



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 24/2/2017

Αριθμός απόφασης 1694

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4.....//2016 (ΦΕΚ Α' 64).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 1/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκουΑΤΤΙΚΗΣ οδός Τ.Κ κατά της υπ' αριθ.//16-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους φορολογίας 21/9/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ.//16-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους φορολογίας 21/9/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Με την υπ' αριθ.//16-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους φορολογίας 21/9/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 36.750,00€, πλέον 44.100,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Α. Κατόπιν της έκδοσης εντολής ελέγχου με αρ.//10-7-2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΑΛΛΗΝΗΣ διενεργήθηκε έλεγχος επί της δηλώσεως Φ.Μ.Α//16-9-2009 με την οποία **συντάχθηκε προσύμφωνο** αγοροπωλησίας αγροτικού ακινήτου στη θέση «...../» της κτηματικής περιφέρειας του δήμου/..... Αττικής εκτός σχεδίου και ζώνης ,πρώην οικόπεδο, κείμενο εντός του εγκεκριμένου σχεδίου/ΑΤΤΙΚΗΣ στο Ο.Τ εκτάσεως 229,50 τ.μ μετά της επί αυτού διωρόφου μεθ' υπογείου οικοδομής αποτελούμενης: α) από υπόγειο που περιλαμβάνει αποθήκη επιφάνειας 48.06 τ.μ και χώρο στάθμευσης αυτοκινήτων επιφάνειας 18,24 τ.μ β) από ισόγειο επιφάνειας 48,06 τ.μ και γ) πρώτο όροφο επιφάνειας 2,45 τ.μ .Το τίμημα της αγοραπωλησίας ορίστηκε από τους συμβαλλομένους στο ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250.000 ευρώ) από τα οποία τα 200.000 ευρώ κατεβλήθησαν ενώπιον της συμβολαιογράφου και τα υπόλοιπα 50.000 ευρώ ο αγοραστής υποχρεώνεται να καταβάλει σε δέκα τέσσερες μηνιαίες δόσεις συνεχείς και άτοκες όπως αναλυτικά περιγράφονται στο υπ. αρ.//1-9-2007 προσύμφωνο αγοροπωλησίας της συμβολαιογράφου συζύγου

Από το άνοιγμα και την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών κινήσεως αναλήψεων και καταθέσεων του προσφεύγοντα και αγοραστή του ανωτέρω περιγραφόμενου ακινήτου διαπιστώθηκε ότι: Ο προσφεύγων την 1/10/2007 ημέρα σύνταξης του προσυμφώνου αγοροπωλησίας προέβη σε ανάληψη ποσού 340.000 ευρώ πλέον έξοδα τραπεζής 340 ευρώ από τον με αρ.κοινό λογαριασμό της τραπεζήςτον οποίο διατηρούσε με τον πατέρα του και τον αδερφό του Με το ισόποσο των ανωτέρω χρημάτων εξέδωσε αυθημερόν επιταγή στο όνομα της πωλήτριαςτου

Στις 15/9/2009 οτουμε ΑΦΜπατέρας του προσφεύγοντος και η του με ΑΦΜ **μητέρα** του προσφεύγοντος υπέβαλλαν τις με αρ.και/2009 άτυπες δωρεές με δωρεοδόχο τον προσφεύγοντα και με ποσό δωρεάς έκαστος προς τον υιό τους 95.000,00 ευρώ.

Στις 21/9/2009 υπογράφει το οριστικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας με αρ.της συμβολαιογράφου συζύγου με **δηλωθέν τίμημα 250.000 ευρώ και όχι με 390.000,00 ευρώ** όπως προκύπτει από το άνοιγμα τον λογαριασμών του προσφεύγοντα **ήτοι 340.000,00 ευρώ με την επιταγή ημερομηνίας έκδοσης 1/10/2007 και 50.000,00 ευρώ σε δόσεις**

που κατεβλήθησαν από 30/11/2007 έως και 29/2/2008. Στο ως άνω συμβόλαιο δεν αναφέρεται ότι το ποσό του τιμήματος προέρχεται από άτυπες δωρεές των γονέων του προσφεύγοντος.

Επί προσθέτως η αρμόδια Δ.Ο.Υ ζήτησε από τους συνδικαιούχους του ως άνω αναφερόμενου τραπεζικού λογαριασμού με τα υπ. αρ. πρωτ. έγγραφα και /29-6-2015 να δηλώσουν εγγράφως και με υπεύθυνη δήλωση ποιος είναι ο πραγματικός κάτοχος του ανωτέρω λογαριασμού.

Στις 9/7/2015 υπεβλήθησαν στην αρμόδια υπηρεσία οι με αρ. πρωτ. και υπεύθυνες δηλώσεις με τις οποίες δήλωσαν ότι ο ανωτέρω αναφερόμενος λογαριασμός ανήκει αποκλειστικά στον του (πατέρας).

Μετά τα ανωτέρω ο έλεγχος διαπίστωσε ότι κατά την σύνταξη του προαναφερόμενου προσυμφώνου ενώ αναγράφεται προκαταβολή 200.000,00 ευρώ στην πραγματικότητα κατεβλήθη στην πωλήτρια με την υπ. αρ. επιταγή της τραπεζής ποσό 340.000,00 ευρώ και συνεπώς με την καταβολή των δόσεων συνολικού ποσού 50.000,00 ευρώ το τελικό ποσό της αγοραπωλησίας διαμορφώθηκε σε 390.000,00 ευρώ.

Οι υπ. αρ./2009 και/2009 άτυπες δωρεές των και αξίας εκάστη 95.000,00 ευρώ δεν λαμβάνονται υπόψη διότι πραγματοποιήθηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο (μετά δύο έτη από την καταβολή του τιμήματος του ακινήτου) δεν αναφέρονται στο οριστικό συμβόλαιο ούτε στο προσύμφωνο ούτε στις υποβληθείσες άτυπες δωρεές αναγράφεται ότι τα χρήματα παρέχονται για αγορά ακινήτου.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε το με αρ. 31440/10-8-2015 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 με συνημμένη την Προσωρινή πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου άτυπης δωρεάς στον προσφεύγοντα με προθεσμία 20 ημερών από της κοινοποίησής της με συστημένη επιστολή προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Στον προβλεπόμενο χρόνο ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο τις με αρ. πρωτ. 35418/5-10-2015 έγγραφες απόψεις όπου ισχυρίστηκε μεταξύ άλλων ότι προσβαλλόμενη πράξη δεν φέρει αριθμό κατά παράβαση της ουσιώδους προβλεπόμενου από τις κείμενες διατάξεις νόμου του τύπου της διαδικασίας .

Στις 17/12/2015 ο προσφεύγων υπέβαλλε την υπ. αρ./2015 ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ. αρ./11-4-2016 απόφαση της ΔΕΔ που ακύρωσε για τυπική πλημμέλεια την από **19/12/2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους 2009 για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Β. Κατόπιν των ανωτέρω και σε εκτέλεση της υπ. αρ./11-4-2016 απόφασης της ΔΕΔ από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε νέα εντολή ελέγχου με αρ./2016.

Στην συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ συνέταξε και απέστειλε το από 28/6/2016 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 Ν 4174/2013 με συνημμένη την υπ. αρ./2016

Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου με την οποία δόθηκε στον προσφεύγοντα προθεσμία 20 ημερών να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις του.

Ο προσφεύγων με το υπ. αρ. πρωτ./1907-2016 έγγραφο του εξέθεσε τις απόψεις του οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο και στη συνέχεια εκδόθηκε η με αρ./16-9-2016 προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η οικεία έκθεση ελέγχου αλλά και η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη αβάσιμη αυθαίρετη και χωρίς αιτιολογία. Διότι δεν τεκμηριώνεται : α) η λήψη ποσού 390.000,00 από τον πατέρα του, και β) ότι **προ** της αγοράς του κρινόμενου διέθετε εκείνα τα χρηματικά ποσά προκειμένου σε συνδυασμό μετά ληφθέντα ποσά των δωρεών από τους γονείς του να καλύψει το τίμημα της αγοραπωλησίας.

2. Στο οριστικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας δεν αναφέρεται η προέλευση του καταβληθέντος τιμήματος και οι γενόμενες δωρεές χρηματικών ποσών και ο έλεγχος στηρίχτηκε στις **από 9/7/2015** και με αρ. πρωτ.,..... και υπεύθυνες δηλώσεις που υποβλήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με τις οποίες οι συνδικαιούχοι του τραπεζικού λογαριασμού δήλωσαν **ότι ο ανωτέρω αναφερόμενος λογαριασμός ανήκει αποκλειστικά** στον του (**πατέρας**). Οι υπεύθυνες δηλώσεις υποβλήθηκαν σε χρόνο που ο έλεγχος δεν παρείχε επαρκή ενημέρωση της αποδιδόμενης φορολογικής παράβασης και καταδεικνύουν τον εν τύποις δικαιούχο δοθέντος ότι το μεγαλύτερο μέρος του υπολοίπου ανήκε στον πατέρα του και σε χρόνο μάλιστα 2015 που ορισμένοι εκ των συνδικαιούχων είχαν ικανοποιηθεί και αναλώσει το αναλογούν σε αυτούς ποσοστό .

3. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη ότι:

α) ο **υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός** ανοίχθηκε στις 21/10/1998 και χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες λειτουργίας της εταιρείας «.....» την οποία είχαν συστήσει τα μέλη της οικογενείας του (μεταξύ αυτών και ο ίδιος) και μεταξύ των εταίρων ήταν και **η μητέρα του που αποχώρησε το έτος 2002 επομένως πρόδηλο** είναι ότι τα έσοδα αυτής κατατίθεντο στον λογαριασμό αυτό. Επομένως όλα τα μέλη της οικογενείας **του έστω και αν δεν αναφέρονταν ως συνδικαιούχοι** όπως η μητέρα του συμμετείχαν στον εν λόγω λογαριασμό.

β) στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό πιστώθηκαν και τα χρηματικά ποσά ληφθέντα από πωλήσεις ακινήτων ανηκόντων στα μέλη της οικογένειας του ήτοι :

- με το υπ. αρ./2-8-2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου όπου ο πατέρας του και η μητέρα του πώλησαν στην το ανήκων σε αμφοτέρους κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου διαμέρισμα αντί τιμήματος 157.155,62 ευρώ. πιστώθηκε στον εν λόγω τραπεζικό λογαριασμό αυθημερόν και
- με το υπ. αρ./29-3-2000 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου

.....όπου όλα τα μέλη της οικογένειας του πούλησαν κατά το ποσοστό τους ένα οικόπεδο του οποίου το τίμημα ανήλθε σε 45.000.000 δρχ ή 132.061,63€.

4. Το ποσό των 140.000,00 ευρώ αφορά διευκόλυνση ατόκου δανείου του πατέρα του προς την πωλήτρια .

5. Το ακίνητο είναι εκτός σχεδίου πόλης και σε καμία περίπτωση η αξία του δεν ανέρχεται στις 390.000,00 ευρώ.

6. Το τίμημα των 50.000,00 ευρώ κατεβλήθη τμηματικά σε 14 μηνιαίες δόσεις εξ ιδίων χρημάτων.

7. Η μητέρα του διέθετε δικά της χρηματικά ποσά στον εν λόγω οικογενειακό κοινό λογαριασμό έστω και εάν δεν υπήρχε τυπικά ως συνδικαιούχος.

Επειδή ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων , όπως ισχύει σήμερα , επιβλήθηκε με τον α.ν. 1521/1950 ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950(ΦΕΚ 294 Α) Από το 1950 μέχρι σήμερα το βασικό νομοθέτημα έχει υποστεί ουσιαστικές διαδοχικές τροποποιήσεις με πολλούς φορολογικούς νόμους, με τελευταία την τροποποίηση που επήλθε με τον ν.3220/2004 (ΦΕΚ15 Α).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 Ν 1521/1950 ορίζεται ότι: « εφ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασης 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 μεταβίβασης 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 παρ 3 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 αντέλασμα αλλά υποκρύπτει δωρεά κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ 4 του Ν 2961/2001 σε περίπτωση αγοράς ακινήτου ή ανέγερσης οικοδομής από πρόσωπο που δεν αποδεικνύει την οικονομική του δυνατότητα ως αξία για την επιβολή του φόρου της άτυπης δωρεάς λαμβάνεται η μεγαλύτερη μεταξύ αντικειμενικής και τιμήματος για την περίπτωση αγοράς ακινήτου ενώ για την ανέγερση οικοδομής λαμβάνετε η μεγαλύτερη μεταξύ αντικειμενικής και συνολικής δαπάνης που πραγματοποιήθηκε όπως αυτή προκύπτει από τα παραστατικά.

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 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.

Επειδή σύμφωνα με Ν 3090/84 σαν δωρεά φορολογείται και κάθε χωρίς αντάλλαγμα παραχώρηση χρημάτων ,ζώων 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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος αυθαίρετα, εσφαλμένα και αναιτιολόγητα προσδιόρισε ότι το καταβληθέν τίμημα της αγοραπωλησίας ανήρχετο στις 390.000,00 ευρώ. Διότι δεν τεκμηριώνεται : α) η λήψη ποσού 390.000,00 από τον πατέρα του, και β) ότι **προ** της αγοράς του κρινόμενου διέθετε εκείνα τα χρηματικά ποσά προκειμένου σε συνδυασμό μετά ληφθέντα ποσά των δωρεών από τους γονείς του να καλύψει το τίμημα της αγοραπωλησίας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος, αναπόδεικτος και καθ' όλα απορριπτός σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα διότι ο προσφεύγων την 1/10/2007 ημέρα σύνταξης του προσυμφώνου αγοραπωλησίας πρόβη σε ανάληψη ποσού 340.000 ευρώ πλέον έξοδα τραπεζής 340 ευρώ από τον με αρ.κοινό λογαριασμό της τραπεζήςτον οποίο διατηρούσε με τον πατέρα του και τον αδερφό του Με το ισόποσο των ανωτέρω χρημάτων εξέδωσε αυθημερόν επιταγή στο όνομα της πωλήτριαςτου Επιπροσθέτως οι λοιποί συνδικαιούχοι με υπεύθυνες δηλώσεις που υπέβαλαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωσαν ότι **ο ανωτέρω αναφερόμενος λογαριασμός ανήκει αποκλειστικά στον του(πατέρας)**. Από την άρση του τραπεζικού απορρήτου και τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ προκύπτει με σαφήνεια ότι ο πατέρας κατέβαλε τα ποσά της αγοραπωλησίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός ανοίχθηκε στις 21/10/1998 και χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες λειτουργίας της εταιρείας «.....» την οποία είχαν συστήσει τα μέλη της οικογενείας του μεταξύ αυτών και ο ίδιος και μεταξύ των εταίρων **ήταν και η μητέρα του που αποχώρησε το έτος 2002** επομένως πρόδηλο είναι ότι τα έσοδα αυτής κατατίθεντο στον λογαριασμό αυτό. Επομένως όλα τα μέλη της οικογενείας του έστω και αν δεν αναφέρονταν ως συνδικαιούχοι όπως η μητέρα του συμμετείχαν στον εν λόγω λογαριασμό. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος, αόριστος αναπόδεικτος και καθ' όλα απορριπτός.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ο έλεγχος εσφαλμένως θεώρησε ότι δεν διέθετε εισοδήματα τα προηγούμενα της αγοραπωλησίας χρόνια διότι στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό πιστώθηκαν και τα χρηματικά ποσά ληφθέντα από πωλήσεις ακινήτων ανηκόντων στα μέλη της οικογένειας του ήτοι : **α) με το υπ. αρ./2-8-2006** συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ο πατέρας του και η μητέρα του πώλησαν στην το ανήκων σε αμφοτέρους κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου διαμέρισμα αντί τιμήματος 157.155,62 ευρώ. και **β) με το υπ. αρ./29-3-2000** συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου

..... όπου όλα τα μέλη της οικογένειας του πούλησαν κατά το ποσοστό τους ένα οικόπεδο του οποίου το τίμημα ανήλθε σε 45.000.000 δρχ. η 132.061,63 € Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος αναπόδεικτος και καθ' όλα απορριπτέος καθότι αφενός δεν προκύπτει ότι τα ως άνω χρήματα κατατέθηκαν στον κρινόμενο λογαριασμό και αφετέρου από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ στις δηλώσεις του προσφεύγοντος για τα οικ. έτη από 2004-2009 διαπιστώθηκε ότι οι δηλώσεις του ήταν πιστωτικές ή μηδενικές και δεν δηλώθηκαν ικανά εισοδήματα προερχόμενα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων για την ολοκλήρωση της αγοραπωλησίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 140.000,00 ευρώ αφορά διευκόλυνση ατόκου δανείου του πατέρα του προς την πωλήτρια ο ισχυρισμός αυτός είναι αόριστος και καθ' όλα απορριπτέος διότι η «διευκόλυνση» παροχή ατόκου δανείου δεν ακολουθήθηκε από κανενός είδους τύπου ιδιωτικό συμφωνητικό, βέβαια χρονολογία ,τρόπο εξόφλησης, η διευκολυνόμενη δεν εμφανίστηκε να επιβεβαιώσει τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος το δε κρινόμενο ποσό συμπεριελήφθη στην ίδια επιταγή με το τίμημα της αγοραπωλησίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το κρινόμενο ακίνητο είναι εκτός σχεδίου πόλης και σε καμία περίπτωση η αξία του δεν ανέρχεται στις 390.000,00 ευρώ ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος διότι γνωρίζοντας ότι η περιοχή τελούσε από το έτος 1999 προσωρινά εκτός πολεοδομικού σχεδίου με απόφαση του ΣΤΕ την επομένη της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου η περιοχή εντάχθηκε στο σχέδιο πόλεως δικαιολογεί την ανωτέρω αξία.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το τίμημα των 50.000,00 ευρώ κατεβλήθη τμηματικά σε 14 μηνιαίες δόσεις εξ ιδίων χρημάτων ο ισχυρισμός αυτός είναι αναπόδεικτος και καθ' όλα απορριπτέος διότι από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι οι δηλώσεις του ήταν πιστωτικές ή μηδενικές και δεν δηλώθηκαν ικανά εισοδήματα προερχόμενα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων για την ολοκλήρωση της αγοραπωλησίας .

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η μητέρα του διέθετε δικά της χρηματικά ποσά στον εν λόγω οικογενειακό κοινό λογαριασμό έστω και εάν δεν υπήρχε τυπικά ως συνδικαιούχος ο ισχυρισμός αυτός είναι αναπόδεικτος και καθ' όλα απορριπτέος διότι το τίμημα της αγοραπωλησίας (υπ. αρ. /2-8-2006 συμβολαίου) που επικαλείται ποσού 157.155,62 €, πιστώθηκε στον κρινόμενο λογαριασμό και χρεώθηκε την επομένη όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των κινήσεων του ελεγχόμενου λογαριασμού.

Επειδή οι υπ. αρ./2009 και/2009 άτυπες δωρεές των και αξίας εκάστη 95.000,00 ευρώ δεν λαμβάνονται υπόψη **διότι πραγματοποιήθηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο (μετά δύο έτη από την καταβολή του τιμήματος του ακινήτου) δεν αναφέρονται στο οριστικό συμβόλαιο ούτε στο προσύμφωνο ούτε στις υποβληθείσες άτυπες δωρεές** αναγράφεται ότι τα χρήματα παρέχονται για αγορά ακινήτου. Αντιθέτως στο οριστικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας με αρ.της συμβολαιογράφου συζύγου αναγράφθηκε **δηλωθέν τίμημα 250.000 ευρώ και όχι 390.000,00 ευρώ**, όπως προέκυψε από το άνοιγμα τον λογαριασμών του προσφεύγοντα **ήτοι 340.000,00 ευρώ με την επιταγή**

ημερομηνίας έκδοσης 1/10/2007 και 50.000,00 ευρώ σε δόσεις που κατεβλήθησαν από 30/11/2007 έως και 29/2/2008.

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.

- ✓ ως εκ τούτου σύμφωνα με τα ως άνω λεπτομερώς διαλαμβανόμενα αποδεικνύεται πλήρως τη βούληση των μερών για τη μεταβίβαση των χρημάτων άνευ ανταλλάγματος και η σύμβαση δωρεάς τεκμαίρεται καταρτισμένη.
- ✓ επομένως σωρευτικά καταδεικνύεται η δικαιοπρακτική βούληση του παρέχοντος που είναι η χωρίς αντάλλαγμα αύξηση της περιουσίας του λήπτη με άμεση μείωση της περιουσίας του παρέχοντος σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα ,συντρεχουσών των τριών προϋποθέσεων που ορίζονται από τον ισχύοντα νόμο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3554/2007 ο αναλογών φόρος της άτυπης δωρεάς προσδιορίζεται για την Α κατηγορία ως κάτωθι:

Μέχρι 95.000,00 ευρώ αφορολόγητο

Από 95.000,000 ευρώ έως 120.000,00 ευρώ φόρος 5%

και από 120.000,00 ευρώ έως 265.000,00 ευρώ φόρος 10%

Υπερβάλλον 20%

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 75 του Ν 2961/2001περί επιβολής πρόσθετων φόρων ορίζεται ότι έχουν ισχύ οι διατάξεις 1,4 και 5 του Ν 2523/1997 και σε περίπτωση ανακριβούς δήλωσης τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν το εκατόν είκοσι τοις εκατό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 1/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./16-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους φορολογίας 21/9/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς

Διαφορά φόρου	36.750,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	44.100,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	80.850,00

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 .