



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/9/2016

Αριθμός απόφασης: 2965

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) «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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουΑΦΜ....., κατοίκουκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.Την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 25/2/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
3. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουη 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:

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της υπ. αρ. ...εντολής ελέγχου φόρου δωρεάς που εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ κατόπιν του υπ. αρ. πρωτ.Πληροφοριακού δελτίου της Δ.Ο.Υ. όπου στα πλαίσια ελέγχου που διενεργείτο στο φυσικό πρόσωπο της..... με ΑΦΜ....., διαπιστώθηκε μεταφορά κεφαλαίων ποσού 1.473.867,82€ από λογαριασμό της **(εταιρεία η οποία ανήκει στο καταπίστευμα....., του οποίου δικαιούχος εμφανίζεται η ελεγχόμενη)**, προς λογαριασμό της, του οποίου δικαιούχοι ήταν τα τέκνα τηςκαι Στη συνέχεια τα κεφάλαια αυτά μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό που διατηρούσαν τα δύο αδέρφια στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στην Τράπεζα

Στο ανωτέρω Πληροφοριακό δελτίο, επισυνάφτηκαν έγγραφα των Τραπεζών και, καθώς και μεταφράσεις αυτών στα οποία εμφανίζονταν οι εν λόγω μεταφορές κεφαλαίων. Ακολούθως η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέστειλε την με αριθμ. πρωτ.Γνωστοποίηση διενέργειας ελέγχου στον προσφεύγοντα.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα παρακάτω:

1.Στις 15/12/2015 ο λογαριασμός με αρ. της, των οποίων μόνοι δικαιούχοι είναι οικαι δέχθηκε τα διαθέσιμα του λογαριασμού της,

2.Στην εταιρεία ανήκει στο καταπίστευμα....., του οποίου μοναδική πραγματική δικαιούχος εμφανίζεται να είναι η κα....., μητέρα των

3.Τα κεφάλαια μεταφέρθηκαν εκ νέου στις 20/12/2015 σε λογαριασμό της στην Αθήνα, των οποίων μόνοι δικαιούχοι είναι οικαι,

4.Η μεταφορά αφορούσε ποσό 1.473.867,82 € ($\frac{1}{2}$ =736.933,91€).

Στην συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα , το υπ. αριθμ. πρωτ.Σημείωμα Διαπιστώσεων και την υπ. αριθμ. πρωτ.Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς.

Στις 12/02/2016, ο προσφεύγων υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ το υπ' αριθμ. πρωτ.απαντητικό υπόμνημα επί της ανωτέρω προσωρινής πράξης, με το οποίο επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν 3842/2010 ως ακολούθως :

1.Πράγματι, μετέφερε στις 20-12-2010 με τον αδερφό τουτο ύψος των κεφαλαίων που αναγράφονται στην προσωρινή πράξη (1.473.867,82 €) στην Τράπεζα Η μεταφορά αυτή έγινε δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 18 Ν. 3842/2010 ,όπως αυτή τροποποιήθηκε με

τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του Ν. 3892/2010, αναφορικά με τον επαναπατρισμό κεφαλαίων αλλοδαπής,

2.Μοναδικοί ωφελούμενοι δικαιούχοι (beneficiaries) του ανακλητού καταπιστεύματος είναι οι υιοί τηςμε ποσοστό 50% έκαστος,

3.Ο λογαριασμός της ρευστοποιήθηκε στις αρχές Δεκεμβρίου 2010 και το προϊόν της ρευστοποίησης πιστώθηκε στον λογαριασμό της, των οποίων μόνοι δικαιούχοι είναι ο ίδιος και ο αδελφός του,

4.Κατά την μεταφορά των κεφαλαίων στην Τράπεζαπαρακρατήθηκε το νόμιμο ποσό φόρου (5%).

οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο.

Συνημμένα με το απαντητικό υπόμνημα, ο ελεγχόμενος υπέβαλλε τη σύμβαση που υπέγραψε η μητέρα του..... για τη δημιουργία του καταπιστεύματος, καθώς και έγγραφα των Τραπεζών και μαζί με τις σχετικές μεταφράσεις, τα οποία αποδεικνύουν την μεταφορά των κεφαλαίων και την παρακράτηση που διενεργήθηκε από την Τράπεζα.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 3842/2010, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 του ν. 3892/2010 αλλά και τις διατάξεις, της ΠΟΛ 1135/2010.

2. Από τους όρους της σύμβασης, η οποία αποτελεί τυποποιημένο κείμενο, προκύπτει ότι η μητέρα του....., δεν ήταν η μοναδική δικαιούχος του χρηματικού ποσού που απετέλεσε το καταπίστευμα, όπως εσφαλμένα ανέφερε η φορολογική αρχή τόσο στο κοινοποιηθέν σε αυτόν σημείωμα διαπιστώσεων και κλήσης του σε ακρόασης όσο και στην έκθεση ελέγχου της προσβαλλόμενης πράξης.

3.Στην περίπτωση που η φορολογική αρχή, αρνηθεί την συνδρομή του ν. 3842/2010, θα πρέπει να του επιστρέψει την διαφορά σε σχέση με τον φόρο που κατέβαλε σύμφωνα με το άρθρο 18 του ως άνω νόμου ήτοι το ποσό των (36.845,91-30.193,39=)6.652,52 ευρώ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν 2961/2001 επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκα και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 2961/2001 στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν 2961/2001 υπόχρεος στο φόρο είναι ο δικαιούχος της κτήσης, σε περίπτωση περισσότερων δικαιούχων καθένας ανάλογα με την περιουσία που αποκτά.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν 2961/2001 κτήση αιτία δωρεάς για την επιβολή του φόρου υπόχρεος είναι: α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται 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 καταρτίσθηκε έγγραφο.

Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά κάθε παραχώρηση περιουσίας, που γίνεται εικονικά με τον τύπο σύμβασης με αντάλλαγμα, αλλά υποκρύπτει δωρεά κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν 2961/2001 Σε φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται, β) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία Έλληνα υπηκόου, που δωρίζεται, γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, δ) η κινητή περιουσία που παραδίδεται πριν από το θάνατο του ανιόντος στους κατιόντες με βάση σύμβαση νέμησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Ν 2961/2001.Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο. Προκειμένου για περιουσιακά στοιχεία δωρεάς ή γονικής παροχής, για την οποία η φορολογική υποχρέωση γεννιέται μετά το θάνατο του δωρεοδόχου ή του τέκνου, οι καθολικοί και ειδικοί διάδοχοι αυτών είναι υπόχρεοι και για το φόρο της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται επί της αξίας των περιουσιακών αυτών στοιχείων, κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, με εφαρμογή των φορολογικών συντελεστών της συγγενικής σχέσης του δωρεοδόχου ή του τέκνου που απεβίωσε προς το δωρητή ή το γονέα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν 2961/2001 η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά τον χρόνο της σύνταξης του εγγραφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής .Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών , αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο η αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής η φορολογική υποχρέωση γενάτε κατά τον χρόνο της παράδοσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ 1 του Ν 2961/2001 σε περίπτωση καταπιστεύματος και κάθε άλλης διάταξης που υποχρεώνει τον κληρονόμο ή κληροδόχο να παραδώσει από ορισμένο χρονικό σημείο ή γεγονός σε άλλον την κληρονομιά που απέκτησε ή ποσοστό αυτής ο υπόχρεος σε αποκατάσταση κληρονόμος εξομοιώνεται για την επιβολή του φόρου με επικαρπωτή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ 2 Ν 2961/2001 σε περίπτωση οικογενειακού καταπιστεύματος ο καταπιστευματοδόχος υποχρεούται σε φόρο που υπολογίζεται με βάση την συγγενική του σχέση με τον αρχικό διαθέτη εφόσον πρόκειται για

καταπιστευματοδόχο που ζούσε κατά τον χρόνο του θανάτου του διαθέτη ή με βάση την συγγενική του σχέση με τον τελευταίο κάτοχο της περιουσίας ο οποίος και τον αποκατέστησε σε αυτήν εφόσον πρόκειται για καταπιστευματοδόχο που διαδέχτηκε τον αρχικό διαθέτη μετά τον θάνατο του. Αν στην τελευταία αυτή περίπτωση ο φόρος είναι μεγαλύτερος από την πρώτη περίπτωση καταβάλλεται ο μικρότερος. Ο υπόχρεος κατά το άρθρο 1939 του Α.Κ σε αποκατάσταση του περιλιμπανόμενου υποχρεώνεται στην καταβολή του φόρου για την αξία της πλήρους κυριότητας της περιουσίας που έχει καταβληθεί σε αυτόν. Ο καταπιστευματοδόχος στο οποίο περιέχεται το περιλιμπανόμενο φορολογείται κατά το χρόνο της επαγωγής του καταπιστεύματος βάσει της κατά το χρόνο αυτό αξίας της πλήρους κυριότητας του περιλιμπανόμενου και της συγγενικής του σχέσης με τον αρχικό διαθέτη. Σε περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στην αλλοδαπή, αλλά αποκτώνται και φορολογούνται στη ημεδαπή εφόσον με τελευταία διάταξη του κληρονομούμενου έχουν τεθεί υπό διαχείριση εμπιστοσύνης του αγγλοαμερικανικού δικαίου, **οι δικαιούχοι των χρηματικών ποσών που εισπράττονται κάθε φορά φορολογούνται για τα ποσά αυτά αμέσως** εκτός από άλλη αιτία απαλλάσσονται, **εκείνοι όμως στους οποίους τελικά περιέρχεται η περιουσία φορολογούνται για την πλήρη κυριότητα της περιουσίας αυτής κατά τον χρόνο που θα περιέλθει σε αυτούς.**

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 496 του Αστικού Κώδικα Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα.

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 498 του Αστικού Κώδικα Για την σύσταση δωρεάς απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Η δωρεά κινητού πράγματος για την οποία δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο ισχυροποιείται αφότου ο δωρητής παραδώσει το πράγμα στο δωρεοδόχο.

Επειδή οι Κλίμακες που ισχύουν για κληρονομιές, δωρεές και γονικές παροχές από 23-04-2010 σύμφωνα με τον Ν . 3842/2010 και ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε κατηγορίες. Για καθεμία από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής:

Στην Α΄ κατηγορία υπάγονται: α) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού.

Κλίμακιο	Συντελεστής κλιμακίου		Φόρος κλίμακας	Φορολογητέα περιουσία
Φόρος που αναλογεί				
(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)	(ευρώ)	
150.000	-	-	150.000	
150.000	1	1.500	300.000	1.500

300.000 5 15.000 600.000 16.500

Υπερβάλλον

Επειδή ο έλεγχος έλαβε υπόψη του :

A) Το υπ' αριθμ. πρωτ.Πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ. και τα συνημμένα σε αυτό έγγραφα,

B) το υπ' αριθμ. πρωτ.απαντητικό υπόμνημα του ελεγχόμενου,

Γ) το γεγονός ότι δεν προκύπτει αιτιολογημένα άλλη αιτία της μεταφοράς των χρημάτων αυτών,

Δ) την ύπαρξη στενού συγγενικού δεσμού μεταξύ της..... και του....., καθόσον πρόκειται για μητέρα και υιό,

Ε) την οικονομική κατάσταση της.....ς, μητέρα του ελεγχόμενου, η οποία της επέτρεπε να προβεί στην παροχή κατά το εν λόγω ποσό (το ποσό της δωρεάς προκύπτει από ρευστοποίηση λογαριασμού του καταπιστεύματος, του οποίου είναι η ιδρύτρια),

ΣΤ) το γεγονός ότι η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων είναι αληθής όπως αποδεικνύεται από τα έγγραφα των Τραπεζών,

Ζ) το γεγονός ότι ο ελεγχόμενος κατέστη δικαιούχος του καταπιστεύματοςτην 22/10/2010, όπως προβλέπεται από την σχετική σύμβαση, καθώς την συγκεκριμένη ημερομηνία έκλεισε την ηλικία των 22 ετών.

ΣΤ) Το από 16.12.2010 έγγραφο του πιστωτικού ιδρύματος(.....) όπου προσκομίστηκε το πρωτότυπο στη Αγγλική και την Ελληνική γλώσσα αναφέρει «... ημητέρα τωνκαιεξ όσον γνωρίζουμε **ήταν η μοναδική πραγματική δικαιούχος.....**»

Έκρινε ότι η μεταφορά των κεφαλαίων το 2010 από τον λογαριασμό της στον λογαριασμό της του οποίου είναι δικαιούχος μαζί με τον αδερφό του....., **συνιστά τεκμήριο άτυπης δωρεάς σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις.**

Επειδή με ο προσφεύγων επικαλείται:

A) την από 7/2/2008 σύμβαση μεταξύ της μητέρας τουκαι της, με την οποία η μητέρα του, συνέστησε ανακλητό καταπίστευμα, με μοναδικό σκοπό την οικονομική αποκατάσταση του προσφεύγοντος και του αδελφού του Ειδικότερα, με την ενηλικίωση τους , το 2008, **ιδρύθηκε το ανακλητό καταπίστευμα** «.....» με αριθμ. πελάτη και με μοναδικούς ωφελούμενους δικαιούχους (beneficiaries) (τους γιους της, -ήτοι κι εμένα-)κατά ποσοστό 50% έκαστος.

B) από τους όρους της ως άνω σύμβασης, η οποία αποτελεί τυποποιημένο κείμενο, προκύπτει ότι η μητέρα του, δεν ήταν η μοναδική δικαιούχος του χρηματικού ποσού που απετέλεσε το καταπίστευμα, όπως εσφαλμένα ανέφερε η φορολογική αρχή τόσο στο κοινοποιηθέν σε αυτόν σημείωμα διαπιστώσεων και κλήσης μου σε ακρόασης όσο και στην έκθεση ελέγχου της προσβαλλόμενης πράξης .

Γ) η μητέρα του είχε ήδη διορίσει ως δικαιούχους-ωφελούμενους του καταπιστεύματος, ήτοι του εν λόγω ποσού, του υιού της (όρος 4α συνδ schedule 2) και ως

καταπιστευματοδόχο την αντισυμβαλλόμενη της τράπεζα (trustee, σελ. 1 σύμβασης). Συνεπώς, κύριος του καταπιστεύματος δεν είναι ο ιδρυτής, ήτοι η μητέρα του για όσο διάστημα αυτό διαρκεί, αλλά το καταπίστευμα συστάθηκε και λειτουργεί αποκλειστικά και μόνο για **τους «ωφελοούμενους»** που αναφέρονται στο Schedule 2, οι οποίοι απολαμβάνουν την εξ'επιείκειας ή επ'ωφελεία κυριότητα του δικαιώματος επί αυτού, δηλαδή τον προσφεύγοντα και τον αδελφό, όπως **εξάλλου συμβαίνει σε κάθε τέτοιου είδους νομικό μόρφωμα, όπως είναι το καταπίστευμα.**

Δ) τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 3842/2010, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 του ν. 3892/2010 αλλά και τις διατάξεις, της ΠΟΛ 1135/2010 ορίζεται ότι . «1.Φυσικά ή νομικά πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα μπορούν να μεταφέρουν, μέσα σε έξι (6) μήνες από την Έναρξη ισχύος του παρόντος, κεφάλαια για τα οποία συνέτρεχε είτε υποχρέωση δήλωσης τους είτε υποχρέωση καταβολής φόρου, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις στην ημεδαπή και τα οποία βρίσκονται στην αλλοδαπή, σε προθεσμιακό λογαριασμό κατάθεσης στην Ελλάδα, διάρκειας τουλάχιστον ενός έτους, εφόσον **καταβάλουν φόρο με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%)** επί της αξίας των καταθέσεων που μεταφέρουν, κατά το χρόνο της μεταφοράς. Αν τα κεφάλαια παραμείνουν κατατεθειμένα στην αλλοδαπή, οφείλεται φόρος με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) πάνω σε αυτά. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, τα εισαγόμενα κεφάλαια πρέπει να υπάρχουν κατατεθειμένα στην αλλοδαπή κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος».

.....Περαιτέρω, με την διάταξη του άρθρου 10 παρ.1 του ν. N.3892/2010, ορίζεται ότιΟι **διατάξεις των άρθρων 66 μέχρι και 71, 74, 75 και 84 του Κ.Φ.Ε.**, καθώς και του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α) εφαρμόζονται ανάλογα και στο φόρο που οφείλεται με βάση το άρθρο αυτό. 3.4. Με την καταβολή του φόρου επί της αξίας των κεφαλαίων που εισάγονται **εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου φυσικού ή νομικού προσώπου** για τα κεφάλαια που εισάγει. Για τα κεφάλαια αυτά δεν ερευνάται, προκειμένου για την εφαρμογή των ισχυουσών φορολογικών διατάξεων, ο τρόπος απόκτησης τους και λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ της συνολικής δαπάνης που προκύπτει, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Κ.Φ.Ε. και του εισοδήματος που δηλώνεται ή προσδιορίζεται από την Φορολογούσα Αρχή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα».

Και ισχυρίζεται ότι η ως άνω επιγενόμενη εισαγωγή κεφαλαίων για την επιβολή φόρου υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 18 Ν 3892/2010.Ο **ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος** είναι **παντελώς αβάσιμος** διότι σύμφωνα με την από 7/2/2008 σύμβαση και τα διαλαμβανόμενα σε αυτή **αδιαμφισβητήτως προκύπτει η σύνταξη καταπιστεύματος από την μητέρα του προσφεύγοντος** για την φορολόγηση του οποίου έχουν εφαρμογή οι ως άνω αναλυτικώς αναγραφόμενες διατάξεις του Ν 2961/2001.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην περίπτωση που η φορολογική αρχή, αρνηθεί την συνδρομή του ν. 3842/2010, θα πρέπει να του επιστρέψει την διαφορά σε σχέση με τον φόρο που κατέβαλε σύμφωνα με το άρθρο 18 του ως άνω νόμου ήτοι το ποσό των (36.845,91-

30.193,39=)6.652,52 ευρώ. Ο ισχυρισμός αυτός είναι παντελώς αβάσιμος διότι η καταβολή του ως άνω επικαλούμενου καταβληθέντος φόρου αφορά φορολογία εισαγωγής κεφαλαίων και ο **επιβληθείς φόρος αγορά φορολογία άτυπης δωρεάς.**

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγήςκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Διαφορά φόρου	30.193,39 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης 120%	36.232,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	66.425,46€

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

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).