



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 4-1-2017

Αριθμός Απόφασης 36

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).

γ. 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)

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

3.

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 6/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ, κατοίκου, οδός δια της πληρεξούσιας δικηγόρου του κατοίκου κατά της υπ' αριθ : α)/27-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου μεταβίβασης** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 β)/27-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου δωρεάς** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 και γ)/27-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου δωρεάς** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις υπ' αριθ: α)/27-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου μεταβίβασης** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 και β)/27-6-2016 και/27-6-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου δωρεάς** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/6/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 6/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθ./27-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου μεταβίβασης** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 34.284,37€, πλέον 41.141,24 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

2) Με την υπ' αριθ./27-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου δωρεάς** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 105.669,66€, πλέον 126.803,59€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

3) Με την υπ' αριθ./27-6-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου δωρεάς** ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 23.000,00€, πλέον 27.600,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Α) Με την υπ. αρ. Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε.Λ.Λ./2014 **εισαγγελική παραγγελία** του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος εκδόθηκε η με αρ./10.04.2014 **εντολή ελέγχου του προϊσταμένου** της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ όπου παραδόθηκαν στην φορολογική αρχή οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος .

Αιτία των ανωτέρω διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος όπου διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων ότι υποβλήθηκε ανακριβής δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου καθόσον εξακριβώθηκε άλλο τίμημα αγοράς.

Κατόπιν εκδόθηκε η υπ. αρ./31-3-2016 εντολή μερικού ελέγχου και διενεργήθηκε έλεγχος στην με αρ./14-5-2003 δήλωση **Φ.Μ.Α** και διαπιστώθηκε ότι:

Στις 14/5/2003 με αρ./14-5-2003 δήλωση **Φ.Μ.Α** μεταβιβάστηκε από την Ομόρρυθμη Εταιρεία στον προσφεύγοντα διηρημένη ιδιοκτησία υπό στοιχεία ΙΙΙ κτισμένη σε τμήμα οικοπέδου επιφάνειας 178 τ.μ του όλου οικοπέδου 1138,61 τ.μ που βρίσκεται στην ΑΤΤΙΚΗΣ στο υπ. αρ. Ο.Τ και επί της οδού

Η ιδιοκτησία αυτή έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο 200/1000 εξ αδιαιρέτου και αποτελείται:

α) από υπόγειο στο οποίο περιλαμβάνεται αποθήκη επιφανείας 36,22 τ.μ με λοιπούς βοηθητικούς χώρους 15,78 τ.μ και θέση στάθμευσης αυτοκινήτου 16,56 τ.μ.

β) από τμήμα στο ισόγειο επιφάνειας 72,29 τ.μ

γ) από τμήμα στο Α όροφο επιφάνειας 65,63 τ.μ

δ) από τμήμα στο δώμα επιφάνειας 13,36 τ.μ

Ο προσδιορισμός της ως άνω ακίνητης περιουσίας έγινε σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό. Οι συμβαλλόμενοι δήλωσαν συνολικό τίμημα 345.750,31 € όσο και η αντικειμενική αξία των ακινήτων. Με την υποβολή της δήλωσης κατεβλήθη ο αναλογών φόρος .

Ακολούθως συντάχθηκε το με αρ. /21-5-2003 του συμβολαιογράφου Αθηνών με τίμημα πώλησης 345.750,31 €.

Σύμφωνα με το ως άνω συμβόλαιο ο προσφεύγων- αγοραστής κατέβαλε στην εργολήπτρια εταιρεία το ποσό των 255.750,31 € με την /20-5-2003 επιταγή της τράπεζας σε διαταγή του αγοραστή και παραδόθηκε στην εργολήπτρια εταιρεία .Το υπόλοιπο ποσό του τιμήματος 90.000,00€ υποσχέθηκε ο προσφεύγων-αγοραστής να καταβάλει εντός 15 ημερών από προϊόν ισόποσου δανείου που θα του χορηγούσε η τράπεζα σύμφωνα με τους όρους της υπ. αρ. /13-5-2003 σύμβασης δανείου που είχε συναφθεί μεταξύ αυτού και της τράπεζας.

Ο έλεγχος επεξεργαζόμενος τις κινήσεις της διαχειριστικής αυτής περιόδου εντόπισε την με αρ. /20-5-2003 επιταγή ποσού 255.750,31€ **η οποία εκταμιεύτηκε από τον με αρ. λογαριασμό της τράπεζας**

Επίσης ο έλεγχος κατά την διερεύνηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών εντόπισε διαφορά από τον λογαριασμό με αρ..... ποσού 302.598,02€ στις 22/5/2003 μία μέρα μετά την υπογραφή του ως άνω συμβολαίου χωρίς να φαίνεται σε πιο λογαριασμό μεταφέρθηκαν τα χρήματα.

Με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ /23.3.2015 έγγραφο της η αρμόδια φορολογική αρχή προς την τράπεζα ζήτησε να ενημερωθεί για την εν λόγω κίνηση καθώς επίσης και με το αρ. πρωτ. /24-2-2015 αίτημα πληροφοριών προς τον ελεγχόμενο ζήτησε διευκρινήσεις .

Η τράπεζα με την από 26/5/2015 επιστολή της ενημέρωσε την φορολογική αρχή ότι το ποσό των 302.598,02 € που χρεώθηκε στις 22/5/2003 από τον λογαριασμό αφορούσε εσωτερική μεταφορά σε πίστωση του λογαριασμού με αρ. και δικαιούχους τους και

Ο προσφεύγων με το υπ. αρ. πρωτ. /22-6-2015 υπόμνημα του ενημέρωσε ότι η ως άνω συναλλαγή αφορά σε πίστωση λογαριασμού με αρ..... και με δικαιούχους τους και οι οποίοι είναι οι πωλητές του ακινήτου που αναφέρεται στο με αρ. /21-5-2003 συμβόλαιο αγοροπωλησίας και **αφορά επιπρόσθετο τίμημα.**

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι το τίμημα της αγοράς του προαναφερόμενου ακινήτου ανήλθε στο ποσό των 648.348,33 € και επομένως η δήλωση Φ.Μ.Α κρίθηκε ανακριβής.

Β) με την υπ. αρ./29-3-2016 εντολή έλεγχου αιτία της από 22/2/2016 έκθεσης μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε άτυπη δωρεά χρημάτων για τις χρήσεις 2003 και 2005 από την προς τον προσφεύγοντα ως ακολούθως:

1.Στις 14/5/2003 πραγματοποιήθηκε κατάθεση ποσού 100.000,00€ στον λογαριασμό της τράπεζας με την αιτιολογία κατάθεσης μεταφορά προϊόντος.

Ο εν λόγω λογαριασμός έχει αποκλειστικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα και από την έρευνα διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα μεταφερθήκαν από τον με αρ. τραπεζικό λογαριασμό που διατηρούσε η μητέρα του στην ίδια τράπεζα με αποκλειστικό δικαιούχο την ίδια. Επίσης διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα αυτά ούτε μεταφέρθηκαν ούτε έγινε ανάληψη σε επόμενο χρονικό διάστημα παρά χρησιμοποιήθηκαν για την αποπληρωμή στεγαστικού δανείου που είχε συνάψει ο ελεγχόμενος με την ίδια τράπεζα.

Επομένως το ποσό των 100.000,00€ προκύπτει αβίαστα ότι αποτελεί άτυπη δωρεά χρημάτων της μητέρας του ελεγχόμενου προς τον ίδιο.

2.Στην διαχειριστική περίοδο 2003 ο προσφεύγων αγόρασε το ως άνω λεπτομερώς προαναφερόμενο ακίνητο επί της οδού αριθμός στη βάση του με αρ./21-5-2003 συμβολαίου του συμβολαιογράφου ΑΘΗΝΩΝ ποσού των 345.750,31€ από την εργολήπτρια εταιρία με ΑΦΜ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ .

Ο έλεγχος επεξεργαζόμενος τις τραπεζικές κινήσεις της χρήσης αυτής εντόπισε την με αρ./20-5-2003 επιταγή ποσού 255.750,31 € η οποία εκταμιεύτηκε από τον με αρ. λογαριασμό της τράπεζας Ο προαναφερόμενος λογαριασμός ανοίχθηκε στις 16-5-2003 με δικαιούχους τον προσφεύγοντα και την μητέρα του όπου κατατέθηκε ποσό 718.537,69€ το οποίο μεταφέρθηκε από τον με αρ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας όπου μοναδικός δικαιούχος ήταν η μητέρα του προσφεύγοντα.

Επομένως το ποσό των 255.750,31€ που αντιστοιχεί στο ποσό της ισόποσης επιταγής με την οποία αγοράστηκε το προαναφερόμενο ακίνητο αποτελεί άτυπη δωρεά χρημάτων της προς τον προσφεύγοντα.

3.Στην ίδια επίσης χρήση ο έλεγχος εντόπισε την μεταφορά από τον με αρ. λογαριασμό της Τράπεζας ποσού 302.598,02 € στις 22/5/2003 μία μέρα μετά την υπογραφή του προαναφερόμενου συμβολαίου χωρίς να φαίνεται σε πιο λογαριασμό μεταφέρθηκαν.

Με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/23-3-2015 έγγραφο η φορολογική αρχή προς την τράπεζα ζήτησε να ενημερωθεί για την εν λόγω κίνηση καθώς και με το αρ. πρωτ./24-2-2015 αίτημα πληροφοριών προς τον προσφεύγοντα με το οποίο ζήτησε διευκρινήσεις για την εν λόγω τραπεζική συναλλαγή.

Η τράπεζα με την από 26/5/2015 επιστολή της ενημέρωσε ότι το ποσό των 302.598,02€ που χρεώθηκε στις 22/5/2003 από τον λογαριασμό αφορούσε εσωτερική μεταφορά σε πίστωση του λογαριασμού με αρ. και δικαιούχος: τους και Ο προσφεύγων με το/22-6-2015 Υπόμνημα αναφέρει επί λέξη « η ως άνω συναλλαγή αφορά μεταφορά σε

πίστωση λογαριασμού με αρ. και δικαιούχους τους και οι οποίοι είναι πωλητές του ακινήτου που αναφέρεται στο με αρ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας και αφορά επιπρόσθετο τίμημα».

Επομένως το ποσό των 302.598,02 € που αποτελεί μέρος της αρχικής κατάθεσης που προέρχεται από την και χρησιμοποιήθηκε για την αγορά του εν λόγω ακινήτου αποτελεί άτυπη δωρεά χρημάτων από την μητέρα του προς τον προσφεύγοντα.

ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ ΧΡΗΣΗΣ 2003 :

100.000,00+255.750,31+302.598,02=658.348,33 €

Γ)Στις 8/4/2005 διαπιστώθηκε κατάθεση ποσού 115.000,00€ στον με αρ. λογαριασμό της τράπεζας με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την μητέρα του με **αιτιολογία κατάθεσης**

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) στον εν λόγω λογαριασμό ενώ φέρεται συνδικαιούχος η μητέρα του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι δεν διενέργησε συναλλαγές στο λογαριασμό αυτό .

β) Οι συναλλαγές δε που διενεργούνται στον εν λόγω λογαριασμό αφορούν τον προσφεύγοντα και τα χρήματα κατατίθενται και στην συνέχεια δεν υπάρχει ανάληψη ιδίου ή παραπλήσιου ποσού για να μεταφερθούν σε άλλο λογαριασμό της

έκρινε ότι τον εν λόγω ποσό αποτελεί άτυπη δωρεά χρημάτων της μητέρας προς τον προσφεύγοντα ποσού 115.000,00 στην χρήση 2005.

Μετά τα ανωτέρω η αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ 1 Ν 4174/2013 κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ./10-5-2016 σημείωμα διαπιστώσεων με τις συνημμένες σε αυτό προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου .

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος με το υπ. αρ. πρωτ./13-6-2106 υπόμνημα του παρέθεσε τους ισχυρισμούς του οι οποίοι δεν έγιναν δεκτοί και στην συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α και ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 12 , 1Ν 1587/1950, παρ 1 άρθρου 12 Ν 1521/1950,άρθρο 84 παρ 4 Ν 2238/94,άρθρο 22 Ν 3790/2009,άρθρο 82 Ν 3842/2010, άρθρο 7 Ν 3888/2010, άρθρο 18 παρ 2 Ν 4002/2001, άρθρο 22 Ν 4203/2003 και την **ΣΤΕ1623/2016**.

Ειδικότερα το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α. για μεταβιβάσεις ακινήτων που έλαβαν χώρα κατά το έτος 2003, έχει παραγραφεί στις 31-12-2009, ή άλλως βάσει των διατάξεων του άρθ. 10 του Ν. 3790/2009, το αργότερο στις 30-06-2010, λόγω του ότι οι νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν την παραγραφή δεν αφορούν, κατ' ορθή γραμματική ερμηνεία του Νόμου, σε υποθέσεις των οποίων η παραγραφή είχε ήδη παραταθεί δυνάμει προγενέστερης νομοθετικής

διάταξης. Επί πλέον έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος επιβολής Φόρου Δωρεών χρήσεων 2003 και 2005 καθότι οι διατάξεις νόμων που μνημονεύονται στην απόφαση του Σ.τ.Ε **ΣΤΕ1623/2016** για την παραγραφή της χρήσεως 1999 είναι οι ίδιες που ισχύουν και για την παραγραφή των χρήσεων 2003 και 2005.

2. Η φορολογική διοίκηση επιχειρεί να θεμελιώσει τις προσδιοριζόμενες στον έλεγχο διαφορές στο Φ.Μ.Α και στο Φόρο ΔΩΡΕΩΝ με λανθασμένη εφαρμογή.

α) των διατάξεων του Φ.Μ.Α ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α) ,όπως κυρώθηκε με το ν.1587/1950(ΦΕΚ 294 Α) και ισχύει και

β) του ν. 2961/2001 Κύρωση του Κώδικα διατάξεων Φορολογίας Κληρονομίων , Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία .

3. Οι οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου Δωρεών (α/α 41 και 42 /2016) εκδόθηκαν ως επακόλουθες της οριστικής πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (α/α/2016) , αφού κατά την άποψη του ελέγχου καταβλήθηκε από την μητέρα , για την αγορά ακινήτου του υιού υπερβάλλον ποσό . Συνεπώς και οι ανωτέρω πράξεις του φόρου δωρεών βασίζονται στην εσφαλμένη ουσιαστικά εκτίμηση του ελέγχου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών ή εισφορών που λήγει 31/12/2012 παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος **και λοιπών φορολογικών αντικειμένων** των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **22 του Ν 4203/1-11-2013** περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται** κατά δύο έτη από την λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

A) για υποθέσεις που έχουν αποσταλεί στοιχεία στην ελληνική δικαστική φορολογική ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη –μέλη της ΕΕ ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας ή εκκρεμεί κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων.

B) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31/12/2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική αρχή ή ελεγκτική αρχή καθώς και από την αρχή καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 **εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.**»

Επειδή σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 η επαλήθευση των επιδοθεσίων δηλώσεων η σύνταξη των φύλλων ελέγχου και των φορολογικών καταλόγων και η κοινοποίηση αποσπασμάτων αυτών οι ενστάσεις κατά των εν τοις φορολογικοίς καταλόγοις εγγραφών και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως αυτών οι εφέσεις κατά των εκδοθεσίων συνεπεία ενστάσεων αποφάσεων και τα της επιδόσεως και εκδικάσεως των εφέσεων τα των παραβόλων και δικαστικών δαπανών τα της βεβαίωσης του φόρου και εν γένει η διαδικασία της βεβαίωσης του φόρου διέπονται υπό των διατάξεων του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων εφ' όσον δεν ρυθμίζονται άλλως δια διατάξεων του παρόντος νόμου.

Επειδή σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου του παρόντος **παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 παρ 3 περ. α, β, δ Ν. 820/1978 (με το οποίο αντικαταστάθηκαν οι παρ. 1-3 του Ν. 118/1973, νυν Ν.2961/2001), , οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως και επί των υποθέσεων φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρ. 46 παρ. 2 Ν.820/1978), επιτρέπεται κατ' εξαίρεση η κοινοποίηση πράξης και **μετά τη λήξη της πενταετούς προθεσμίας** στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) εάν η πράξη της φορολογικής αρχής που κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο

β) εάν η βεβαίωση του φόρου ακυρωθεί με δικαστική απόφαση για τυπικό ελάττωμα του τίτλου στον οποίο αυτή στηρίχθηκε

γ) ένα υπεβλήθη δήλωση του υπόχρεου κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς ή δεκαπενταετούς προθεσμίας ή εάν η φορολογική υποχρέωση προκύπτει εξ εκδοθείσης εντός του αυτού έτους αποφάσεως διοικητικού δικαστηρίου ή

δ) εάν ο ενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος ή Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με βάση την έκθεση του οποίου καταρτίστηκε η αρχική πράξη τιμωρήθηκε πειθαρχικά, με αμετάκλητη απόφαση του αρμοδίου οργάνου για βαρεία αμέλεια ή δόλο κατά τον έλεγχο αυτόν.

Επειδή με την υπ. αρ. **2264/2015** απόφαση ΣΤΕ έγινε δεκτό ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του ένδικου φόρου παραγράφεται μετά την παρέλευση πενταετίας από την υποβολή της οικείας δήλωσης κατ εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 και ότι δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 102 του Ν.Δ 118/1973 που να δικαιολογούν την έκδοση φύλλων μετά την λήξη της προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/94 και του άρθρου 68 παρ 2 του ίδιου νόμου δεν έχουν εφαρμογή για τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α) καθόσον τα θέματα παραγραφής για τον εν λόγω φόρο ορίζονται με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 4 Ν 1521/1950.

Επειδή με το υπ. αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1073153ΕΞ2015 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης Κεφαλαίου σε ερώτημα περί του χρόνου παραγραφής μεταβίβασης ακινήτου αναφέρει:

«1.Σύμφωνα με ρητή διάταξη της παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1587/1950 το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

2.Σημειώνεται ότι με τους νόμους 3888/2010,2002/2011 και 4098/2012 θεσπίστηκαν διαδοχικές παρατάσεις παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου .. που έληγαν 31.12.2010,31.12.2011,31.12.2012 , με αποτέλεσμα όλες οι παραπάνω υποθέσεις να λήγουν 31.12.2013.Επισημαίνεται ότι με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 4 του Ν 3899/17-12-2010 καταργήθηκε το εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 12 του Ν 3888/30.0.2010 με το οποίο η παράταση που προβλεπόταν μέχρι 31/12/2011 δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών δωρεών ,προικίων κερδών από λαχεία μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας Φ.Μ.Α.Π. .Συνεπώς οι διαδοχικές παρατάσεις που θεσπίστηκαν από 31/12/2010 και μετά όπως αναφέρθηκαν παραπάνω καταλαμβάνουν τις κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής συμπεριλαμβανόμενων των υποθέσεων μεταβίβασης ακινήτων με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν 4141/2013 και του άρθρου 22 του Ν 4203/2013 με τις οποίες θεσπίστηκε διετής παράταση παραγραφής υπό τις προϋποθέσεις και τους περιορισμούς που ορίζονται σε αυτές , **οι προαναφερόμενες υποθέσεις παραγράφηκαν σωρευτικά την 31/12/2013.**

3. Με βάση τις διατάξεις που προαναφέρθηκαν συνάγεται ότι για υπόθεση φόρου μεταβίβασης ακινήτου για αγορά οικοπέδου στην χρήση 2006 εφόσον η εντολή έλεγχου εκδόθηκε εντός του έτους 2014 δηλαδή μετά το χρόνο παραγραφής 31/12/2013 έχει παρέλθει το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων προσδιορισμού φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων ».

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ 12 , 1Ν 1587/1950, παρ 1 άρθρου 12 Ν 1521/1950, άρθρο 84 παρ 4 Ν 2238/94, άρθρο 22 Ν 3790/2009, άρθρο 82 Ν 3842/2010, άρθρο 7 Ν 3888/2010, άρθρο 18 παρ 2 Ν 4002/2001, άρθρο 22 Ν 4203/2003 και **ΣΤΕ1623/2016 και ισχυρίζεται ότι** το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α. για μεταβιβάσεις ακινήτων που έλαβαν χώρα κατά το έτος 2003, έχει παραγραφεί στις 31-12-2009, ή άλλως βάσει των διατάξεων του άρθ. 10 του Ν. 3790/2009, το αργότερο στις 30-06-2010, λόγω του ότι οι νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν την παραγραφή δεν αφορούν, κατ' ορθή γραμματική ερμηνεία του Νόμου, σε υποθέσεις των οποίων η παραγραφή είχε ήδη παραταθεί δυνάμει προγενέστερης νομοθετικής διάταξης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή ,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 η εισαγγελική παραγγελία εκδόθηκε την 14/2/2014 (αρ.....) **η δε εντολή για τον έλεγχο** του φόρου μεταβίβασης ακινήτου της υπ. αρ./14-5-2003 δήλωσης **εκδόθηκε την 31/3/2016**, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου στο πρόσωπο του μέχρι 30-06-2010 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου έχει παραγραφεί σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 σε συνδυασμό με τις διατάξεις 37 παρ. 5 Ν 4141/2013 και όλα τα ως άνω λεπτομερώς εκτεθέντα **γίνεται αποδεκτός**, παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις με του άρθρου 102 του Ν.2961/2001: «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 υποβολής δήλωσης ολόκληρης ή μέρους περιουσίας** που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου **μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης** ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έχει επέλθει παραγραφή του Φόρου Δωρεών χρήσεων 2003 και 2005 καθότι οι διατάξεις νόμων που μνημονεύονται στην απόφαση του Σ.τ.Ε **ΣΤΕ1623/2016** για την παραγραφή της χρήσεως 1999 είναι οι ίδιες που ισχύουν και για την παραγραφή των χρήσεων 2003 και 2005 είναι αβάσιμος διότι ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του φόρου δωρεάς έτους 2003 εκπίπτει το έτος 2018 και για την επιβολή του

φόρου δωρεάς έτους 2005 εκπίπτει το έτος 2010 λόγω μη υποβολής δηλώσεων από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

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 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. Προκειμένου για παρέχοντα ο οποίος κατοικεί στην αλλοδαπή αρμόδια Δ.Ο.Υ είναι η Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

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 συνδεομένου 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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

1.Η φορολογική διοίκηση επιχειρεί να θεμελιώσει τις προσδιοριζόμενες στον έλεγχο διαφορές στο Φ.Μ.Α και στο Φόρο ΔΩΡΕΩΝ με λανθασμένη εφαρμογή.

α) των διατάξεων του Φ.Μ.Α ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α) ,όπως κυρώθηκε με το ν.1587/1950(ΦΕΚ 294 Α) και ισχύει και

β) του ν. 2961/2001 Κύρωση του Κώδικα διατάξεων Φορολογίας Κληρονομίων , Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία .

2. Η προσβαλλόμενη πράξη ΦΜΑ βασίζεται στην εσφαλμένη ουσιαστική εκτίμηση του ελέγχου και πάσχει από έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοσή της και δη:

- χωρίς ο έλεγχος να αναφέρει σε ποιο αντέγγραφο μεταξύ του αγοραστή (.....) και του πωλητή (.....) στηρίζονται οι διαπιστώσεις του.
- χωρίς ο έλεγχος να προβεί σε διασταυρωτικές επαληθεύσεις και στα βιβλία του πωλητή
- χωρίς ο έλεγχος να λάβει υπόψιν του το γεγονός ότι η μητέρα του ήδη ελέγχεται από άλλον ελεγκτή από την ίδια υπηρεσία (Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ) και να κρίνει στα πλαίσια της αρμοδιότητάς του εάν αυτό το "δήθεν " κατά την κρίση του παρόντος ελέγχου υπερβάλλον ποσό (302.598,02 ευρώ) της αξίας του ακινήτου από 345.750,31 ευρώ σε 648.348,33 ευρώ **καταβλήθηκε για άλλη αιτία συναλλαγής** μεταξύ δυο (2) αντισυμβαλλόμενων (..... -) , όπως βεβαίως θα αποδειχθεί με βάσει τα στοιχεία που θα προσκομισθούν αρμοδίως.

3. Η αναφορά του ελέγχου στην από 27-06-2016 συνταχθείσα ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΜΑ στη σελίδα 4 ότι << ...ο ελεγχόμενος(.....) με το με αριθμό/22.06.2015 Υπόμνημα –Παράδοση Στοιχείων μας ενημερώνει ότι "η ως αν συναλλαγή αφορά μεταφορά σε πίστωση λογαριασμού με αρ..... και δικαιούχους τους η , οι οποίοι είναι οι πωλητές του ακινήτου που αναφέρεται στο με αριθμό/21.5.2003 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο και αφορά τίμημα".. . >> **είναι άνευ σημασίας καθότι η προαναφερόμενη δήλωση-ενημέρωση του ελέγχου ήταν στο πρώιμο στάδιο του ελέγχου και ήδη με το/13.06.2016 υπόμνημα** του προς την Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ ανακλήθηκε (αφού δεν αποδέχτηκε τις διαπιστώσεις του ελέγχου) και επί πλέον σύμφωνα με τα ισχύοντα η φορολογική αρχή οφείλει να επαληθεύσει κατά τρόπο σαφή και μη επιδεχόμενο αμφιβολία τα επικαλούμενα στοιχεία της. (ΣΤΕ 3865/2001 ίδε ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΚΥΡΩΣΕΩΝ έκδοση Νοέμβριος 2005 Δ. Σταματόπουλος θέμα 222 σελίδα 323).

4. Οι οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου Δωρεών (α/α και /2016) εκδόθηκαν ως επακόλουθες της οριστικής πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (α/α/2016) , αφού κατά την άποψη του ελέγχου καταβλήθηκε από την μητέρα του , για την αγορά ακινήτου του υιού υπερβάλλον ποσό . Συνεπώς και η ανωτέρω πράξη του φόρου δωρεών βασίζεται στην εσφαλμένη ουσιαστικά εκτίμηση του ελέγχου .

Οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντος είναι αβάσιμοι και αόριστοι σύμφωνα με τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα και εκτεθέντα συντρεχουσών των διατάξεων του άρθρου **34 περ. Α παρ 1 περ. β του Ν 2961/2001** διότι με βάση τις από 27/6/2016 Εκθέσεις ελέγχου φορολογίας άτυπης δωρεάς, ΦΜΑ και από 22/2/2016 έκθεση φορολογίας εισοδήματος της αρμόδιας υπηρεσίας , προκύπτει με σαφήνεια ότι :

α) πραγματοποιήθηκε παροχή περιουσιακού στοιχείου(ανάληψη) από δωρητή σε δωρεοδόχο.

β) διαπιστώθηκε έλλειψη ανταλλάγματος από πλευρά του δωρεοδόχου.

γ) Στις 14/5/2003 πραγματοποιήθηκε **κατάθεση ποσού 100.000,00€** στον λογαριασμό της τράπεζας με την αιτιολογία κατάθεσης μεταφορά προϊόντος. **Ο εν λόγω λογαριασμός έχει αποκλειστικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα** και από την έρευνα διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα μεταφέρθηκαν **από τον με αρ. τραπεζικό λογαριασμό που διατηρούσε η μητέρα του στην ίδια τράπεζα με αποκλειστικό δικαιούχο την ίδια**. Επίσης διαπιστώθηκε ότι τα χρήματα αυτά ούτε μεταφέρθηκαν ούτε έγινε ανάληψη σε επόμενο χρονικό διάστημα παρά χρησιμοποιήθηκαν για την αποπληρωμή στεγαστικού δανείου που είχε συνάψει ο ελεγχόμενος με την ίδια τράπεζα.

δ) Η με αρ./20-5-2003 επιταγή ποσού **255.750,31 €** εκταμιεύτηκε από τον με αρ. λογαριασμό της τράπεζας Ο προαναφερόμενος λογαριασμός ανοίχθηκε στις 16-5-2003 με δικαιούχος τον προσφεύγοντα και την μητέρα του **όπου κατατέθηκε ποσό 718.537,69€ το οποίο μεταφέρθηκε από τον με αρ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας όπου μοναδικός δικαιούχος ήταν η μητέρα του προσφεύγοντα το ποσό των 255.750,31€ αντιστοιχεί στο ποσό της ισόποσης επιταγής με την οποία αγοράστηκε το προαναφερόμενο ακίνητο.**

ε). Η μεταφορά από τον με αρ. λογαριασμό της Τράπεζας ποσού **302.598,02 €** στις 22/5/2003 μία μέρα μετά την υπογραφή του προαναφερόμενου συμβολαίου χωρίς να φαίνεται σε πιο λογαριασμό μεταφέρθηκε το ποσό των 302.598,02€ που χρεώθηκε στις 22/5/2003 **από τον λογαριασμό αφορούσε εσωτερική μεταφορά σε πίστωση του λογαριασμού με αρ. με δικαιούχος: τους και Ο προσφεύγων με το/22-6-2015 Υπόμνημα αναφέρει επί λέξη « η ως άνω συναλλαγή αφορά μεταφορά σε πίστωση λογαριασμού με αρ. με δικαιούχους τους η οι οποίοι είναι πωλητές του ακινήτου που αναφέρεται στο με αρ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας και αφορά επιπρόσθετο τίμημα».**

ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ ΧΡΗΣΗΣ 2003 :

100.000,00+255.750,31+302.598,02=658.348,33 €

στ) Στις 8/4/2005 διαπιστώθηκε κατάθεση ποσού 115.000,00€ στον με αρ. λογαριασμό της τράπεζας με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την μητέρα του με **αιτιολογία κατάθεσης χωρίς περαιτέρω κίνηση του εν λόγω λογαριασμού.**

ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ ΧΡΗΣΗΣ 2005:

115.000,00€

- ✓ 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 6/9/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του δια της πληρεξούσιας δικηγόρου του και συγκεκριμένα την ακύρωση της υπ' αριθ : α)/27-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 και την επικύρωση: α) της υπ. αρ./27-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2003 και β) της υπ. αρ./27-6-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Επί της υπ. αρ...../2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης

Έτους 2003

Διαφορά φόρου	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

Επί της υπ. αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους 2003

Διαφορά φόρου	105.669,66
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120%	126.803,59
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	232.473,25

Επί της υπ. αρ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς έτους 2005

Διαφορά φόρου	23.000,00
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120%	27.600,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	50.600,00

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).