



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη: 30/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1562

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).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75), σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου 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, έως την 30-09-2020.

6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:**, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμό **/72/18-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α7 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. **/72/18-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 428,87 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 439,85 €, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης, ύψους, 800,85 €, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους **1.669,57 €** .

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, εκδόθηκε στα πλαίσια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013), δυνάμει της υπ'αρ. **/20-05-2019** της σχετικής εντολής ελέγχου. Ειδικότερα, διενεργήθηκε έλεγχος με βάση τις διατάξεις των ν. 2238/1994, 4174/2013 και της ΠΟΛ. 1037/2005 και συγχρόνως αξιοποιήθηκαν τα δεδομένα των πρωτογενών καταθέσεων για το οικείο οικονομικό έτος, τα οποία αντλήθηκαν από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/1994 (προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία).

Από την επεξεργασία των ηλεκτρονικών αρχείων που παρελήφθησαν, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, η σύζυγός του και τα τέκνα του, διατηρούσαν ως δικαιούχοι και συνδικαιούχοι πλειάδα τραπεζικών λογαριασμών στην Ελλάδα, όπως αναλυτικά αναφέρονται στην από 18/12/2019 σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Αφού απομονώθηκαν πιστώσεις/καταθέσεις χρηματικών ποσών οι οποίες δεν συσχετίζονται με χρεώσεις άλλων λογαριασμών και δεν προέκυπτε η σύνδεσή τους με τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος, εντοπίστηκαν συνολικά 192 πιστώσεις, για τις οποίες

δεν προέκυψε η πηγή ή αιτία προέλευσης. Κατόπιν τούτου, ο προσφεύγων κλήθηκε με το αριθμ. /19-06-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14 Ν. 4174/2013), να αιτιολογήσει την πηγή και την αιτία προέλευσης τους, στο οποίο ανταποκρίθηκε, υποβάλλοντας τα με αριθμ. /7-8-2019, /02-10-2019, /25-10-2019, /29-10-2019, /6-11-2019, /10-12-2019 και /16-12-2019 υπομνήματά του. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα εκτεθέντα στα υπομνήματα του ελεγχόμενου και όλα τα δικαιολογητικά που προσκόμισε προς τεκμηρίωση των απόψεών του, κατέληξε ότι αιτιολογούνται επαρκώς οι ελεγχόμενες καταθέσεις. Ωστόσο, από την επισκόπηση και μελέτη των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν για την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων στους λογαριασμούς, σε συνδυασμό με τις παραδοχές του ελεγχόμενου και την εν γένει επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών, μέσω του «Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας», προέκυψαν ανακρίβειες στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ελεγχόμενης χρήσης:

(α) ως προς τα κέρδη από πώληση μετοχών εταιριών εισηγμένων στο Χ.Α. που παρέλειψε να δηλώσει στους κωδικούς Ε1 659 – 660, ενώ υπήρχε υποχρέωση, καθώς πρόκειται για εισοδήματα απαλλασσόμενα από το φόρο που συνυπολογίζονται όμως στη βάση επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης κατά τις διατάξεις του Ν.3986/2011.

(β) ως προς τόκους προθεσμιακών καταθέσεων που παραλήφθηκαν να δηλωθούν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1)Εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής σχετικά με την απόκτηση υπεραξίας ύψους 2.159,15 €, από την πώληση των 3.000 μετοχών της Εθνικής Τράπεζας.

2) Εσφαλμένη κρίση της φορολογικής αρχής περί υποχρέωσής του να δηλώσει τόκους συνολικού ποσού 5.543,72 από προθεσμιακές καταθέσεις ποσού 130.000,00 €, δεδομένου ότι με την από 21-12-2002 ιδιόγραφη διαθήκη του , είχε οριστεί μόνο διαχειριστής ξένης περιουσίας.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2238/1994, όπως αυτό ίσχυε την υπό κρίση χρήση, οριζόταν ότι : «1. Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους, τα οποία προκύπτουν από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και αποκτώνται από ατομικές επιχειρήσεις και υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, απαλλάσσονται

από το φόρο. Η απαλλαγή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα κέρδη εμφανίζονται σε λογαριασμό ειδικού αποθεματικού με προορισμό το συμψηφισμό ζημιών, που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από την πώληση μετοχών εισηγμένων ή όχι στο Χρηματιστήριο Αθηνών. Σε περίπτωση διανομής ή διάλυσης της επιχείρησης, τα κέρδη αυτά φορολογούνται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν σε μια διαχειριστική περίοδο προκύψει ζημία από πώληση μετοχών, το τυχόν υπόλοιπο της ζημίας, που απομένει μετά το συμψηφισμό με τα εμφανιζόμενα στο ειδικό αποθεματικό κέρδη ή ολόκληρο το ποσό της ζημίας, αν δεν υφίσταται ειδικός λογαριασμός αποθεματικού, μεταφέρεται σε ειδικό λογαριασμό και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Το ποσό αυτό συμψηφίζεται με κέρδη που τυχόν θα προκύψουν στο μέλλον από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών. 3. Ο φόρος βαρύνει τον πωλητή των μετοχών και αποδίδεται από την «Ελληνικά Χρηματιστήρια Α.Ε. (Ε.Χ.Α.Ε.)» εφάπαξ με δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια για τη φορολογία της Δ.Ο.Υ. μέχρι το τέλος του πρώτου δεκαπενθημέρου μετά το κλείσιμο κάθε ημερολογιακού διμήνου για τις πωλήσεις μετοχών που ενεργήθηκαν μέσα σε κάθε δίμηνο. Οι διατάξεις του [άρθρου 113 του Κ.Φ.Ε.](#), του Ν. 4125/1960 (Α' 205) και του Ν. 2523/1997 (Α' 179) εφαρμόζονται ανάλογα και στο φόρο που οφείλεται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου αυτής.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία απόδοσης του φόρου, ο τύπος και το περιεχόμενο της υποβαλλόμενης από τον υπόχρεο δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

Αν δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο με τη φορολογία που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση αυτού, ενώ αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος που καταβλήθηκε.

Για τον υπολογισμό του κέρδους που υπόκειται σε φορολογία λαμβάνεται η πραγματική τιμή πώλησης των μετοχών στο Χ.Α., όπως αυτή αναγράφεται στο πινακίδιο που εκδίδει η Ανώνυμη Εταιρεία Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών ή το πιστωτικό ίδρυμα που μεσολαβεί. Όταν η πώληση των μετοχών πραγματοποιείται εξωχρηματιστηριακά ή μέσω πολυμερούς μηχανισμού διαπραγματεύσεων, ως τιμή πώλησης λαμβάνεται αυτή που δηλώνεται στην Ε.Χ.Α.Ε. για το διακανονισμό της συναλλαγής και αν δεν δηλωθεί η τιμή κλεισίματος της μετοχής κατά την ημέρα της συναλλαγής.

Για τον υπολογισμό του κόστους απόκτησης των μετοχών ισχύουν τα ακόλουθα:

α) Όταν η απόκτηση των μετοχών έχει γίνει σταδιακά, για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης των πωλούμενων μετοχών λαμβάνεται η μέση τιμή απόκτησης αυτών.

β) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί λόγω κληρονομιάς, δωρεάς ή γονικής παροχής, για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης λαμβάνεται η αξία που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας κεφαλαίου ή αν δεν οριστικοποιήθηκε, η δηλωθείσα αξία.

γ) Όταν οι μετοχές έχουν αποκτηθεί δωρεάν μετά από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών, δεν επηρεάζεται το κόστος κτήσης του συνόλου των μετοχών. Τα ίδια ισχύουν κατά τη μεταβολή του αριθμού των μετοχών με αύξηση ή μείωση της ονομαστικής τους αξίας (split - reverse split).

δ) [...]

Για την εφαρμογή των ανωτέρω, οι Ανώνυμες Εταιρείες Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών ή τα πιστωτικά ιδρύματα, που χειρίζονται τις μετοχές των πελατών τους σύμφωνα με τον Κανονισμό του Συστήματος Αυλών Τίτλων, χορηγούν, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Ιανουαρίου, στους δικαιούχους πελάτες τους κατάσταση κερδών ή ζημιών που προέκυψαν κατά το προηγούμενο έτος από τις πωλήσεις μετοχών κάθε εταιρείας διακεκριμένα και συνολικά, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του δικαιούχου, καθώς και ο αριθμός φορολογικού μητρώου.

Χρόνος που προκύπτει το εισόδημα είναι ο χρόνος διακανονισμού της πώλησης των μετοχών, χωρίς να ασκεί επιρροή η τιμή στην οποία έχει λάβει χώρα η πώληση. Όταν πραγματοποιείται ανοιχτή πώληση, το εισόδημα προκύπτει κατά το χρόνο διακανονισμού της αγοράς των απαιτούμενων μετοχών ή της μεταφοράς μετοχών στο λογαριασμό του επενδυτή.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος των δικαιούχων, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και για πωλήσεις μετοχών εισηγμένων σε αλλοδαπό χρηματιστήριο αξιών ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό.»

Επειδή, με το υπ'αρ. πρωτ. Δ12Β 1118717 ΕΞ 25.7.2013, έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης φορολογίας εισοδήματος της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων ΕΣΟΔΩΝ, με ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση της μεταβίβασης μετοχών εισηγμένων και μη, οι οποίες αποκτώνται μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2013, διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «κατά τη μεταβίβαση μετοχών οι οποίες αποκτώνται μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2013, εξακολουθούν να ισχύουν οι προισχύσασες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 38 και της παρ. 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε., ήτοι τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, ενώ κατά τη μεταβίβαση μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων στο Χ.Α. φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή 5% η πραγματική αξία πώλησης αυτών.»

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, ορίζεται ότι : «2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την επεξεργασία του με αριθμό GR..... 7290 λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, προέκυψε ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε εισόδημα από διάθεση χρεογράφων, σε δύο περιπτώσεις με αριθμ. πίστωσης REC και Ακολουθώντας, ο προσφεύγων στα πλαίσια της προηγούμενης ακρόασής του, ισχυρίστηκε ότι στις 17/5/2013 πούλησε τοις μετρητοίς 3000 μετοχές της Εθνικής Τράπεζας, με τιμή διάθεσης 1,74 ευρώ και εισέπραξε 5.220 ευρώ μικτά και 5.159,15 καθαρά, όσο δηλαδή το άθροισμα των πιστώσεων των εγγραφών με αριθμ. 5491 και 5492. Προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, προσκόμισε την από 17/5/2013 και με αριθμό βεβαίωση εκτέλεσης εντολής πώλησης τοις μετρητοίς δικαιωμάτων της ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ και το πινακίδιο εκτέλεσης της τελευταίας, έκδοσης της Εθνικής Χρηματιστηριακής ΑΕΠΕΥ. Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι πούλησε στις 17/5/2013, 3.000 μετοχές της Εθνικής Τράπεζας και εισέπραξε στις 21-5-2013, ποσό 5.159,15 ευρώ. Η τιμή μονάδας σύμφωνα με το πινακίδιο εκτέλεσης υπολογίστηκε σε 1,70 ευρώ. Επιπλέον βάσει του υπ' αρ. πρωτ. /25-10-2019 υπόμνηματός του, προέκυψε ότι οι τελευταίες χρονολογικά αποκτήσεις μετοχών της Εθνικής Τράπεζας έλαβαν χώρα την 1-6-2012, όπου αγόρασε 3045 μετοχές με τιμή μονάδος ένα (1) ευρώ και στις 28/2/2013, ημερομηνία κατά την οποία, η Εθνική Τράπεζα του διέθεσε δωρεάν 887 μετοχές. Με δεδομένο ότι το χαρτοφυλάκιο του κατά την 31.5.2013 αριθμούσε 388 μετοχές, στις 17-5-2013 πουλήθηκαν οι 3000 από τις 3.932 τελευταία αποκτηθείσες που ο μέσος όρος κτήσεώς τους, εφόσον οι δωρεάν μετοχές δεν επηρεάζουν, το συνολικό κόστος κτήσης, κρίθηκε από τον έλεγχο, ένα ευρώ. Συνεπώς, η υπεραξία που απέφερε η ως άνω συναλλαγή και παραλήφθηκε να δηλωθεί, προσδιορίστηκε το ποσό των 2.159,15 € (5.159,15 - 3.000,00), ήτοι, καθαρό προϊόν πώλησης μετοχών μείον κόστος κτήσης αυτών.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι 3.000 μετοχές που πουλήθηκαν στις 21-5-2013, δεν ανήκουν στις τελευταία αποκτηθείσες, των οποίων το κόστος κτήσης είναι ένα (1) ευρώ, καθώς στις 28/5/2013 πραγματοποιήθηκε συγχώνευση μετοχών (reverse split) από την Εθνική Τράπεζα και το υπόλοιπο των μετοχών μετά την πώληση στις 17/5/2013, ήταν 3.887 μετοχές και όχι 388 μετοχές, όπως αποτυπώνεται στην κατάσταση χαρτοφυλακίου της 31-5-2013. Προσκόμισε δε, σχετική ενημέρωση της Τράπεζας περί της γενόμενης μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου, με χρονολογία την 28/5/2013, μεταγενέστερη δηλαδή της πώλησης. Ωστόσο το γεγονός της συγχώνευσης μετοχών, δεν ασκεί επιρροή στο αποτέλεσμα του ελέγχου, καθώς δεν αποσαφηνίζεται και πάλι το κρίσιμο στοιχείο του κόστους κτήσης των μετοχών, ενώ δεν προσκομίστηκε σχετική βεβαίωση του Αποθετηρίου του Χ.Α.Α., από την οποία να προκύπτει με ορισμένο τρόπο το ακριβές κόστος κτήσης των μετοχών που πουλήθηκαν στις 17-5-2013. Συνεπώς ο πρώτος λόγος της προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος και αναπρόδεικτος και να επικυρωθεί η σχετική κρίση της Φορολογικής Αρχής.

Ως προς τις πιστώσεις τόκων προθεσμιακών καταθέσεων από τοποθέτηση αρχικού κεφαλαίου 130.000,00€ στους λογαριασμούς της Τράπεζας Κύπρου GR..... 4286 και GR..... 4318 ποσού 5.710,07 € και 5.377,67 € στις 31/1/2013 και στις 5/2/2013, αντίστοιχα, που προέρχονται από την τοποθέτηση κεφαλαίου 130.000 € σε προθεσμιακή κατάθεση, ο έλεγχος με πλήρη και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, έκρινε ότι ανήκουν κατά κυριότητα στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του απορριπτομένων των ισχυρισμών του περί διαχείρισης ξένης προς αυτόν περιουσίας.

Στην υπό κρίση προσφυγή του, ο προσφεύγων αρνείται ότι ήταν προσωρινός κληρονόμος, βεβαρημένος με καταπίστευμα και ότι είχε, δυνάμει της διαθήκης, την ιδιότητα του διαχειριστή ξένης περιουσίας και ότι γενικώς δεν ήταν υπόχρεος δήλωσης των κρίσιμων τόκων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης μεταξύ των οποίων η από 21-12-2002 ιδιόγραφη διαθήκη του , ο οποίος απεβίωσε στις 8/7/2003, προκύπτει ότι με αυτήν ο διαθέτης, συνέστησε καταπίστευμα υπέρ των τέκνων του, τα οποία ήταν ενήλικα κατά το θάνατό του, αφού η τελευταία του βούληση ήταν να αποκτήσουν τα παιδιά του την όποια περιουσία του μόνον την 1-1-2018. Σύμφωνα με τη διάταξη 1925 ΑΚ : « *Αν ο διαθέτης εγκατέστησε κάποιον κληρονόμο με αναβλητική αίρεση ή προθεσμία που δεν έχει πληρωθεί κατά το θάνατο του διαθέτη, ο εγκατάστατος θεωρείται καταπιστευματοδόχος.*» Βεβαρημένος με το καταπίστευμα θεωρείται ο ελεγχόμενος, ο οποίος σύμφωνα με τη βούληση του διαθέτη, ορίστηκε διαχειριστής της περιουσίας του, κινητής και ακίνητης, που θα βρισκόταν κατά τον χρόνο του θανάτου του με την υποχρέωση να δίνει στα παιδιά του διαθέτη, και , το 90% των καθαρών εισοδημάτων που θα προκύπτουν από την ελεύθερη κατά την κρίση του διαχείριση της περιουσίας του. Το υπόλοιπο 10% θα αυξάνει το κεφάλαιο. Ότι αν δεν υπάρχουν έσοδα ή αυτά δεν αρκούν, μπορεί να πουλάει κάποιο ακίνητό του κατά την κρίση του, προκειμένου να βοηθάει τα παιδιά του διαθέτη.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1034/1992, ο βεβαρυμένος με καταπίστευμα, δηλ. ο υπόχρεος να αποδώσει την κληρονομία σε άλλον όταν παρέλθει ο προς τούτο χρόνος, αποκτά, όπως κάθε άλλος κληρονόμος, την κληρονομία αυτοδικαίως και είναι αληθής και τέλειος κληρονόμος, πράγμα που σημαίνει κύριος των κληρονομιαίων ενσώματων πραγμάτων στα οποία ο διαθέτης είχε κυριότητα, δικαιούχος των κληρονομιαίων απαιτήσεων και οφειλέτης των κληρονομιαίων υποχρεώσεων. Από φορολογική άποψη, ο ελεγχόμενος, ηρτημένου του καταπιστεύματος, όφειλε να περιλάβει στη δήλωση φόρου εισοδήματος του 2013 τις αποδόσεις που προέκυψαν από το κληρονομαίο κεφάλαιο της περιουσίας που κατέλειπε ο Μάλιστα, στο διάστημα αυτό, και μέχρι την επαγωγή του καταπιστεύματος, ο βεβαρημένος

διαχειρίζεται την κληρονομία ελεύθερα και ευθύνεται απέναντι στον καταπιστευματοδόχο για την επιμέλεια που πρέπει να καταβάλλει και για τις δικές του υποθέσεις.

Επειδή, ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ότι το κεφάλαιο των 130.000 ευρώ και οι τόκοι που προήλθαν από αυτό, αποτελούν ξένο προς αυτόν κεφάλαιο, λαμβάνοντας υπόψη :

1) Την επισκόπηση της διαθήκης, από την οποία προκύπτει, ότι με αυτήν συστάθηκε καταπίστευμα υπέρ των τέκνων του διαθέτη και, ειδικότερα δε, αναγράφεται η φράση ότι: **“Τέλος θέλω τα παιδιά μου να αποκτήσουν την όποια περιουσία μου μόνον την 1-1-2018”.**

2) Οι τόκοι που πιστώθηκαν σε λογαριασμό που ανήκει κατά κυριότητα στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, προέρχονται από τον λογαριασμό που κύριοι εμφανίζονται οι ίδιοι και έχει αριθμό της Τράπεζας Πειραιώς ,

3) Δεν προσκομίστηκε δήλωση φόρου κληρονομιάς ή κληρονομητήριο, από το οποίο να προκύπτει το ακριβές ποσό των μετρητών που κληρονομήθηκαν και από ποιόν,

3) Λόγω της μη τήρησης των επιβεβλημένων διατυπώσεων, (κληρονομητήριο) δεν είναι δυνατή η ταυτοποίηση του κεφαλαίου, από το οποίο προέκυψαν οι τόκοι, με αυτό της κληρονομιαίας περιουσίας που περιγράφεται στην προσκομιζόμενη διαθήκη.

4) Το γεγονός ότι οι μετακληρονόμοι δήλωσαν τόκους καταθέσεων που το ποσό τους αντιστοιχεί περίπου σε αυτό των τόκων καταθέσεων που πιστώθηκαν στον ελεγχόμενο, δεν αποτελεί νόμιμο λόγο απαλλαγής του από την υποχρέωση δήλωσης αυτών δήλωση φόρου εισοδήματος της χρήσης 2013 διότι προέρχονται από λογαριασμό που συνδικαιούχοι εμφανίζονται μόνο ο ελεγχόμενος και η σύζυγός του.

5) Σε κάθε περίπτωση, ακόμη κι αν ήθελε γίνει δεκτό ότι πρόκειται για ξένη ομάδα περιουσίας, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, δεν προκύπτει με σαφήνεια και πέρα από κάθε αμφιβολία ότι η κυριότητα του κεφαλαίου ανήκει στα τέκνα του ως κληρονόμων του πατέρα τους και ότι από αυτήν την συγκεκριμένη προέκυψαν οι τόκοι που δήλωσαν οι ίδιοι στη δήλωση φόρου εισοδήματός της κατά τη χρήση 2013.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η ερμηνεία των διαθηκών ανήκει στην αρμοδιότητα των Ελληνικών Δικαστηρίων και γίνεται σύμφωνα με τη διάταξη 173 του ΑΚ.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, ούτε στα πλαίσια της άσκησης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής κληρονομητήριο ή δικαστική απόφαση ερμηνείας διαθήκης ή δήλωση φόρου κληρονομιάς των τέκνων ή κάποιο άλλο έγγραφο που να αποδεικνύει την κυριότητα των χρημάτων και το ακριβές ύψος τους . Με βάση τα ανωτέρω και δεδομένου ότι ο λογαριασμός των 130.000 € ανήκει στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του, χωρίς σημείωση ότι ασκεί μόνο τη διαχείριση των χρημάτων βάσει διαθήκης, προς δε, το γεγονός ότι ο προσφεύγων με τον εκλιπόντα μέχρι το θάνατο του τελευταίου τηρούσαν ως συνδικαιούχοι δύο λογαριασμούς στην Εθνική Τράπεζα με αριθμούς GR..... 4669 και GR..... 3890, ενισχύει την άποψη της

φορολογικής αρχής, όπως αποτυπώθηκε στην από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου. Συνεπώς οι αντίθετοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως αναπόδεικτοι και κατ' ουσίαν αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **16/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενου ποσού / προστίμου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. /72/18-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013)

ανάλυση		Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά Απόφασης - Δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	46.903,67	59.184,32	59.184,32	12.280,65
	συζύγου	11.019,52	11.019,52	11.019,52	
πιστωτικό ποσό		348,06			348,06
Χρεωστικό ποσό			80,81	80,81	80,81
Προκαταβολή φόρου		51,15	51,15	51,15	
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		44,25	44,25	44,25	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		8,85	8,85	8,85	
Πρόσθετος φόρος			439,85	439,85	439,85
Εισφορά αλληλεγγύης		204,93	1.005,78	1.005,78	800,85
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου		5,30	5,30	5,30	
Σύνολο φόρου - τελών		605,82	2.275,39	2.275,39	1.669,57

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης

Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.