



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/10/2022

Αριθμός απόφασης: 3197

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 02/06/2022 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του, με ΑΦΜ, κατοίκου και β) του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό/04-05-2022 (αρ.φак.) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό/04-05-2022 (αρ.φак.) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/02-06-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και του, 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' αριθμ. /04-05-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, επιβλήθηκε στον δεύτερο προσφεύγοντα ποσό φόρου δωρεάς ύψους 2.000,00€.

Η ανωτέρω πράξη, προέκυψε βάσει της με αριθ. /22 και με ημερομηνία υποβολής 14-01-2022 (αρ.φак.) δήλωσης φόρου δωρεάς, η οποία υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ από τον πρώτο προσφεύγοντα,, με ΑΦΜ, πατέρα του δεύτερου προσφεύγοντος, με την οποία δηλώθηκε γονική δωρεά χρηματικού ποσού 20.000€ από τον ίδιο προς τον υιό του

Συγκεκριμένα, η δήλωση εκκαθαρίστηκε με συντελεστή φόρου δωρεάς 10% διότι, η δήλωση φόρου δωρεάς υποβλήθηκε στις 14/01/2022 ενώ η μεταφορά των χρημάτων τελέστηκε σε μεταγενέστερο χρόνο.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην ανωτέρω δήλωση αναγραφόταν ρητά και χωρίς καμία αμφισβήτηση ότι το ποσό των 20.000€ θα κατατεθεί στον τραπεζικό λογαριασμό του δωρεοδόχου για την αγορά ακινήτου. Ο χρόνος παράδοσης των χρημάτων θα εξαρτιόταν από την πορεία της υπογραφής του μελλοντικού συμβολαίου αγοράς ακινήτου από τον δωρεοδόχο, γι' αυτό και είχε αναγραφεί με τον ανωτέρω τρόπο η δήλωση φόρου δωρεάς. Ακόμα, στη δήλωση αναφέρονταν τα στοιχεία της συμβολαιογράφου, η οποία θα συνέτασσε το αγοραπωλητήριο συμβόλαιο. Η ανωτέρω δήλωση αν και εσφαλμένη, αναφορικά με τον χρόνο παράδοσης χρημάτων ο οποίος αναφερόταν ως μελλοντικός και απροσδιόριστος, έγινε αποδεκτή από τις αρμόδιες υπηρεσίες της οικείας Δ.Ο.Υ., χωρίς να επισημανθεί το ο,τιδήποτε και χωρίς την οποιαδήποτε αντίρρηση από τα αρμόδια όργανα του οικείου τμήματος της εφορίας. Μάλιστα, οι αρμόδιοι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. απέστειλαν μήνυμα στο οποίο ζητούσαν να προσκομιστεί το αποδεικτικό της μεταφοράς χρημάτων, χωρίς και πάλι να αναφερθεί το χρονικό διάστημα καταβολής χρημάτων. Οι προσφεύγοντες ενεργώντας πάντα καλόπιστα και έχοντας εμπιστοσύνη στις υποδείξεις των οργάνων της Διοίκησης προχώρησαν στις 30/01/2022 σε κατάθεση του ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό και κατέθεσαν το παραστατικό εντός της νόμιμης προθεσμίας που αναφερόταν στο ηλεκτρονικό μήνυμα της Δ.Ο.Υ. Παρ' όλα αυτά με την με αριθμό /4-5-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς καταλογίστηκε το ποσό των 2.000,00€ ήτοι 10% στο ποσό των 20.000,00€, διότι η μεταφορά των χρημάτων έλαβε χώρα μεταγενέστερα από τη δήλωση φόρου δωρεάς.
- Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης.
Η φορολογική διοίκηση παραβίασε την αρχή της νομιμότητας, τις διατάξεις του νόμου για τη φορολογία των δωρεών και πρωτοκόλλησε μία δήλωση που είχε σωρεία τυπικών σφαλμάτων και ήταν μελλοντική αναφορικά με την μεταβίβαση των χρημάτων, όπως

αναγραφόταν ρητά και κατηγορηματικά. Εφόσον, η Διοίκηση ενεργούσε νόμιμα, μέσα στα πλαίσια της ευθύνης της και του νόμου, θα έπρεπε να την απορρίψει και να την επιστρέψει, ως αόριστη και ανεπίδεκτη κρίσης, διότι δεν καθόριζε τον χρόνο καταβολής των χρημάτων. Η διοίκηση επέβαλε πρόστιμο για την δήλωση, η οποία είχε μία ουσιαστική τυπική έλλειψη (ορισμένος χρόνος καταβολής των χρημάτων) και δεν μπορούσε να διορθωθεί.

- Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της καλής πίστης.

Εάν και εφόσον η διοίκηση εφάρμοζε την αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου στη διοίκηση, θα έπρεπε να απέσχει από τον καταλογισμό προστίμου λόγω των παραλείψεων και των λάθος χειρισμών των αρμοδίων οργάνων της.

- Αοριστία και πλημμελής αιτιολογία της πράξης.

Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα, διότι ουδόλως η Διοίκηση αιτιολόγησε την κρίση της με αναφορά σε νομικά επιχειρήματα ή σε αδιαμφισβήτητα γεγονότα, με αποτέλεσμα οι πράξεις να καθίστανται ανεπίδεκτες δικαστικής εκτίμησης, αφού δεν αναλύει τον λόγο για την επιβολή προστίμου.

- Καταχρηστική άσκηση δικαιώματος-Ανυπαρξία δόλου-Οικονομική κατάσταση.

Η ενέργεια της διοίκησης να επιβάλει το πρόστιμο των 2.000,00€ ξεφεύγει από τα όρια του νόμου και της άσκησης δικαιώματος, αφού θα πρέπει να καταβληθεί ένα ποσό εξαιτίας παραλείψεων των οργάνων της διοίκησης.

- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα λόγω της παράβασης της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας. Η φορολογική διοίκηση παραβιάζοντας των ανωτέρω αρχή επέβαλε πρόστιμο δυσβάσταχτο, χωρίς να υπάρχει καμία αναφορά στην παράλειψη της διοίκησης για τον προβλεπόμενο έλεγχο και χωρίς κανέναν καταλογισμό (είτε επιμερισμό της ευθύνης) στα όργανα της διοίκησης, τα οποία παραβίασαν τον νόμο και δεν έπραξαν σύμφωνα με τα καθήκοντά τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία-Ενδικοφανής προσφυγή», του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Πεδίο εφαρμογής», του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.). δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια. ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β' . στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 64 «Ενεργητική νομιμοποίηση», του ν.2717/1999 ορίζεται ότι:

«1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγων και δωρητής, με ΑΦΜ, δεν αμφισβητεί κάποια πράξη η οποία έχει εκδοθεί εις βάρος του από τη φορολογική διοίκηση, προσβαλλόμενη κατά την προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 63 του ν.4174/2013 και δεν έχει έννομο συμφέρον, απαραδέκτως στρέφεται κατά της υπ' αριθ./04-05-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 29 «Κατάταξη φορολογούμενων – φορολογικές κλίμακες», του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α΄, Β΄ και Γ΄. Στην Α΄ κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο», του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς...

2.Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως:

...

η) Τα τραπεζογραμμάτια και κάθε άλλο είδος χρημάτων, που αποτελούν νόμιμο μέσο πληρωμής στον τόπο της έκδοσης τους, καθώς και οι επιταγές στον κομιστή, εφόσον αυτά βρίσκονται στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 38 «Υποκείμενο του φόρου», του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1.Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 39 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης», 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 86 «Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων» του ν. 2961/2001, ορίζεται ότι:

«1. Η δήλωση, ανεξάρτητα αν οφείλεται ή όχι φόρος, εφόσον καταρτίζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του οικείου συμβολαιογραφικού εγγράφου της δωρεάς ή γονικής παροχής ή προίκας. Προκειμένου για δωρεές ή γονικές παροχές που δεν έγιναν αμέσως αποδεκτές, υποβάλλεται νέα δήλωση από αυτόν που αποδέχεται, πριν από την κατάρτιση του συμβολαίου αποδοχής [...]

3. Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 56 «Αύξηση αφορολόγητου ποσού δωρεών και γονικών παροχών περιουσιακών στοιχείων, χρηματικών ποσών - Τροποποίηση του άρθρου 44 του ν. 2961/2001», του ν.4839/2021(ΦΕΚ Α' 181/02-10-2021), ορίζεται ότι:

«1. Στο άρθρο 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (Α' 266): α) η περ. α) της παρ. 1 επικαιροποιείται, β) προστίθενται στην παρ. 1 νέα εδάφια τρίτο και τέταρτο, γ) η παρ. 2 τροποποιείται ως προς την αύξηση του αφορολόγητου ποσού για δωρεές και γονικές παροχές περιουσιακών στοιχείων και χρηματικών ποσών και τον μη συνυπολογισμό αυτών στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας, και οι ως άνω παρ.ι διαμορφώνονται ως εξής:

«1. Το υπόλοιπο της περιουσίας, πλην των χρηματικών ποσών, που αποκτάται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων και απαλλαγών που προβλέπονται στα άρθρα 41 και 43, υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.

Από τον φόρο που προκύπτει εκπίπτει: α) ο φόρος που αναλογεί στις προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, που συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31, και β) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή οριστικά και τελεσίδικα βεβαιώθηκε στην αλλοδαπή για τις δωρεές και γονικές παροχές κινητών που έγιναν εκεί, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32.

Ειδικά η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές του προηγούμενου εδαφίου δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων.»

2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1, υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία.»

2. Η παρ. 1 εφαρμόζεται για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν. 2961/2001 (Α' 266), όπως τροποποιείται με την παρ. 1 του παρόντος, δωρεές και γονικές παροχές που έχουν διενεργηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν συνυπολογίζονται

σύμφωνα με το άρθρο 36, περί συνυπολογισμού προγενέστερων δωρεών και γονικών παροχών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ε. 2193/20-10-2021 «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρων τεσσαρακοστού τέταρτου, πεντηκοστού τέταρτου, πεντηκοστού έκτου, πεντηκοστού έβδομου, πεντηκοστού όγδοου, πεντηκοστού ένατου, εξηκοστού έκτου, εξηκοστού έβδομου και εξηκοστού ένατου του ν. 4839/2021 (Α' 181)», αναφέρεται ότι:

«...Σας κοινοποιούμε συνημμένα για ενημέρωση και εφαρμογή τις διατάξεις των άρθρων τεσσαρακοστού τέταρτου, πεντηκοστού τέταρτου, πεντηκοστού έκτου, πεντηκοστού έβδομου, πεντηκοστού όγδοου, πεντηκοστού ένατου, εξηκοστού έκτου, εξηκοστού έβδομου και εξηκοστού ένατου του ν. 4839/2021 (Α'181), ως ακολούθως.

...

Άρθρο πεντηκοστό έκτο Αύξηση αφορολόγητου ποσού δωρεών και γονικών παροχών περιουσιακών στοιχείων, χρηματικών ποσών - Τροποποίηση του άρθρου 44 του ν.2961/2001

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (Α'266), προστίθενται νέα εδάφια (τρίτο και τέταρτο) και η παράγραφος 2 τροποποιείται ως προς την αύξηση του αφορολόγητου ποσού για δωρεές και γονικές παροχές περιουσιακών στοιχείων και χρηματικών ποσών και τον μη συνυπολογισμό αυτών στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας ως εξής:

- Η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 του Κώδικα οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές της παραγράφου αυτής δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων.

- Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1 (όπως αυτή διαμορφώνεται μετά την τροποποίησή της με τον παρόντα νόμο), υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ κατηγορία.» Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν. 2961/2001 (Α'266), όπως τροποποιείται με την παρ. 1 του παρόντος, δωρεές και γονικές παροχές που έχουν διενεργηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, περί συνυπολογισμού προγενέστερων δωρεών και γονικών παροχών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διάταξη του άρθρου 44 παρ. 1 «Υπολογισμός του φόρου» του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«...Ειδικά η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α` κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά

χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολογήτου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ.....»

Επειδή στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, με την υπό κρίση προσφυγή, οι προσφεύγοντες προβάλλουν μεταξύ άλλων ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί διότι η δήλωση αν και εσφαλμένη, αναφορικά με τον χρόνο παράδοσης χρημάτων ο οποίος αναφερόταν ως μελλοντικός και απροσδιόριστος, έγινε αποδεκτή από τις αρμόδιες υπηρεσίες της οικείας Δ.Ο.Υ., χωρίς να επισημανθεί το ο,τιδήποτε και χωρίς την οποιαδήποτε αντίρρηση από τα αρμόδια όργανα του οικείου τμήματος της εφορίας.

Επειδή, εν προκειμένω, στις 14/01/2022 υπεβλήθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων η με αριθμό (αρ.φακ.) δήλωση φόρου δωρεάς με την οποία δηλώθηκε η δωρεά χρηματικού ποσού 20.000,00€ από τον πατέρα με ΑΦΜ προς τον υιό του, με ΑΦΜ, με περιγραφή « Μεταβιβάζεται το χρηματικό ποσό των είκοσι χιλιάδων ΕΥΡΩ (20.000,00) το οποίο θα κατατεθεί στον με αριθμό IBAN της τράπεζας, λόγω γονικής παροχής, για αγορά ακινήτου.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η μεταφορά του χρηματικού ποσού της δωρεάς συνολικού ύψους 20.000,00€ πραγματοποιήθηκε σε επόμενο χρόνο μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος ως εξής:

Μεταφορά ποσού 20.000,00€ την 30/01/2022 από λογαριασμό της τράπεζας με αριθμό, με δικαιούχο τον, ΑΦΜ, πατέρα του προσφεύγοντος, σε έτερο λογαριασμό της με αριθμό, με δικαιούχο τον προσφεύγοντα με ΑΦΜ και

Επειδή, η φορολογική αρχή κατόπιν αξιολόγησης των προσκομισθέντων στοιχείων της υπόθεσης δεν συσχέτισε την ανωτέρω τραπεζική μεταφορά συνολικού ποσού 20.000,00€ με την με ημερομηνία υποβολής 14/01/2022 δήλωση δωρεάς επίσης συνολικού ποσού 20.000,00€, καθώς έκρινε ότι η ως άνω μεταφορά είναι μεταγενέστερη της δήλωσης και η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς/γονικής παροχής ήτοι 05/01/2022 (ημερομηνία υποβολής δήλωσης φόρου δωρεάς 14/01/2022).

Ωστόσο στις προαναφερθείσες διατάξεις ορίζεται ότι «Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου [...] της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου [...] της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο [...], η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης.»

Στην υπό κρίση περίπτωση πρόκειται για δήλωση δωρεάς και ως εκ τούτου κρίσιμος χρόνος για την γένεση της φορολογικής υποχρέωσης είναι ο χρόνος της παράδοσης. Από τα στοιχεία του φακέλου, δεν διαπιστώνεται αλλά ούτε και αποδείχθηκε από την φορολογική αρχή ότι κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης πραγματοποιήθηκαν παραδόσεις συνολικού χρηματικού ποσού

20.000,00 € ώστε και να θεωρηθεί ασφαλώς ότι η υπό κρίση δηλωθείσα δωρεά αφορά σε άλλες προγενέστερες γονικές παροχές με παράδοση χρηματικών ποσών με διαφορετικές συναλλαγές και δεν συσχετίζονται με την από 30-01-2022 παράδοση του χρηματικού ποσού που προβάλλουν οι προσφεύγοντες και συνεπώς βάσει των ανωτέρω διατάξεων, δεδομένου ότι η παράδοση του χρηματικού ποσού πραγματοποιήθηκε με μεταφορά μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, απαλλάσσεται του φόρου.

Επειδή, από τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση προσφυγής προκύπτει ότι, η ως άνω κατάθεση συνολικού ύψους 20.000,00€, που διενεργήθηκε με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, συνδέεται άμεσα με την υπ' αριθμ. και με ημερομηνία υποβολής 14/01/2022 (αρ.φак.) δήλωση φόρου δωρεάς.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί απαλλαγής του φόρου και ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξεως βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 02/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και του, με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθ. /04-05-2022 (αρ.φак.) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2022

Φόρος Δωρεάς (αρ. πράξης/04-05-2022): 0,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΤΕΡΖΑΚΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

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.