

Θεσσαλονίκη 10 Αυγούστου 1989

Π ρ ο ς
Τους κ.κ. Συμβολαιογράφους Περιφέρειας μας

Σας κοινοποιούμε το με αριθμ. πρωτ. 1085175/1491/0013 ΠΟΔ 1169 από 19.7.1989 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα τον χρόνο φορολογίας σε περιπτώσεις ανώμαλων δωρεών, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Αντιπρόεδρος

Ελ. Μανωλάκη-Γκάτση



Η Γεν. Γραμματέας

Βαρ. Ελαία

Σχέτικα με το θέμα που περιληπτικά αναφέρεται πιο πάνω, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Κατά τη σχετική για τη φορολογία των δωρεών νομοθεσία (άρθρα 1,9,10, 29,34,35,39,41 ν.δ. 118/73, ΦΕΚ - Α:202), κάθε περιουσιακό στοιχείο που μεταβιβάζεται με δωρεά φορολογείται. Ως αξία του, για τον προσδιορισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία τούτου (ή η φορολογητέα, όπου ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού) κατά το χρόνο που γεννιέται η φορολογική ενοχή (χρόνος κατάρτισης του δωρητήριου συμβολαίου ή παράδοσης του αντικειμένου της δωρεάς αν δεν καταρτίστηκε συμβόλαιο).
2. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.3958/1959 (ΦΕΚ -Α:133) ορίζεται, ότι μεταβιβάσεις γεωργικών κληρών, οικοπέδων ή οικημάτων, που έγιναν μέχρι την ισχύ του νόμου αυτού, με δημόσιο έγγραφο, κατά παράβαση των διατάξεων της αγροτικής νομοθεσίας για τους περιορισμούς των μεταβιβάσεων κληρών με πράξεις εν ζωή, κυρώνονται με βάση το νόμο αυτό από τότε που έγιναν, αλλά μόνο ως προς τις παραβάσεις αυτές, εφόσον καταβλήθηκε ή θα καταβληθεί, μέσα σ'ένα χρόνο από την ισχύ του νόμου, το τυχόν για το ακίνητο που μεταβιβάστηκε οφειλόμενο προς το δημόσιο τίμημα.

Οι ίδιες μεταβιβάσεις που έγιναν με ιδιωτικό έγγραφο που έρει βέβαια χρονολογία, η οποία αποδεικνύεται είτε κατά το άρθρο 413 της Πολιτικής Οικονομίας είτε με προσαγωγή πλήρους απόδειξης για την από την ισχύ του νόμου πραγματική εγκατάσταση και άσκηση δικαιοπραχικών πράξεων με την εκμετάλλευση του ακινήτου από τον προς όν η μεταβίβαση, κυρώνονται, από τότε που έγιναν, όσον αφορά τις ίδιες ως άνω παραβάσεις, μετά από απόφαση του αρμόδιου από την τοποθεσία του ακινήτου Ειρηνοδίκη, ο οποίος αποφαιίνεται και για τη μεταβίβαση της κυριότητας. Η απόφαση που εκδίδεται, μόλις καταστεί τελεσίδικη, αποτελεί τίτλο κυριότητας δεκτικό μεταγραφής.

Με βασιλικό διάταγμα θα καθορισθούν τα δικαιολογητικά που πρέπει να υποβληθούν στον Ειρηνοδίκη για την επικύρωση, με ποινή, σε περίπτωση μη υποβολής, απαραδέκτου.

Η ισχύς των πρὸ πάνω διατάξεων ορίστηκε μέχρι 31.12.1991 (άρθρο 33 παρ. 5 ν. 1345/81) (Α).

3. Με το ΒΔ της 13/9-6/10/1959 (άρθρο 1, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο μόνο του Β.Δ. 471/26.7.1961, ΦΕΚ - Α' 179) ορίστηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για το παραδεκτό της αίτησης προς τον Ειρηνοδίκη για επικύρωση της ανώμαλης κατά τα άνω, δικαιοπραξίας, μεταξύ των οποίων και αντίγραφο της δήλωσης Φ.Μ.Α. που υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

4. Με το νόμο 634/1977 (άρθρο 12) ορίζεται πως, σε περίπτωση κύρωσης ανώμαλων δικαιοπραξιών για τις οποίες το ν.δ. 3958/1959, καθώς και μεταβιβάσεως κληρών, που παραχωρήθηκαν κατά τις διατάξεις της σπουδαστικής γενικής νομοθεσίας, σε εκτέλεση προσυμφώνου που καταρτίσθηκε μέχρι τη δημοσίευση του νόμου αυτού (634/77), ο φόρος μεταβιβάσεως που οφείλεται κατάβάλλεται σε πέντε (5) ισόποσες ετήσιες άτοκες δόσεις από τον εκ προσυμφώνου αγοραστή ή από αυτόν που ζητά την επικύρωση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, η μεταβίβαση θεωρείται ότι έγινε σε εκτέλεση του προσυμφώνου ή του ιδιωτικού εγγράφου κι' αν ακόμη αυτή γίνεται μετά την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στο νόμο ή το τμήμα που δηλώνεται είναι ανώτερο από εκείνο που αναγράφεται στο προσύμφωνο ή το ιδιωτικό έγγραφο.

Στις πρὸ πάνω περιπτώσεις ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται στην αγοραία αξία που έχει το ακίνητο κατά το χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης, μειωμένης κατά την αξία των κτισμάτων και φυτειών που βρίσκονται πάνω σ' αυτό, καθώς και των λοιπών βελτιώσεων του εδάφους.

5. Ενόψη όλων όσων ανωτέρω εκτεθήκανε και στηριζόμενοι στους κανόνες της ορθής ερμηνείας και στην ανάγκη να διακριβώσουμε την αληθινή βούληση του νομοθέτη πρέπει να δεχθούμε ότι και στις περιπτώσεις ανώμαλων δωρεών, χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος υποβολής στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της οικείας δήλωσης, προκειμένης επικύρωσης της ανώμαλης δικαιοπραξίας. Τούτο, γιατί με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 2 ν.δ. 3958/59 αναμφίβολα ο νομοθέτης ρυθμίζει την επικύρωση των ανώμαλων μεταβιβάσεων των ακινήτων, όχι μόνο των εξ επαχθούς αιτίας αλλά και των αιτία δωρεάς, ενώ με την εξουσιοδότηση της παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου, όπως καθορισθούν με βασιλικό διάταγμα τα δικαιολογητικά που πρέπει να υποβληθούν στον Ειρηνοδίκη για την επικύρωση, δεν παρασχέθηκε στη Διοίκηση εξουσία να περιορίσει, με το βασιλικό τούτο διάταγμα, όσα ο νομοθέτης θέλησε για τον οφειλόμενο και καταβλητέο, για τη μεταβίβαση της κυριότητας φόρο

Η με το βασιλικό διάταγμα 471/1961 για πρώτη φορά επισήμανση ως αναγκαίου για τον καθορισμό του προσήκοντος φόρου δικαιολογητικού της δήλωσης προς τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μόνο στο φόρο μεταβιβάσεως με επαχθή αιτία και όχι και στο φόρο δωρεάς στερείται κύρους, δεδομένου

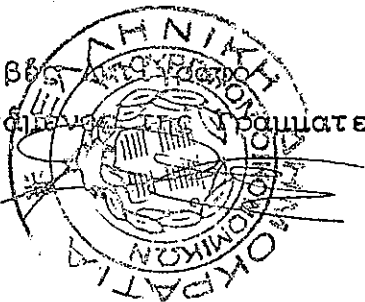
δτι έγινε κατά υπέρβαση της εξουσιοδότησης και συνεπώς η ρύθμιση για το δικαιολογητικό τούτο, παρά τη γραμματική της στενότητα, πρέπει να νοηθεί ότι περιλαμβάνει και τη δήλωση δωρεάς, δεδομένου ότι τούτο ακριβώς εκφράζει την αληθινή βούληση του νομοθέτη, ενόψη και γενικότερης σκοπιμότητας και του όλου σκοπού της ρύθμισης αυτής.

Η ορθότητα της πιο πάνω άποψης ενισχύεται και από τη διατύπωση του ν.634/1977, η οποία, παρά τη φαινομενική ανακολουθία που παρουσιάζει και σε σχέση με το ν.δ. 3958/1959, υποδηλώνει την αληθινή βούληση του νομοθέτη να ρυθμίσει ό,τι αφορά το φόρο για όλες τις συμβάσεις στις οποίες αναφέρεται το άρθρο 15 του ν.δ. 3958/1959 και τούτο γιατί όχι μόνο δεν περιορίζεται στον "αγοραστή εκ προσυμφώνου", αλλά σε καθένα που υποβάλει αίτηση για επικύρωση και γιατί η διατύπωση για "φόρο μεταβίβασης", σε καμιά περίπτωση δεν αποκλείει και το φόρο δωρεάς, αφού κι αυτός δεν είναι άλλος ή φόρος μεταβίβασης της κυριότητας του ακινήτου.

Ενισχυτικό της ορθότητας της πιο πάνω άποψης είναι και το γεγονός ότι η παρ. 2 του άρθρου 15 του ν.δ. 3958/1959, με την οποία ορίζεται πως με την απόφαση του Ειρηνοδίκη η ανώμαλη μεταβίβαση (και με δωρεά) κυρώνεται από τότε που έγινε ("αφ'ής εγένετο"), σημαίνει ότι, κατά το σκοπό και τη βούληση του νομοθέτη, ο χρόνος που διέρρευσε από την κατάρτιση του ιδιωτικού για τη δωρεά εγγράφου μέχρι την απόφαση του Ειρηνοδίκη θεωρείται χρόνος κατά τον οποίο η δωρεά λογίζεται έγκυρη και έτσι δίνεται στην απόφαση αναδρομική δύναμη. Όμως, χρόνος από τον οποίο στην πραγματικότητα η δωρεά αυτή καλύπτει τις προϋποθέσεις του νόμου για την τυπική της ισχύ και από τον οποίο τυπικά υπάρχει στο νομικό κόσμο είναι ο χρόνος της κύρωσής της με την ειρηνοδικειακή απόφαση, η οποία (απόφαση) και λαμβάνεται υπόψη από το νόμο ότι έχει τη δύναμη της τυπικής κατάρτισης της δωρεάς και γι'αυτό ακριβώς το λόγο, κατά ρητή επιταγή του νόμου, μεταγράφεται αυτή (απόφαση) και όχι το ιδιωτικό έγγραφο της δωρεάς.

6. Σχετική προς τα ανωτέρω είναι και η υπ' αριθ. 908/1988 γνωμοδότηση της νομικής υπηρεσίας της διοίκησης την οποία υποδέχθηκαμε.

Ακριβώς
Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας



Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΑΝΤ. ΣΑΜΑΡΑΣ