



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29.10.2021

Αριθμός απόφασης: 3993

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 27.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού άτυπης δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Άτυπης Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, χρήσης 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 20.385,92 ευρώ πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και τόκου του άρθρου 53 του ΚΦΔ ποσού 15.848,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 36.233,93 ευρώ. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 20.01.2021 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Φορολογίας Άτυπης Δωρεάς της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. /2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς. Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε συνεπεία του υπ' αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 2020 (18.11.2020) εγγράφου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πληροφοριακή έκθεση φόρου άτυπης δωρεάς (Ν. 2961/2001) για τον προσφεύγοντα.

Στο υπ' αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/23.07.2020 αίτημα παροχής πληροφοριών που εστάλη στον ελεγχόμενο συμπεριλαμβάνονταν και όλες οι πιστώσεις στους τέσσερις δανειακούς λογαριασμούς που διατηρούσε στην τράπεζα για το ελεγχόμενο διάστημα των χρήσεων 2012 έως 2017, με συνολικό ποσό πίστωσης 208.297,65 ευρώ. Ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στο ανωτέρω αίτημα προσκόμισε το υπ' αριθ. /03.03.2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, με το οποίο απέκτησε ένα διαμέρισμα δευτέρου ορόφου επιφάνειας 77,43 τ.μ. επί της οδού, με συνολικό τίμημα 243.675,98 ευρώ. Για την αγορά αυτή έλαβε δάνειο από την τράπεζα με την υπ' αριθ. /2008 δανειακή σύμβαση στις 25.02.2008, για το ποσό των 250.000,00 ευρώ, με εγγυήτρια τη θεία του, η οποία ενεχυρίασε την υπ' αριθ. προθεσμιακή της κατάθεση σε ευρώ, που είτε θα επαναεπενδύεται είτε θα πιστώνεται στον υπ' αριθ. λογαριασμό που εξυπηρετεί την προθεσμιακή κατάθεση και διατηρεί στην ίδια τράπεζα. Στις 07.09.2009 και στις 14.09.2009 υπογράφηκαν διορθωτικές συμβάσεις ως προς την εγγύηση του δανείου, όπου η εγγυήτρια δέσμευσε και την υπ' αριθ. προθεσμιακή της κατάθεση μέχρι του ποσού των 50.000,00 ευρώ για την εξυπηρέτηση της δανειακής σύμβασης. Η εγγυήτρια, στη διάρκεια της ελεγχόμενης περιόδου και μέχρι την ολική εξόφληση του δανείου το 2017, εξοφλούσε το δάνειο του ανιψιού της με χρήματα που μεταφέρονταν μηνιαίως από τον ατομικό καταθετικό της λογαριασμό με αριθ. (ο οποίος είναι δεσμευμένος από την δανειακή σύμβαση) στον επίσης ατομικό της λογαριασμό με αριθ. αι έπειτα στους τέσσερις δανειακούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι οι εν λόγω μεταφορές αφορούν καταθέσεις της θείας του, η οποία εισέπραττε τα ενοίκια του ακινήτου και με συμπλήρωσή του σε μετρητά, πλήρωνε τις

δόσεις στους τέσσερις δανειακούς του λογαριασμούς στην Ο έλεγχος δεν δέχτηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, καθώς δεν θα μπορούσε να συμπληρώνει ο ίδιος με μετρητά το υπόλοιπο της δόσης του δανείου κάθε μήνα, διότι δεν προκύπτουν από το ηλεκτρονικό αρχείο των κινήσεων των λογαριασμών του, αναλήψεις ποσών αντίστοιχες με τα υπόλοιπα των δόσεων. Σύμφωνα με τα συμπεράσματα του ελέγχου, τα επιπρόσθετα χρήματα που καλύπτουν τις δόσεις των δανείων πλέον των ενοικίων είναι της θείας του προσφεύγοντα, συνεπώς πρόκειται για άτυπη δωρεά χρημάτων επαναλαμβανόμενη κάθε έτος, από την στον προσφεύγοντα για το σύνολο του ποσού του δανείου. Η άτυπη αυτή παροχή χρημάτων σύμφωνα με τον ν.2961/2001 αρ.4 παρ. 2 έπρεπε να δηλώνεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός του έτους που αφορά και να καταβάλλεται ο αντίστοιχος φόρος δωρεάς. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση από την Υπηρεσία μας της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, ισχυριζόμενος ότι οι εν λόγω μεταφορές χρημάτων δεν αποτελούν δωρεά από τη θεία του, καθώς η εγγυήτρια κατέβαλε μεν για λογαριασμό του τα χρήματα για την εξόφληση των δανειακών του υποχρεώσεων, αλλά παράλληλα εισέπραττε και θα εξακολουθεί να εισπράττει μέχρι τον Ιούλιο του 2027 τα μισθώματα που της έχει εκχωρήσει ως «αντάλλαγμα» της συγκεκριμένης χρηματικής παροχής, δυνάμει των από 20.12.2011 και 20.07.2017 ιδιωτικών συμφωνητικών εκχώρησης μισθωμάτων.

Επειδή, σαν δωρεά φορολογείται και κάθε χωρίς αντάλλαγμα παραχώρηση χρημάτων, ζώων και κινητών εν γένει πραγμάτων κι αν δεν καταρτίστηκε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο και το βάρος της απόδειξης ανήκει στην φορολογική αρχή. Είναι δυνατή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων συνδεομένου με ιδιαίτερο δεσμό και εφόσον αποκλειστεί κάθε άλλη πηγή προέλευσης χρημάτων και κατά το ποσό που αυξήθηκε η περιουσία του δωρεοδόχου και επί πλέον η οικονομική κατάσταση του φερόμενου δωρητή επιτρέπει σε αυτόν την ενέργεια της δωρεάς.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ 1 του Ν 2961/2001 αντικείμενο και υποκείμενο του φόρου είναι α) κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς και γονικής παροχής είναι αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνίσταται 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 καταρτίστηκε έγγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 496 ΑΚ, η σύμβαση δωρεάς είναι ενοχική, ετεροβαρής και χαριστική σύμβαση με την οποία ο ένας συμβαλλόμενος (δωρητής), μεταβιβάζει στον άλλο (δωρεοδόχο) αντικείμενο περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα. Επιπλέον είναι σύμβαση υποσχετική και εκπονητική. Άτυπες δωρεές σύμφωνα με την έννοια της παραπάνω περίπτωσης είναι π.χ. η παραχώρηση χρημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων όπως είναι οι μετοχές, η μεταβίβαση εταιρικής μερίδας η παροχή περιουσίας στα παιδιά για οικονομική, οικογενειακή ή επαγγελματική αποκατάσταση, η αποτίμηση της περιουσίας που εισφέρεται κατά την ίδρυση ανώνυμης εταιρείας από κάποιον ιδρυτή, σε ποσό μικρότερο της πραγματικής αξίας με αποτέλεσμα να περιέρχεται στους άλλους ιδρυτές μερίδιο συμμετοχής στην εταιρεία

μεγαλύτερο από εκείνο που αναλογεί στην εισφορά τους με αντιστοιχεί μείωση του μεριδίου που περιέρχεται στον προηγούμενο ιδρυτή κλπ. (Ι.Φωτόπουλου, Φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, τρίτη έκδοση, σελ227)

Επειδή, οι προϋποθέσεις που ορίζει ο ΑΚ για την περίπτωση της δωρεάς είναι:

- α) η παροχή ενός περιουσιακού στοιχείου,
- β) η συγκεκριμένη παροχή να γίνεται άνευ ανταλλάγματος και
- γ) να υπάρχει μείωση της περιουσίας του δωρητή με ταυτόχρονη αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου και αυτό να γίνεται εξαιτίας βουλήσεως του δωρητή.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 20.01.2021 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Φορολογίας Άτυπης Δωρεάς της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα επιπρόσθετα χρήματα που καλύπτουν τις δόσεις των δανείων πλέον των ενοικίων είναι της θείας του προσφεύγοντα, συνεπώς πρόκειται για άτυπη δωρεά χρημάτων επαναλαμβανόμενη κάθε έτος, από την στον προσφεύγοντα για το σύνολο του ποσού του δανείου.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση καταρτίστηκαν μεταξύ του προσφεύγοντα και της θείας του τα από 20.12.2011 και 20.07.2017 ιδιωτικά συμφωνητικά εκχώρησης μισθωμάτων, ως αντάλλαγμα για την παραχώρηση των χρημάτων που εξοφλούν τις δόσεις των δανείων.

Επειδή, η φορολογική αρχή έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, ότι τα ποσά που εξοφλούσαν το δάνειο ήταν της θείας του, η οποία λάμβανε τα ενοίκια των σπιτιών ως επιστροφή των δανειακών αυτών ποσών και μείωσε το ποσό το οποίο χαρακτήρισε ως άτυπη δωρεά χρημάτων κατά το μέρος των ενοικίων που εισπράχθηκαν με πίστωση στο λογαριασμό της ανά έτος.

Επειδή, σύμφωνα με το από 20.07.2017 ιδιωτικό συμφωνητικό εκχώρησης μισθωμάτων «η διάρκεια της σύμβασης συμφωνείται δεκαετής (10 χρόνια) με δυνατότητα παράτασής της, εφόσον δεν έχει εξοφληθεί μέχρι τότε η απαίτηση της είτε από την είσπραξη των μισθωμάτων είτε με άλλο τρόπο καταβολής», συνεπώς η θεία του προσφεύγοντα θα συνεχίσει να εισπράττει τα μισθώματα έως ότου εξοφληθεί το σύνολο του ποσού που εκείνη κατέβαλε για την πληρωμή των δόσεων του δανείου.

Επειδή, για τα ποσά που μεταφέρθηκαν από τη θεία του προσφεύγοντα στους δανειακούς του λογαριασμούς δεν πληρούνται τα χαρακτηριστικά της άτυπης δωρεάς, σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα, καθώς από τα προαναφερθέντα έγγραφα συμφωνητικά προκύπτει αντάλλαγμα για αυτά.

Επειδή, η απόδειξη της άτυπης δωρεάς βαρύνει αποκλειστικά τη φορολογική αρχή, σε περίπτωση που δεν καταρτίστηκε έγγραφο.

Επειδή, εν προκειμένω δεν αποδείχθηκε από τον έλεγχο η χωρίς αντάλλαγμα παροχή χρηματικού ποσού.

Επειδή, ο έλεγχος πλημμελώς αιτιολόγησε την κρίση του.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα βασίμως προβάλλονται, γίνονται αποδεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 27.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό...../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού άτυπης δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς:

Καταλογιζόμενο ποσό: 0,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.