



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 22/10/2018

Αριθμός απόφασης 4459

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 22/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή (και το από 21/9/2018 υπόμνημα επί αυτής) της, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ./27-4-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./27-4-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18/4/2018 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 22/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αρ./27-4-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς, έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.053.000€, πλέον 526.500,00(,πρόστιμο του άρθρου 49 παρ 1 του ν 4509/2017 50%),και 399.718,80 € (τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ). Επί πλέον αυτοτελές πρόστιμο 100,00€ άρθρου 54 Ν 4174/2013).

Η διαφορά φόρου **προέκυψε** ως ακολούθως:

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ εκδόθηκαν οι υπ. αρ,/25.01.2018 ,/25.01.2018,/25.01.2018 εντολές ελέγχου, για τον έλεγχο των ετών 2006, 2008 και 2009 αντίστοιχα, περί εφαρμογής των διατάξεων του Ν 2961/2001, λόγω του με αρ. πρωτ./4-1-2018 ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ το οποίο εστάλη στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Στις 26/2/2018 θυροκολλήθηκε στην κατοικία της προσφεύγουσας η υπ. αρ./23-2-2018, πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 με σκοπό να προσκομίσει ότι δικαιολογητικό διαθέτει για την διενέργεια του ελέγχου που αφορούσε την μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της στον προσωπικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, κόρης της,

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του το με αρ. πρωτ./4-1-2018 δελτίο πληροφοριών του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π με το οποίο γνωστοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ ότι για τα έτη 2006, 2008 και 2009, μεταφέρθηκαν χρηματικά ποσά από τους τραπεζικούς λογαριασμούς της μητέρας της προσφεύγουσας στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας κόρης της,, στους οποίους συνδικαιούχοι είναι και οι εγγονές της χωρίς να είναι συνδικαιούχος η γιαγιά και συγκεκριμένα:

για το έτος 2006 χρηματικό ποσό 5.420.000,00 ευρώ ,

για το έτος 2008 χρηματικό ποσό 250.000,00 ευρώ και

για το έτος 2009 χρηματικό ποσό 5.733.556,06 (σελ έκθεσης ελεγχου,3, της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ και σελ 2 και 13,14 του Σημειώματος διαπιστώσεων μερικού ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

Στην συνέχεια συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα τα υπ. αρ:

Α)/12-3-2018 για με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης το έτος 2006

Β)/12-3-2018 για με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης το έτος 2008

Γ)/12-3-2018 για με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης το έτος 2009

Σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου καθώς και οι Προσωρινές Πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 προκειμένου η προσφεύγουσα να εκφράσει τις απόψεις της.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις ως άνω προσκλήσεις , από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκαν αντιστοίχως οι με αρ./25-4-2018,/27-4-2018 και/27-4-2018 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς .

Την 22/5/2018 παράλληλα με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα υπέβαλλε και υπεύθυνη δήλωση με αρ. πρωτ./22-5-2018 με την οποία δήλωσε ότι αποδέχτηκε τις υπ. αρ./27-4-2018 και/27-4-2018 οριστικές πράξεις καταβάλλοντας και τους αναλογούντες φόρους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ουδέποτε της κοινοποιήθηκαν :

A) η με αρ. πρωτ./23-2-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν 4174/2013

B) Τα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου υπ. αρ., και/12-3-2018 με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Η Διοίκηση παρανόμως, παραβίασε σε βάρος της την Γενική Αρχή του Διοικητικού Δικαίου, αυτή της προηγούμενης ακροάσεως του Διοικουμένου, ταυτοχρόνως δε και της Αναλογικότητας, προσβάλλοντας ευθέως τα εκ του Συντάγματος προβλεπόμενα ατομικά της δικαιώματα, εκπορευομένων εκ των ανωτέρω αρχών, δια των ανωτέρω προβαλλομένων αορίστων και ακυρωτέων διοικητικών πράξεων, καθότι εάν είχε τηρηθεί η νόμιμος διαδικασία κατά το στάδιο του ελέγχου επί του οποίου οι προσβαλλόμενες, θα ηδυνάτο να αμυνθεί νομικά, ως και να προσκομίσει σχετικά στοιχεία, τα οποία θα οδηγούσαν κατ' ελάχιστον εις τον περιορισμό των ποσών τα οποία της επεβλήθησαν, διά των συνπροσβαλλομένων, ως άνω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς υπ' αριθ./25.04.2018,,/27.04.2018 (Αριθ. Εντολών,/25.01.2018), άλλως σε εξαφάνιση αυτών.

2. Με δεδομένο, ότι όπως προκύπτει από τα κοινοποιηθέντα σε αυτήν έγγραφα την 27.04.2018 (έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς και ταυτοχρόνως οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς -......./2018 -), αναγράφονται τα στοιχεία και του δωρεοδόχου και του δωρολήπτη, ενώ εν συνεχεία ο καταλογισμός αφορά το πρόσωπό της (σελ. 2 της οριστικής πράξης), ευθέως προκύπτει, ότι θυροκολλήσεις και αναφερόμενες επιδόσεις, αφορούν τη μητέρα της και όχι αυτήν, και τούτο διότι στην σελίδα 2 της ως άνω έκθεσης αναγράφεται ότι « στις 26/2/2018 θυροκολλήθηκε στην κατοικία της ανωτέρω η υπ. αρ. πρωτ./23-2-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 με σκοπό να προσκομίσουν ότι δικαιολογητικά διαθέτουν για την διενέργεια του ελέγχου που αφορά την μεταφορά χρημάτων από τον προσωπικό λογαριασμό της ανωτέρω στον προσωπικό λογαριασμό της κόρης της», ενώ εν συνεχεία στην σελίδα 8 της ίδιας εκθέσεως, επί λέξει αναφέρεται:

«Την 14η Μαρτίου 2018 ημέρα Τετάρτη, κοινοποιήθηκε στην φορολογούμενη το υπ' αριθ./12.03.2018 Σημείωμα διαπιστώσεων.....

Εν προκειμένω, με δεδομένο, ότι παρέλαβε, ως αναφέρεται, το πρώτον την 27.04.2018, τα ως άνω αναφερόμενα έγγραφα της φορολογικής Αρχής, μετά της υπ' αριθμ./2018, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς για το 2006, ποιος

παρέλαβε το υπ' αριθ./12.03.2018 Σημείωμα διαπιστώσεων και την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Δωρεάς, καθότι η μεν μητέρα της , η οποία δεν είναι σύνοικός της , ούτε προστατευόμενο μέλος από αυτήν, διέμενε το 2017 σε ετέρα ανεξάρτητη και αυτοτελή οικία από την δική της , παραπλήσια, ως προκύπτει και από τα πρόσφατα κτηματολογικά αποσπάσματα, τα οποία προσάγει και επικαλούται, αλλά κυρίως από καθ' όλο το 2018 έχει μετοικήσει σε ετέρα διεύθυνση, εκτός Βουλιαγμένης».

3.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου σύμφωνα με την παραγράφου 1 εδ. γ. του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιου

γ) Εκ της ανωτέρω παραγράφου, συνάγεται διαχωρισμός ανάμεσα σε φόρο και πρόστιμο κατά την παράγραφο 1. του εν λόγω άρθρου, όπου στην περίπτωση μου θα περιόριζε το επιπρόσθετο καταλογισθέν ποσό, του αναλογούντος φόρου για το έτος 2006, καθότι το δικαίωμα αυτό του Δημοσίου έχει τύχει παραγραφής την 31.12.2016, άλλως κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία και με δεδομένο, ότι ο ίδιος ο έλεγχος ομιλεί περί εμβασμάτων, θα είχε λόγω δεκαετούς παραγραφής ολοκληρωτικά εξαιρέσει το έτος 2006, λόγω δεκαετούς παραγραφής.

4.Τέλος, όπως προκύπτει από το κείμενο της υπ' αριθμ./25.04.2018 προσβαλλομένης πράξεως και κατά το σκεπτικό της περ.(ζ), η φορολογική αρχή, έλαβε υπόψιν της, « τις έγγραφες απόψεις μου»— πότε;- . Και εις το σημείο αυτό, πρέπει να δηλωθεί, ότι ένα δημόσιο έγγραφο, έχει συγκεκριμένο τύπο, προκειμένου αυτό να είναι ισχυρό και έγκυρο, άλλως είναι άκυρο, και εξ' αυτού του λόγου, οι καταλογιστικές πράξεις της Διοικήσεως είναι ολοκληρωτικά άκυρες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 Ν 1521/1950 ορίζεται ότι: « εφ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος.... Επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών 2....4 ότι « ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητο ή το πραγματικό επί του ακινήτου δικαίωμα ... κατά την ημέρα της μεταβιβάσεως των».

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:

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

Β. 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 δήλωσηβ) 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 87 Ν 2961/2001 ορίζεται αρμόδια για την παραλαβή των δηλώσεων φόρου γονικής παροχής ή δωρεάς και την βεβαίωση του αναλογούντος φόρου είναι η Δ.Ο.Υ του παρέχοντος δωρητή. Προκειμένου για παρέχοντα ο οποίος κατοικεί στην αλλοδαπή αρμόδια Δ.Ο.Υ είναι η Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

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 τις διατάξεις του άρθρου 102 παρ 1 ν 2961/2001

1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση .

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο,γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014 ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

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 εκποιητική.

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 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 επεικότερη 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 επεικέστερης 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 5 του Ν 4174/2013 1. η κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ προς τον φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικίες διατάξεις του Ν 3979/2011 ή σύμφωνα με τις διατάξεις που εκάστοτε ισχύουν για την ηλεκτρονική κοινοποίηση) β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας του εν λόγω προσώπου γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

α) ουδέποτε τις κοινοποιήθηκε η με αρ. πρωτ./23-2-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 και τα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου υπ. αρ.,και/12-3-2018 με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς με αποτέλεσμα την η Διοίκηση παρανόμως, παραβίασε σε βάρος της την Γενική Αρχή του Διοικητικού Δικαίου, αυτή της προηγούμενης ακροάσεως του Διοικουμένου καθότι εάν είχε τηρηθεί η νόμιμος διαδικασία κατά το στάδιο του ελέγχου επί του οποίου οι προσβαλλόμενες, θα ηδυνάτο να αμυνθεί νομικά, ως και να προσκομίσει σχετικά στοιχεία, τα οποία θα οδηγούσαν κατ' ελάχιστον εις τον περιορισμό των ποσών τα οποία της επεβλήθησαν.

β) προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού της επικαλείται την κοινοποιηθείσα σε αυτήν την 27.04.2018 (έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς και ταυτοχρόνως οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς -...../2018 -)επί της οποίας αναγράφονται τα στοιχεία και του δωρεοδόχου και του δωρολήπτη, ενώ εν συνεχεία ο καταλογισμός αφορά το πρόσωπό της (σελ. 2 της οριστικής πράξης), επομένως ευθέως προκύπτει, ότι θυροκολλησεις και αναφερόμενες επιδόσεις, αφορούν τη μητέρα της και όχι αυτήν .

γ) η μεν μητέρα της, η οποία δεν είναι σύνοικός της, ούτε προστατευόμενο μέλος από αυτήν, διέμενε το 2017 σε έτερα ανεξάρτητη και αυτοτελή οικία από την δική της, παραπλήσια, ως προκύπτει και από τα πρόσφατα κτηματολογικά αποσπάσματα, τα οποία προσάγει και επικαλείται, αλλά κυρίως από καθ' όλο το 2018 έχει μετοικήσει σε έτερα διεύθυνση, εκτός Βουλιαγμένης».

Επειδή από την αρμόδια φορολογική αρχή η κοινοποίηση των πράξεων προσωρινού προσδιορισμού του φόρου και των Σημειώμα των διαπιστώσεων ελέγχου κοινοποιήθηκαν (όπως ορίζεται από τον ΚΦΔ) στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της κατοικίας της προσφεύγουσας η οποία είναι όπως αυτή έχει δηλωθεί στο τμήμα μητρώου του TAXIS.

Επειδή στην υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα δήλωσε ως διεύθυνση κατοικίας της την

Επειδή από το σύστημα μητρώου του TAXIS και η δωρήτρια μητέρα της ως διεύθυνση κατοικίας της δηλώνει την

Επειδή στο αποδεικτικό επίδοσης της 14/3/2018 του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και της προσωρινής πράξης προσδιορισμού του φόρου αναγράφεται ότι ..ο Υπογράφων υπάλληλος πήγα να επιδώσω στην και κάτοικο επί της οδού (βρέθηκε στον αριθμό 6) όπου βρίσκεται η οικία της ...και αφού δεν την βρήκα στην πιο πάνω διεύθυνση , ούτε άλλη σύνοικο ή συγγενή... παρουσία μάρτυρα θυροκόλλησα...

Επειδή στην υπ. αρ./27-4-2018 έκθεση επίδοσης της δικαστικής επιμελήτριας αναφέρει ότι ...ήρθα για να επιδώσω στην δωρεοδόχο και στην δωρολήπτη κατοίκου οδού ,έκθεση μερικού ελέγχου και πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάςκαι επειδή βρήκα την ίδια στην κατοικία της στην όπως μου δήλωσε , νόμιμα επέδωσα σε αυτήν το παραπάνω έγγραφο της

Επειδή η προσφεύγουσα στην με αρ. πρωτ./22-5-2018 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 Ν 1599/1986 δήλωσε τόπο κατοικίας

Επειδή εκ των ως άνω διαλαμβανόμενων προκύπτει με σαφήνεια ότι, η κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και η πράξη προσωρινού προσδιορισμού του φόρου θυροκολλήθηκαν στην νόμιμη δηλωθείσα από την ίδια διεύθυνση. Η κοινοποίηση των εγγράφων αυτών και στην δωρήτρια μητέρα της και στην ίδια την υπόχρεη δωρεοδόχο-δωρολήπτρια δεν επιφέρει βλάβη , ούτε στην προσφεύγουσα ούτε στην μητέρα της, διότι η βεβαίωση του φόρου διενεργείται στο όνομα του υπόχρεου δωρεοδόχου επομένως οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας κρίνονται έωλοι και αβάσιμοι.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εκ της παραγράφου 1 του άρθρου 102 Ν 2961/2001 συνάγεται διαχωρισμός ανάμεσα σε φόρο και πρόστιμο, , όπου στην περίπτωση της θα περιόριζε το επιπρόσθετο καταλογισθέν ποσό, του αναλογούντος φόρου για το έτος 2006, καθότι το δικαίωμα αυτό του Δημοσίου έχει τύχει παραγραφής την 31.12.2016, άλλως κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία και με δεδομένο, ότι ο ίδιος ο έλεγχος ομιλεί περί εμβασμάτων, θα είχε λόγω δεκαετούς παραγραφής ολοκληρωτικά εξαιρέσει το έτος 2006, λόγω δεκαετούς παραγραφής. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος ,διότι η κρινόμενη υπόθεση αφορά φορολογία κεφαλαίου όπου ισχύ έχουν οι διατάξεις των άρθρων 73, 102 παρ β του Ν 2961/2001σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1199/2017 .Επί πλέον δε ο έλεγχος δεν επέβαλε πρόστιμο για μη υποβολή δήλωσης άτυπης δωρεάς , αλλά κύριο φόρο και προσαυξήσεις σύμφωνα με τις ως άνω αναγραφόμενες διατάξεις.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι όπως προκύπτει από το κείμενο της υπ' αριθμ./25.04.2018 προσβαλλομένης πράξεως και **κατά το σκεπτικό της περ. (ζ),** η φορολογική αρχή, έλαβε υπόψη της, τις έγγραφες απόψεις της– **πότε;-**καθότι ένα δημόσιο έγγραφο, έχει

συγκεκριμένο τύπο, προκειμένου αυτό να είναι ισχυρό και έγκυρο, άλλως είναι άκυρο, και εξ' αυτού του λόγου, οι καταλογιστικές πράξεις τις Διοικήσεως είναι ολοκληρωτικά άκυρες.

Ο ισχυρισμός αυτός της προσφέρουσας είναι αβάσιμος διότι εκ της παρατυπίας αυτής της φορολογικής αρχής η προσφεύγουσα δεν υπέστη βλάβη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη από 22/5/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ./27-4-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς ,έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ .

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς υπ. αρ.

Διαφορά φόρου	1.05.000,00
Πρόστιμο του άρθρου 49 ν 4509/2017 ,παρ.1γ αρ.58 ΚΦΔ 50%	526.500,00
Τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ	399.718,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.979.218,80
Αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 54 Ν 4174/2013	100,00

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 .

