



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30/09/2021

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2896

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.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 αριθμ. 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 από **07.05.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
..... του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού
..... κατά της με αριθμ...../2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

δωρεάς αιτία θανάτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς φορολογικού έτους 2019 καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ2021ΕΜΠ/24.09.2021 υπόμνημα του προσφεύγοντος.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.05.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ...../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς φορολογικού έτους 2019 καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς ποσού 21.600,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 10.800,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 32.400,00 ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου δωρεάς καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 31/03/2021 έκθεσης ελέγχου φορολογίας ν.118/73 περί κληρονομιών, δωρεών της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς,

Δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση φόρου Δωρεάς αιτία θανάτου του δωρητή ΑΦΜ

Συγκεκριμένα υποβλήθηκαν οι με αριθμ.....,/2019 δηλώσεις δωρεάς αιτία θανάτου βάσει δύο βεβαιώσεων ασφαλιστικών εταιρειών, που αναφέρουν ότι ο του απεβίωσε στις 31/01/2019 ήταν ασφαλισμένος:

- 1) στην με το με αριθμό ασφαλιστήριο συμβόλαιο ζωής και για το ποσό των 100.000,00 ευρώ και είχε ορίσει ως δικαιούχο σε περίπτωση θανάτου τον και
- 2) στην με το με αριθμό ασφαλιστήριο συμβόλαιο προσωπικών ατυχημάτων και για το ποσό των 230.000,00 ευρώ και ορίσει ως δικαιούχο σε περίπτωση θανάτου τον

Η φορολογική αρχή λόγω του ότι η αποζημίωση που καταβλήθηκε στους ανωτέρω μη συγγενείς έκρινε λαμβάνοντας υπό τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ.2 περ. δ του ν.2961/2001 υπόκειται σε φόρο δωρεάς της κατηγορίας Γ.

Ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή καθώς και με τα από 10/05/2021 και από 24/09/2021 συμπληρωματικά υπομνήματά του, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Την 11/10/2019 ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υπέγραψε και σφράγισε και παρέδωσε ιδιόγραφη βεβαίωση επί του αντιγράφου της υποβληθείσας δήλωσής του ως νόμιμος δικαιούχος της αποζημιώσεως, πιστοποιήσας ότι δεν οφείλεται φόρος σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ.4 του ν.2961/2001. Βάσει οικείου νόμου ορίζεται ότι εάν από λάθος της Δ.Ο.Υ. ο φορολογούμενος καταβάλλει μειωμένο ή κανένα φόρο τότε απαλλάσσεται από πρόσθετο φόρο και προσαυξήσεις (άρθρο 3 παρ.1 του ν.2120/1993).
- Από κανένα έγγραφο δεν προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκε επίδοση, ούτε ο τρόπος που εστάλη το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου. Στην προκειμένη περίπτωση παραβιάσθηκε το συνταγματικό δικαίωμα της κλήσης προς ακρόαση.
- Δεν υφίσταται θέμα δωρεάς καθώς για την δωρεά απαιτείται να καταρτισθεί σύμβαση (συμφωνία) μεταξύ δωρητού και δωρεοδόχου για την παροχή ακινήτου ή κινητού πράγματος ή δικαιώματος χωρίς αντάλλαγμα. Στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται σύμβαση ασφαλίσεως μεταξύ του προσφεύγοντος και της ασφαλιστικής εταιρείας η οποία δεν έχει καμία απολύτως σχέση με δωρεά αφού έχει συμφωνηθεί με την σύμβαση αυτή η ύπαρξη ασφαλιστρού άρα με αντάλλαγμα που δεν έχει σχέση με δωρεά «ασφαλιστικός κίνδυνος», η επέλευση του οποίου ενεργοποιεί την σύμβαση ως προς την καταβολή αποζημιώσεως και δικαιούχος της αποζημιώσεως όπως έχει ρητά οριστεί είναι μόνο ο προσφεύγων.

Επειδή, στο άρθρο 34 Α του ν. 2961/2001 ορίζονται τα εξής:

«Α. Κτήση αιτία δωρεάς

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.

2. Θεωρείται ως δωρεά για την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος:

α) η απαλλοτρίωση περιουσίας με σκοπό τη σύσταση προσόδου ή διατροφής μεταξύ ανιόντων, κατιόντων ή συζύγων,

β) τα ποσά ή συντάξεις που οφείλονται, λόγω θανάτου του ασφαλισθέντος, από τον ασφαλιστή σε αυτόν υπέρ του οποίου έγινε η ασφάλιση, εφόσον η ασφάλεια έγινε ή μεταφέρθηκε στην Ελλάδα,

γ) η ασφάλεια που έγινε στην αλλοδαπή και δεν μεταφέρθηκε στην Ελλάδα, εφόσον αυτός υπέρ του οποίου έγινε η ασφάλεια είναι Έλληνας υπήκοος, αδιάφορα από την κατοικία του, ή αλλοδαπός που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου αυτού που ασφαλίστηκε,

δ) η αποζημίωση ή το βοήθημα που καταβάλλεται εφάπαξ ή περιοδικά από ασφαλιστικό ταμείο ή οργανισμό λόγω θανάτου του ασφαλισμένου σε πρόσωπα άλλα από εκείνα που απαλλάσσονται σύμφωνα με την περίπτωση β' της ενότητας Γ' του άρθρου 43, αδιάφορα με το χαρακτήρα κτήσης του δικαιούμενου ποσού, που αναφέρεται στους κανονισμούς του ταμείου ή οργανισμού,

ε) τα ποσά που καταβάλλονται από νομικά πρόσωπα, επιπλέον εκείνων που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, σε μέλη διοικητικού συμβουλίου τους, λόγω λύσης της μεταξύ τους σχέσης...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 85 παρ.2 του Ν. 2961/2001 υπόχρεοι σε δήλωση σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος, ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του.

Επειδή στο άρθρο 9 παρ.5 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωσή του δεν θεωρείται ανακριβής ή δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση.».

Επειδή εν προκειμένω δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με σκοπό την διαπίστωση της ορθής εκπλήρωσης φορολογικών υποχρεώσεων διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση φόρου Δωρεάς αιτία θανάτου του δωρητή ΑΦΜ

Συγκεκριμένα υποβλήθηκαν οι με αριθμ.....,/2019 δηλώσεις δωρεάς αιτία θανάτου βάσει δύο βεβαιώσεων ασφαλιστικών εταιρειών, που αναφέρουν ότι οτου απεβίωσε στις 31/01/2019 ήταν ασφαλισμένος:

3) στην με το με αριθμό ασφαλιστήριο συμβόλαιο ζωής και για το ποσό των 100.000,00 ευρώ και είχε ορίσει ως δικαιούχο σε περίπτωση θανάτου τον προσφεύγοντα και

4) στην με το με αριθμό ασφαλιστήριο συμβόλαιο προσωπικών ατυχημάτων και για το ποσό των 230.000,00 ευρώ και ορίσει ως δικαιούχο σε περίπτωση θανάτου τον

Δεδομένου ότι η αποζημίωση καταβλήθηκε στους ανωτέρω μη συγγενείς η φορολογική αρχή έκρινε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 34 παρ.2 περ. δ του ν.2961/2001 και καταλόγισε τον αναλογούντα φόρο δωρεάς σε βάρος του κάθε ένα από τους ανωτέρω δικαιούχους.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή καθώς και με τα συμπληρωματικά υπομνήματα συνοπτικά ισχυρίζεται:

-ότι δεν του κοινοποιήθηκε το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΔΑ ούτε και η προσβαλλόμενη πράξη.

-ότι δεν υφίσταται θέμα δωρεάς καθώς για την δωρεά απαιτείται να καταρτισθεί σύμβαση (συμφωνία) μεταξύ δωρητού και δωρεοδόχου για την παροχή ακινήτου ή κινητού πράγματος ή δικαιώματος χωρίς αντάλλαγμα. Στην προκειμένη περίπτωση υφίσταται σύμβαση ασφαλίσεως μεταξύ του προσφεύγοντος και της ασφαλιστικής εταιρείας η οποία δεν έχει καμία απολύτως σχέση με δωρεά.

-ότι εάν από λάθος της Δ.Ο.Υ. ο φορολογούμενος καταβάλλει μειωμένο ή κανένα φόρο τότε απαλλάσσεται από πρόσθετο φόρο και προσαυξήσεις (άρθρο 3 παρ.1 του ν.2120/1993).

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς αναφέρονται αντιστοίχως τα εξής:

-Από τα στοιχεία του φακέλου διαπιστώνεται ότι τόσο το σημείωμα διαπιστώσεων όσο και η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα μέσω συστημένης επιστολής (REGR και RE.....GR αντίστοιχα) σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013 ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

-Η από 03/10/2019 βεβαίωση της ασφαλιστικής εταιρείας αναφέρει ακριβώς τα εξής:
«Βεβαιώνουμε ότι ο του, κάτοικος εν ζωή, Οδός αρ...../....., ήταν ασφαλισμένος στην με το υπάριθμ..... ασφαλιστήριο συμβόλαιο Ζωής, και για το ποσό των ΕΚΑΤΟ ΧΙΛΙΑΔΩΝ ΕΥΡΩ(100.000€).

Είχε δε ορίσει ως δικαιούχος σε περίπτωση θανάτου του, που συνέβη στις 31/01/2019, τον κατωτέρω αναφερόμενο:

.....του ΕΥΡΩ 100.000»

Από την ανωτέρω βεβαίωση διαπιστώνεται σαφώς ότι πρόκειται για σύμβαση ασφαλίσεως ζωής μεταξύ τουτης ως άνω ασφαλιστικής εταιρείας στην οποία ορίζεται δικαιούχος τρίτο πρόσωπο με το οποίο ο ασφαλισμένος δεν έχει σχέση συγγένειας.

Επειδή η εν λόγω σύμβαση έχει τα αποτελέσματα της δωρεάς καθώς αυξάνεται η περιουσία του ορισθέντος δικαιούχου άνευ καταβολής εκ μέρους του ανταλλάγματος, κατά το ποσό της αποζημίωσης το οποίο καταβάλλεται σε αυτόν από την ασφαλιστική εταιρεία δυνάμει της συμβάσεως η οποία συνήφθη μεταξύ της ασφαλιστικής εταιρείας και του ασφαλισμένου και επειδή ως αναφέρθηκε δεν υφίσταται συγγενική σχέση μεταξύ του ασφαλισμένου και του προσφεύγοντος πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 34 παρ.2δ του ν.2961/2001 και ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε την υπό κρίση διαφορά φόρου δωρεάς.

-Από τα στοιχεία του φακέλου διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων βάσει της από 03-10-2019 βεβαίωσης της ασφαλιστικής εταιρείας σχετικά με την χορήγηση της συγκεκριμένης αποζημίωσης προέβη σε υποβολή της με αριθμ...../2019 δήλωσης φόρου δωρεάς δηλώνοντας τα παρακάτω:

Δωρητής: τον

Δωρεοδόχος: (χωρίς να αναφέρεται στον σχετικό κωδικός βαθμός συγγένειας)

Περιουσιακά στοιχεία: 100.000 ΑΠΟ

Στον πίνακα 17. υπολογισμός του φόρου της δήλωσης, από την πλευρά της φορολογικής αρχής αναφέρεται «αφορολόγητο Ν.2961/2001 άρθρο 3 παρ.4» και επίσης βεβαιώνεται από την φορολογική αρχή και η μη οφειλή φόρου για την συγκεκριμένη δήλωση.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων για την υπό κρίση αποζημίωση προέβη σε υποβολή της σχετικής δήλωσης, δηλώνοντας όλα τα προβλεπόμενα στοιχεία που απαιτούνται για τον υπολογισμό του φόρου δωρεάς, ως ανωτέρω αναφέρθηκαν.

Ως εκ τούτου από την πλευρά του δεν υφίσταται ανακρίβεια κατά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης και λαμβάνοντας υπόψη και το άρθρο 9 παρ.5 του ΚΦΔ, οι σχετικοί ισχυρισμοί περί εσφαλμένης επιβολής προσαυξήσεων γίνονται δεκτοί καθώς βασίμως προβάλλονται.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την μερική αποδοχή της από 07.05.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της με αριθμ...../2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς αιτία θανάτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς φορολογικού έτους 2019.

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

Έτος φορολογίας :2019

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΔΕΔ (3)	ΔΗΛΩΣΗΣ (3)-(1)
ΔΩΡΕΑ ΑΙΤΙΑ ΘΑΝΑΤΟΥ	100.000,00	100.000,00	100.000,00	0,00
Φόρος δωρεάς		21.600,00	21.600,00	21.600,00
Πρόσθετος φόρος		10.800,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		32.400,00	21.600,00	21.600,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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.