



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
**ΑΑΔΕ**



Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/11/2018

Αριθμός απόφασης 4564

### 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 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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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 από 5/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΚΑΙΣΑΡΙΑΝΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ..... Τ.Κ ..... κατά των υπ' αριθ...../10-5-2018,...../10-5-2018,...../10-5-2018 και ...../10-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011,2012,2013 και 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. ..../10-5-2018,...../10-5-2018,...../10-5-2018 και ...../10-5-2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011,2012,2013 και 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΙΖ ΑΘΗΝΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 10/5/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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:

1. Με την υπ' αρ. .... /10-5-2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ,έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ,επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς ποσού 1.769,00 €, πλέον 1.543,10€ (πρόστιμο του άρθρου 58 τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ).

2. Με την υπ' αρ. .... /10-5-2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2012 ,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς ποσού 1.560,00 €, πλέον 1.360,79 € (πρόστιμο του άρθρου 58 τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ).

3. Με την υπ' αρ. .... /10-5-2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ,επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς ποσού 800,00 €, πλέον 697,84€ (πρόστιμο του άρθρου 58 τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ).

4. Με την υπ' αρ. .... /10-5-2018 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ,έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 ,του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ ,επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς ποσού 200,00 €, πλέον 174,46€ (πρόστιμο του άρθρου 58 τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλου Πλούτου διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ η με ΑΒΜ: ΕΟΕ ..... /2016 ποινική δικογραφία του γραφείου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και εξ αυτού του λόγου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ η με αριθ. .... /2016 εντολή φορολογίας εισοδήματος για την περίοδο 1/1/2010 έως 31/12/2015. Σε εκτέλεση της ανωτέρω εντολής για το διάστημα 1/1/2015 έως 31/12/2015, ο Προϊστάμενος κατέθεσε το με αριθμό ..... αίτημα για έγγραφη αποστολή των κινήσεων του προσφεύγοντος από τις τράπεζες και ακολούθως εστάλησαν τα με αριθ. εμπιστ. πρωτ ..... , ..... , ... /7.6.2017 έγγραφα προς τις τράπεζες.

Από την επεξεργασία των εγγράφων που παρελήφθησαν από τις τράπεζες με τις κινήσεις του προσφεύγοντος για το χρονικό διάστημα 1/1/2015 έως 31/12/2015 και από την επεξεργασία των κινήσεων, όπως αυτές προέκυψαν από την πρόσβαση στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας που δημιουργήθηκε από την ΑΑΔΕ για τις τραπεζικές κινήσεις του προσφεύγοντος για την περίοδο 1/1/2010 έως 31/12/2014, προέκυψαν κινήσεις για τις οποίες ο έλεγχος ζήτησε από το προσφεύγοντα με το με αριθμό πρωτ..... /3.11.2017 αίτημα πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 να δικαιολογήσει την προέλευσή τους. Στο αίτημα αυτό συμπεριελήφθησαν μόνο οι πιστώσεις σε λογαριασμούς του προσφεύγοντος , για τις οποίες ο έλεγχος δεν γνώριζε την προέλευσή τους.

Ο προσφεύγων , ανταποκρινόμενος στο ανωτέρω αίτημα της αρμόδιας Υπηρεσίας προσκόμισε δύο πίνακες, από τους οποίους φαίνεται η αντιστοιχία μεταξύ κάποιων εκ των κινήσεων για τις οποίες υπεβλήθη το αίτημα, με τις κινήσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε στον πατέρα του

προσφεύγοντος ..... από την αρμόδια Υπηρεσία βάσει της με αριθ. ....../2016 εντολής. Στις 28/11/2017 ο προσφεύγων υπέβαλε συμπληρωματικό υπόμνημα με αριθμ. ....../28.11.2017 πλην όμως παρέμειναν κάποιες κινήσεις, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά.

Ο έλεγχος, αφού εξέτασε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος , συνέταξε την από 28/12/2017 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και κατέληξε στο πόρισμα ότι οι καταθέσεις, που πραγματοποιήθηκαν από τον πατέρα του προσφεύγοντα ..... σε λογαριασμούς του προσφεύγοντα αποτελούν δωρεά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 497-512 ΑΚ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 2961/2001. Ο προσφεύγων δωρεοδόχος είχε την υποχρέωση υποβολής δήλωσης δωρεάς και απόδοσης του αναλογούντος φόρου και των προσαυξήσεων, για τα ακόλουθα ποσά ανά έτος :

#### Για το έτος 2011

	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
1	31/01/2011 08:44	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
2	01/03/2011 11:19	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
3	29/03/2011 11:31	.....	.....	.....	1.000,00
4	02/05/2011 00:00	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
5	30/05/2011 08:55	.....	.....	.....	1.000,00
6	27/06/2011 00:00	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00
7	30/06/2011 00:00	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
8	28/07/2011 00:00	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
9	31/08/2011 08:35	.....	.....	.....	1.000,00
10	28/09/2011 13:08	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
11	26/10/2011 10:17	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
12	02/12/2011 12:39	.....	.....	.....	3.690,00
13	29/12/2011 10:06	.....	.....	.....	1.500,00

#### Για το έτος 2012

	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
1	13/02/2012 00:00	.....	.....	.....	1.000,00
2	11/04/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
3	02/05/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.100,00
4	28/06/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ	2.000,00

				ΕΓΓΡΑ	
5	12/07/2012 11:32	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
6	03/08/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
7	07/08/2012 00:00	.....	.....	.....	1.500,00
8	28/08/2012 00:00	.....	.....	.....	3.000,00
9	01/10/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
10	29/10/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
11	30/11/2012 09:39	.....	.....	.....	1.000,00
12	27/12/2012 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00

### Για το έτος 2013

	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
1	31/01/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
2	06/03/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
3	02/04/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
4	29/04/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
5	29/05/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
6	27/06/2013 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	1.000,00
7	02/08/2013 00:00	.....	.....	.....	2.000,00

### Για το έτος 2014

	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
1	21/10/2014 00:00	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	2.000,00

Με το αιτιολογικό ότι :

**1).**Με την με αρ.πρωτ. ....28-11-2017 **υπεύθυνη δήλωση του πατέρα του προσφεύγοντος**, με την οποία ο ίδιος δήλωσε ότι οι καταθέσεις στον λογαριασμό GR .....στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον προσφεύγοντα αφορούν αποκλειστικά εκείνον και προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας.

**2).**Στον λογαριασμό GR .....,από τον οποίο προέρχονται οι υπο κρίση πιστώσεις δικαιούχοι είναι οι ..... (πατέρας) και ..... (υιός).

**3).**Στον λογαριασμό GR..... δικαιούχοι είναι οι: ..... (υιός) και η ..... (μητέρα).

4) Ο προσφεύγων προφορικά ισχυρίστηκε ότι ο πατέρας του κατέθετε κάθε μήνα ένα ποσό για να καλύπτει τα έξοδά του.

5).Οι μεταφορές από τον GR..... στον GR..... γίνονται ανά τακτό χρονικό διάστημα (μηνιαίως) και ετησίως είναι σημαντικό ποσό.

Για τον λόγο αυτό ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Υπηρεσίας **εξέδωσε τις με αριθ. ...., ...., ...και .../2018 εντολές μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου** και συντάχθηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 το με αριθ...../19-03-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι με αριθ. .../...../2018 για το 2012, ..../...../2018 για το 2013, και ..../...../2018 για το 2014 ,προσωρινές πράξεις διορθωτικού φόρου δωρεάς οι οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις 21/3/2018.

Ο προσφεύγων σε απάντηση του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων κατέθεσε το με αριθ. ..../10-04-2018 υπόμνημά με τους ισχυρισμούς του οι οποίοι δεν έγιναν αποδεκτοί, και στην συνέχεια συντάχθηκε η από 10/05/2018 έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φορολογίας δωρεάς οι προσβαλλόμενες με αριθ. ..../10-05-2018, ..../10-05-2018, .../10-05-2018 και ..../10-05-2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014, αντίστοιχα .

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Ο έλεγχος ισχυρίζεται ανακριβώς ότι ο πατέρας του με την με αριθ. ..../28-11-2017 υπεύθυνη δήλωση που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωσε ότι οι καταθέσεις, στον κοινό λογαριασμό ..... αφορούν αποκλειστικά εκείνον και προέρχονται από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας , διότι στην δήλωση του αναφέρει μόνο για συγκεκριμένες πιστώσεις-καταθέσεις

2.Το επιχείρημα του ελέγχου ότι ισχυρίστηκε προφορικά ότι ο πατέρας του κατέθετε ανά μήνα ένα ποσό δεν έχει αποδεικτική ισχύ.

3.Το επιχείρημα του ελέγχου ότι και ότι οι πιστώσεις από τον λογαριασμό με αριθ. GR .....στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα του προς τον λογαριασμό GR ..... στον οποίο είναι συνδικαιούχος με την μητέρα του ουδόλως επηρεάζει και δεν αρκεί για τον χαρακτηρισμό των ποσών αυτών ως δωρεάς.

4.Το επιχείρημα του ελέγχου ότι τα δικαιολογητικά μεταφοράς έχουν την υπογραφή του πατέρα του δεν αρκεί για τον χαρακτηρισμό των ποσών αυτών ως δωρεά αφού στον εν λόγω λογαριασμό είναι συνδικαιούχος και «άρα κύριος».

5.Το επιχείρημα του ελέγχου ότι ο λογαριασμός στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα του τροφοδοτείται μόνο από την επαγγελματική δραστηριότητα του πατέρα του είναι αναπόδεικτο και ανακριβές ,γιατί έλαβε υπόψη του συγκεκριμένες πιστώσεις χωρίς να λάβει υπόψη του έσοδα από τόκους.

6.Στην κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου και στον κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου συμπεριλαμβάνονται τα παραπάνω ανά έτος ποσά καταθέσεων τα οποία χαρακτηρίζονται ως

δωρεά αλλά δεν είχε ζητηθεί από την αρμόδια υπηρεσία η δικαιολόγηση τους και επομένως δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία από τις κείμενες διατάξεις.

7.Οι πιο κάτω αναφερόμενες καταθέσεις:

A). Στις 7/8/2012 GR..... 1.500,00€

B). Στις 28/8/2012 GR..... 3.000,00€

Γ).Στις 2/8/2013 GR..... 2.000,00€

όταν πραγματοποιήθηκαν δικαιούχος ήταν αποκλειστικά η μητέρα του ..... και αυτός έγινε συνδικαιούχος μεταγενέστερα( προσκόμισε σχετική βεβαίωση)

8.Η κατάθεση πίστωση στις 21/10/2014 ποσού 2.000,00εσφαλμένα θεωρείται και καταλογίζεται δωρεά αφού αυτή είναι μεταφορά από ATM και έγινε από αυτόν ( προσκόμισε σχετική βεβαίωση)

9.Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι τα ποσά των καταθέσεων αυτών αποτελούν δωρεά για την διατήρηση της οικονομικής του αυτοτέλειας δεν ευσταθεί διότι από τις φορολογικές του δηλώσεις η οικονομική του αυτοτέλεια είναι αυθύπαρκτη και δεδομένη.

**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 34 περ. Α παρ 1 περ. β του Ν 2961/2001 ο Προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να χαρακτηρίσει ως δωρεά ολικά ή μερικά κάθε παραχώρηση περιουσίας που γίνεται εικονικά με τον τύπο της σύμβασης με αντάλλαγμα αλλά υποκρύπτει δωρεά κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 ....

Ειδικά για τις παροχές χρηματικών ποσών διευκρινίζεται ότι το βάρος της απόδειξης της χωρίς αντάλλαγμα παροχής για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο το φέρει η φορολογική αρχή. Επειδή όμως η απόδειξη αυτή είναι πολύ δύσκολη από την δικαστηριακή νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι είναι δυνατή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς αν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

**A.** Τα πρόσωπα ( αυτός που δίνει και αυτός που παίρνει ) να συνδέονται μεταξύ τους με ιδιαίτερο συγκεκριμένο συγγενικό δεσμό.

**B.**Ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος αιτιολογημένα να αποκλείσει κάθε άλλη πηγή προέλευσης χρημάτων κατά το οποίο υπολογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του προσώπου που θεωρείται δωρεοδόχος ή και μόνο να αποκλείσει αιτιολογημένα τις πηγές των χρημάτων που επικαλούνται οι φορολογούμενοι.

**Γ.** Ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος αιτιολογημένα να διαπιστώσει ότι η οικονομική κατάσταση του προσώπου που θεωρείται δωρητής του επέτρεπε να κάνει δωρεά που υποστηρίζει ότι έγινε.

Αν συντρέχουν οι τρεις αυτές προϋποθέσεις ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος νόμιμα καταλογίζει φόρο δωρεάς έστω και αν δεν έχει πλήρη αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματοποίηση της. Σχετ. ΣΤΕ 2856/1974, 954/1982 ΚΑΙ 4026/1983.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν 2961/2001 **υπόχρεος για την καταβολή του φόρου δωρεών είναι πάντοτε ο δωρεοδόχος**. Ο δωρητής σε καμία περίπτωση δεν ευθύνεται για την καταβολή του φόρου δωρεών .

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 73 του Ν 2961/2001 ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλουν δήλωση .....β) ζητά οποιαδήποτε πληροφορία και οποιοδήποτε στοιχεία κρίνει απαραίτητα από κάθε δημόσια ,δημοτική ή κοινοτική αρχή και από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο . Ο φορολογούμενος και τα πιο πάνω πρόσωπα υποχρεούνται να παρέχουν χωρίς υπαίτια βραδύτητα τις πληροφορίες που ζητούνται ...

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 85 του Ν 2961/2001 υπόχρεοι σε δήλωση 1).....2) 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.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 86 παρ 3 Ν 2961/2001 σε περίπτωση που δεν καταρτιστεί συμβολαιογραφική πράξη για την γονική παροχή η δωρεά χρηματικού ποσού η δήλωση υποβάλλεται από τον δωρεοδόχο μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία παράδοσης του χρηματικού ποσού στον δωρεοδόχο .Για την έναρξη και την λήξη της προθεσμίας αυτής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 241-246 του ΑΚ.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 παρ 2 ν 2961 όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 18 της ενότητας Α' του άρθρου 25 του ν.3842/2010 και ισχύει για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 23-04-2010, σύμφωνα με την ενότητα Γ' του άρθρου 25 του ίδιου νόμου.

Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών 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.

**Επειδή** σύμφωνα με Ν 3090/84 σαν δωρεά φορολογείται και κάθε χωρίς αντάλλαγμα παραχώρηση χρημάτων ,ζώνων 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 συνδεδεμένου 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 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.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 361 ΑΚ κατ εφαρμογή της ελευθερίας των συμβάσεων για να χαρακτηριστεί μία πράξη δωρεά θα πρέπει σωρευτικά η δικαιοπρακτική βούληση του παρέχοντος να είναι χωρίς αντάλλαγμα αύξηση της περιουσίας του λήπτη με άμεση συνέπεια την μείωση της περιουσίας του παρέχοντος.

**Επειδή** με την ΣτΕ 1891/2018 κρίθηκε ότι: «.....Β. Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, [ΑΠ 1001/2012](#), ΑΠ 380/2006 κ.ά.). Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1050/17.2.2014 (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

**Επειδή** σύμφωνα με άρθρο 2 παρ. 1,4 Ν. 2523/97

Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης φόρου.

Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εξήντα τοις εκατό (60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

Τα ποσοστά των πρόσθετων αυτών φόρων εφαρμόζονται για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται από 31.3.2011 και μετά. (Ν. 3943/2011 ΦΕΚ 66 Α' /31.3.2011)

Η διάταξη αυτή για το ανώτατο όριο πρόσθετων φόρων εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση, ανεξάρτητα από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. (ΠΟΛ 1109/10-5-2011).

**Επειδή**, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:« Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις



διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α)...β)... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται:

«Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικοι μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

**Επειδή** στην υπεύθυνη δήλωση της 27/11/2017 που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ο πατέρας του προσφεύγοντος αναφέρεται ότι οι καταθέσεις στο τραπεζικό λογαριασμό GR..... «δίνονται για κάλυψη οικογενειακών μας αναγκών» πράγμα το οποίο ουδόλως έχει εξεταστεί από τον έλεγχο.

**Επειδή** στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... (λογαριασμός προέλευσης χρημάτων) δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων με τον πατέρα του .

**Επειδή** στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... δικαιούχος είναι ο προσφεύγων με την μητέρα του .....

**Επειδή** κατ αρχήν οι κοινοί λογαριασμοί παράγουν ίσα δικαιώματα και ανήκουν ισομερώς σε κάθε δικαιούχο εκτός και αποδειχτεί διαφορετικά ΣΤΕ 1691,1893,1894,1895,1897/2018.

**Επειδή** τα χρήματα μεταφέρονται από κοινό τραπεζικό λογαριασμό GR..... του .....και ΤΟΥ .....σε κοινό λογαριασμό του .....και της ..... ο έλεγχος δεν αιτιολογεί καθόλου γιατί δεν είναι τα χρήματα της .....και δεν αιτιολογεί το γεγονός ότι κατά δήλωση του πατέρα του προσφεύγοντος δίνονται για την κάλυψη των οικογενειακών τους αναγκών. Δεν προβαίνει μάλιστα σε καμία επαλήθευση- διαπίστωση για το γεγονός.

**Επειδή** στο λογαριασμό GR..... που αναφέρεται μόνο το όνομα της ..... ο έλεγχος δεν διερεύνησε αν ο λογαριασμός είναι κοινός και από πότε συμμετέχει σε αυτόν ο προσφεύγων και ποιο είναι το πραγματικό μερίδιο που αναλογεί σε καθέναν από τους δικαιούχους .

**Επειδή** σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα ο έλεγχος καταλογίζει μόνο στον ένα συνδικαιούχο του τραπεζικού λογαριασμού δωρεά χωρίς να αιτιολογεί το γεγονός και χωρίς να διερευνά την ιδιαίτερη εσωτερική σχέση των συνδικαιούχων.

**Επειδή** ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται , ως λόγο ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ότι η φορολογική αρχή ανακριβώς και αναπόδεικτα καταλόγισε σε αυτόν δωρεά από τον πατέρα του.

**Επειδή** ο έλεγχος έπρεπε να ακολουθήσει τις διατάξεις **το άρθρο 64 του Ν 4174/2013 όπου ορίζεται ότι , η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου.**

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής ως αναιτιολόγητη λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας ( ΣΤΕ 1542/2016)

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της από 5/6/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ΚΑΙΣΑΡΙΑΝΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός .....Τ.Κ ..... και την ακύρωση των υπ' αριθ...../10-5-2018,...../10-5-2018,...../10-5-2018 και ...../10-5-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, χρόνου γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2011,2012,2013 και 2014 αντίστοιχα, ως νομικά πλημμελών , λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας , σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας .

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**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 .