η εν λόγω πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού δεν φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της άτυπης δωρεάς, δεν επήλθε επαύξηση της περιουσίας της αλλά το υπό κρίση χρηματικό ποσό χρησιμοποιήθηκε για την κάλυψη φορολογικών υποχρεώσεων της οικογένειας.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα 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».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι: α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο...».

Επειδή, με το άρθρο 35 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,...».

Επειδή, με το άρθρο 39 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης...».

Επειδή, κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων, η απόδειξη της κατά τα ανωτέρω, χωρίς αντάλλαγμα, παραχώρησης, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει την ελεγκτική αρχή. Λόγω του ότι η απόδειξη αυτή είναι δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο, και μάλιστα συγγενικό ή συζυγικό δεσμό, αλλά μόνον εφόσον, αφενός μεν αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, που λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία αυτού που φέρεται ως δωρεοδόχος, αφετέρου δε διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση εκείνου που φέρεται ως δωρητής, επιτρέπει σ' αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό (ΣτΕ 3090/1984, 4352/1995, 684/1989, 1868/1987 κ.α.). Προϋπόθεση, όμως για την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 34 παρ. 1 περ. β' ν.2961/2001), είναι η αληθής απόκτηση περιουσιακών στοιχείων από τον δωρεοδόχο και όχι μόνον κατά το φαινόμενο, για την απόδειξη της οποίας βαρύνεται ο φορολογούμενος (ΣτΕ 43/2006). Άλλωστε, έχει γίνει δεκτό ότι η πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού ενός προσώπου με αντίστοιχη χρέωση του ατομικού λογαριασμού άλλου προσώπου, δεν συνιστά εκ του λόγου αυτού άτυπη δωρεά του ενός προς τον άλλο [Φορολογία Κληρονομιών, Δωρεών & Γονικών Παροχών, Ι. Φωτόπουλος, 5^η έκδοση, Β' τόμος, σελ 1212].

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στις από 07/06/2019 εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, προκύπτει ότι στις 20/03/2013 πραγματοποιήθηκε μεταφορά χρηματικού ποσού 8.681,02€, συμφηφιστικά από τον τραπεζικό λογαριασμό GR.....6 της Τράπεζας Πειραιώς, με συνδικαιούχους τις θυγατέρες της προσφεύγουσας, και, σε ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στην ίδια τράπεζα με αριθμό GR.....9. Η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η προαναφερόμενη μεταφορά χρηματικού ποσού συνιστά άτυπη δωρεά χρημάτων κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 34 παρ. 1β ν.2961/2001 και προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία των παροχών με επιμερισμό της αξίας του εν λόγω χρηματικού ποσού στο πλήθος των συνδικαιούχων (δωρητών) του τροφοδότη λογαριασμού και συγκεκριμένα, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις για να επιβληθεί φόρος άτυπης δωρεάς επί ποσού 4.340,51€, που κατατέθηκαν στο ατομικό τραπεζικό λογαριασμό της από την θυγατέρα της,, στις 20/03/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι ο σκοπός της μεταφοράς του εν λόγω χρηματικού ποσού δεν ήταν η αποξένωση της θυγατέρας της από τα περιουσιακά της στοιχεία, με την μείωση της ατομικής περιουσίας της και την ταυτόχρονη αύξηση της προσφεύγουσας αλλά η ορθολογική και αποτελεσματική εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οικογένειας. Τούτο διαφαίνεται και από τις κινήσεις του επίμαχου λογαριασμού, όπου το μεγαλύτερο μέρος των χρημάτων διατίθεται προς αποπληρωμή των φορολογικών υποχρεώσεων της οικογένειας, μέσω της έκδοσης τραπεζικών επιταγών ή εντολών πληρωμής προς τις τράπεζες και τελικά, το υπόλοιπό του περιορίζεται στις 20/01/2014 στο ποσό των 414,32€. Η προσφεύγουσα, προς επίρρωση των ισχυρισμών της, προσκόμισε αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. GR.....9 λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς στην οποία διαφαίνεται η περιγραφή των συναλλαγών και τεκμηριώνεται το αληθές του ισχυρισμού της από τα προσκομισθέντα παραστατικά (εντολές πληρωμής προς την τράπεζα, εκκαθαριστικά σημειώματα φόρων) βάσει των οποίων πληρώθηκαν φόροι κατοχής ακίνητης περιουσίας για την, στις 24/09/2013, συνολικού ποσού 5.712,55€.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω κρίνουμε διά της παρούσης ότι δεν εχώρησε άτυπη δωρεά χρημάτων εκ μέρους της θυγατέρας της, ποσού 4.340,51€, προς την προσφεύγουσα. Εφόσον, η ελεγκτική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν απέδειξε ότι η μεταφορά του εν λόγω χρηματικού ποσού έγινε από χαριστική αιτία (*animus donandi*) αλλά στηρίχθηκε για τον καταλογισμό του ένδικου φόρου στην στιγμιαία και βραχυχρόνια επαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας εξαιτίας της μεταφοράς χρηματικού

ποσού 4.340,51€ στον τραπεζικό λογαριασμό της. Ωστόσο, στην εν λόγω περίπτωση δεν συντρέχει «αληθής» απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, καθώς όπως προκύπτει από τα στοιχεία που είτε προσκόμισε στον έλεγχο είτε συνυπέβαλε με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα, η μεταφορά του εν λόγω χρηματικού ποσού έγινε για την εκπλήρωση οικογενειακών υποχρεώσεων (πληρωμή φόρων της θυγατέρας

.....
Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένου και μη νόμιμου καταλογισμού φόρου άτυπης δωρεάς, έχει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. 43930/11.07.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ: και συγκεκριμένα την ακύρωση της υπ' αριθ./.....2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Υπ' αριθ. 380/07.06.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς **(ημερομηνία φορολογίας 20/03/2013)**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φορολογητέα αξία	4.304,51 €	0,00 €	-4.304,51 €
Φόρος που αναλογεί (άρθρο 44 παρ. 2 ν.2961/2001)	434,05 €	0,00 €	-434,05 €
Πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	403,98 €	0,00 €	-403,98 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	838,03 €	0,00 €	-838,03 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.