



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Δ. Γακόπουλος

Τηλέφωνο : 2131604504

Fax : 2131604567

Καλλιθέα, 21/02/2017

Αριθμός απόφασης: 1644

## 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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν.4389/2016(ΦΕΚ Α' 94)

ε. 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.

στ'. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προισταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ..... οδός ..... με Α.Φ. .... κατά της υπ' αριθ. .... /26-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Άτυπης Δωρεάς του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά φόρου ύψους 1.380,95 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 1.657,14 ευρώ, συνολικό ποσό 3.038,09€.

5. Την υπ' αριθ. .... /26-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Άτυπης Δωρεάς του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ με την οποία προσδιορίζεται διαφορά φόρου ύψους 1.380,95 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 1.657,14 ευρώ, συνολικό ποσό 3.038,09€ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 27/10/2016 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .... /26.07.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2007 του Προισταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.380,95 €, πλέον 1.657,14 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) .

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον Μερικό Έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος οικ. ετών 2006, 2007 και 2008 που πραγματοποιήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. βάσει της υπ αριθ. .... Εντολής του Προισταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σε εκτέλεση της από 07.02.2014 παραγγελίας του Εισαγγελέως Οικονομικού Εγκλήματος και της υπ' αριθ. ΑΒΜ: ..... ποινικής προκαταρκτικής δικογραφίας )για το φυσικό πρόσωπο ..... με Α.Φ.Μ. .... όπου προέκυψε ότι:

Ο ..... του ..... (παππούς της ελεγχόμενης ..... ) ως δωρητής ( πατέρας της μητέρας της) δώρισε το οικ έτος 2006 (χρήση 2005) με άτυπη δωρεά το χρηματικό ποσό των 60.000,00 δολαρίων Η.Π.Α. (47.619,05€) στην κόρη του ..... Α.Φ.Μ. .... (μητέρα της ελεγχόμενης –δωρεοδόχος ).

Η ..... με Α.Φ.Μ. .... (μητέρα της ελεγχόμενης) ως δωρήτρια δώρισε το οικ έτος 2006 (χρήση 2005) με άτυπη δωρεά το χρηματικό ποσό των 60.000,00

δολαρίων Η.Π.Α. (47.619,05€) στην κόρη της, ..... του ..... με Α.Φ.Μ. .... (δωρεοδόχος).

Οι παραπάνω διαπιστώσεις προέκυψαν από τον έλεγχο των κινήσεων του υπ αριθ. .... προσωπικού λογαριασμού της ελεγχόμενης στην Τράπεζα Πειραιώς, του υπ αριθ. .... κοινού λογαριασμού της ελεγχόμενης με συνδικαιούχους την μητέρα της (.....) και την αδελφή της (.....), στην εδρεύουσα στο Μονακό τράπεζα « JULIOYS BAER » τέως «ING BANK» και του ατομικού λογαριασμού του παππού της ελεγχόμενης ( πατέρα της μητέρας της ) ..... με Α.Φ.Μ. ...., στην εδρεύουσα στη Ζυρίχη τράπεζα « Credit Suisse » (Υποκατάστημα Γενεύης ) καθώς και από την παραδοχή εκ μέρους της ελεγχόμενης της προέλευσης των κατατεθειμένων χρηματικών ποσών στον προσωπικό λογαριασμό της.

Βάσει του με αριθμό ..... /11.11.2014 σχετικού δελτίου πληροφοριών του ΚΕΦΟΜΕΠ διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ στα αρχεία της όπου διαπιστώθηκαν τα εξής:

α) Η ..... με ΑΦΜ ..... το έτος 2005 ήταν κάτοικος Γλυφάδας Αττικής και κατά συνέπεια αρμόδια Δ.Ο.Υ για την παραλαβή των δηλώσεων Δωρεών και Γονικών Παροχών ήταν η ίδια η Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ

β) Δεν έχει υποβληθεί δήλωση Δωρεάς ή Γονικής παροχής από την ..... του ..... με ΑΦΜ ..... προς την κόρη της ..... του ..... με ΑΦΜ ..... και συγκεκριμένα δεν έχει υποβληθεί δήλωση Δωρεάς το έτος 2005 με αντικείμενο τη Δωρεά των 60.000\$ δολαρίων Η.Π.Α (47.619,05€) που είχε στην κατοχή της η προσφεύγουσα.

γ) Την 17.08.2016 κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ η με αριθμ. πρωτ. .... υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 από την μητέρα της προσφεύγουσας την ..... όπου δήλωσε εκτός των άλλων πως δεν έχει κάνει άλλη δωρεά ή γονική παροχή στην κόρη της ..... μέχρι το 2005 εκτός από το ποσό των 60.000\$ Η.Π.Α. για τα οποία δεν υπέβαλε δήλωση Δωρεάς στη Δ.Ο.Υ Γλυφάδας.

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

α) Η έκθεση ελέγχου είναι αόριστη, και σύμφωνα με την νομολογία: η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με την ανυπαρξία αυτής, και επικαλείται την ΣΤΕ 565/2008 & 2054/1995.

β) Η απόδειξη της συνδρομής της έννοιας της άτυπης δωρεάς και η απόδειξη της παραχώρησης χωρίς αντάλλαγμα, για την οποία δεν έχει καταρτιστεί έγγραφο, βαρύνει αποκλειστικά τη Φορολογική Αρχή.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 παρ.1« Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « Η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά, να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης. »

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

**Επειδή** η έκθεση ελέγχου συντάχθηκε, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και βάσει του ..... Δελτίου πληροφοριών για τον καταλογισμό των αναλογούντων φόρων Άτυπης Δωρεάς του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, ενώ τα γεγονότα και τα στοιχεία, που

αναφέρονται σ'αυτήν είναι εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα και αποδεκτά από την προσφεύγουσα, όπως προκύπτει και από το με αριθ.πρωτ...../26.06.2014 υπόμνημα που κατέθεσε στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

**Επειδή** κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αρ. .... σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) και ο με αριθ. .... Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Άτυπης Δωρεάς τα οποία κοινοποιήθηκαν ταχυδρομικά, νομότυπα στην προσφεύγουσα στις 29/07/2016 με αρ. πρωτ. ....

**Επειδή** στην έκθεση έλεγχου που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα περιγράφεται με σαφήνεια και κατά λέξη το πόρισμα έλεγχου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π με βάση το οποίο καταλογίστηκε ο φόρος δωρεάς .

**Επειδή** στις 17/08/2016 η ..... με ΑΦΜ ..... κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ ΓΛΥΦΑΔΑΣ τη με αρ.πρωτ. .... /17.08.2016 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 με την οποία δήλωσε ότι δεν έδωσε άλλη Δωρεά ή Γονική παροχή στην κόρη της ..... μέχρι το 2005, εκτός από τη δωρεά των 60.000\$ Η.Π.Α.

**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** 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.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από 27/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 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. .... /2016**

|                                  |                 |
|----------------------------------|-----------------|
| Διαφορά φόρου                    | 1.308,95        |
| Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας | 1.657,14        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>       | <b>3.038,09</b> |

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 .