



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 536
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 01.09.2016

Αριθμός απόφασης: 2802

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 αριθ. 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' 55/16.01.2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 01.01.2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/ 09.04.2014 (ΦΕΚ 975/τ. Β'/17.04.2014) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 5.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, φυσικού τέκνου του και της και θετού τέκνου του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά της με αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2009, και της από 25.02.2016 έκθεσης φορολογικού ελέγχου κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 11.04.2016 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 5.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, φυσικού τέκνου του και της και θετού τέκνου του, με Α.Φ.Μ., 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:

Σύντομο ιστορικό

Κατόπιν κατάθεσης της με αριθ. εκθ. καταθ./2008 κοινής αίτησης υιοθεσίας ενηλίκου: α) του υιοθετούντος και β) του υιοθετούμενου, η οποία κατατέθηκε στο Πολυμελές Πρωτοδικείο, εκδόθηκε η με αριθ./05.12.2008 απόφαση του ως άνω δικαστηρίου, σύμφωνα με την οποία ο κηρύχθηκε θετό τέκνο του θείου του

Στη συνέχεια, με το αριθ. Συμβόλαιο Γονικής Παροχής της συμβολαιογράφου, ο παρέσχε κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στο θετό τέκνο του,, δέκα ακίνητα (αυτοτελείς οριζόντιες ιδιοκτησίες), συγκεκριμένα αποθήκες, πατάρια, καταστήματα, διαμερίσματα και αέρινη στήλη-μελλοντική επιφάνεια, τα οποία βρίσκονται σε πολυκατοικία, που κείται στη (οδός, συνολικής αντικειμενικής αξίας 1.085.109,44 ευρώ.

Για την εν λόγω μεταβίβαση των παραπάνω ακινήτων υποβλήθηκε στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. την 23.07.2009 η με αριθ./2009 Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής (αριθμός φακέλου). Η Δ.Ο.Υ. έκρινε, κατ' άρθρο 29 παρ. 4 του ν.2961/2001, λόγω της διαφοράς ηλικίας μεταξύ του υιοθετήσαντος και υιοθετούμενου και της ήδη προγενέστερης συγγενικής τους σχέσης ότι η εν λόγω υιοθεσία έγινε προφανώς προς το σκοπό καταστρατήγησης του νόμου και ότι έπρεπε να υποβληθεί δήλωση φόρου δωρεάς για τη μεταβίβαση των ως άνω ακινήτων και κατά συνεπεία αυτού, καταλόγισε σε βάρος του φόρο δωρεάς ανερχόμενο στο ποσό των 289.033,00 ευρώ. Το ποσό αυτό βεβαιώθηκε με το Α.Τ.Β....., αριθ. Χ.Κ./15.10.2009, γραμμή Χ.Κ. 1, χωρίς να προκύπτει η σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και χωρίς την έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου δωρεάς από τη φορολογική αρχή για τον καταλογισμό του ως άνω ποσού.

Κατά της άνω βεβαίωσης ασκήθηκε η με ημερομηνία κατάθεσης 22.12.2009 προσφυγή-ανακοπή προς το Διοικητικό Εφετείο, η οποία συζητήθηκε την 26.09.2014 και εκδόθηκε η με αριθ./2014 απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή-ανακοπή, ακυρώθηκε το/15.10.2009 ατομικό φύλλο βεβαίωσης φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και η/30.10.2009 πράξη ταμειακής βεβαίωσης της Δ.Ο.Υ. λόγω μη τήρησης της προβλεπόμενης διαδικασίας για το φορολογικό έλεγχο της ως άνω υποβληθείσας δήλωσης και αναπέμφθηκε ο φάκελος της υπόθεσης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να διενεργηθούν τα νόμιμα.

Στη συνέχεια, κατόπιν έκδοσης της με αριθ./14.01.2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της με αριθ./2014 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου(Τμήμα Ζ' Τριμελές), η οποία δημοσιεύτηκε την 10.12.2014, διενεργήθηκε έλεγχος στην υπόθεση της με αριθ./23.07.2009 υποβληθείσας Δήλωσης Φόρου Γονικής Παροχής (αριθμός φακέλου), με την οποία ο παρέσχε κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στο θετό τέκνο του τα ως ακίνητα. Η συνολική φορολογική αξία των μεταβιβασθέντων ακινήτων προσδιορίστηκε από τον έλεγχο σε 1.085.109,44 ευρώ, σύμφωνα με την από 25.02.2016 έκθεση φορολογικού ελέγχου κεφαλαίου της Δ.Ο.Υ.

Κατόπιν αυτών εκδόθηκε η με αριθ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2009, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος δωρεάς προς καταβολή ύψους 289.033,00 ευρώ και η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 15.03.2016 σύμφωνα με την από 15.03.2016 έκθεση επίδοσης της εφοριακού υπαλλήλου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της με αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Έλλειψη πλήρους και επαρκούς αιτιολογίας – πλάνη περί τα πράγματα. Οι νομικές προϋποθέσεις όσο και η βασιμότητα / ουσία της σχετικής υιοθεσίας ελέγχθηκαν, επιβεβαιώθηκαν και επικυρώθηκαν με την αμετάκλητη υπ' αριθ./2008 απόφασης του αρμοδίου Πολυμελούς Πρωτοδικείου, η δε εμμονή της διοίκησης να προσδώσει άλλα χαρακτηριστικά στην υιοθεσία του παρίσταται όχι μόνο ατεκμηρίωτη αλλά και καταχρηστική. Ο ίδιος διατηρούσε στενές σχέσεις με τον θείο του και την πρώτη σύζυγό του, οι οποίοι είχαν εκφράσει την επιθυμία τους να τον υιοθετήσουν σε μικρότερη ηλικία (προφανώς για να συνεχιστεί το όνομά τους και να έχουν μια περίθαλψη στα γεράματα), οι φυσικοί του γονείς όμως αντιδρούσαν ενώ τελικά συναίνεσαν μετά το θάνατο της πρώτης συζύγου του (το έτος 2008).

β) Παράβαση ρητών διατάξεων νόμου – παράβαση δεδικασμένου. Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του ν.2961/2001, όπως αντικαταστάθηκε με το ν.3634/2008 σε περίπτωση υιοθεσίας, η κατάταξη στην οικεία κατηγορία του υιοθετηθέντος, γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει από τις διατάξεις του Α.Κ. Οι διατάξεις δε του Α.Κ. περί υιοθεσίας ανηλίκων

(1579, 1582, 1583, 1584) πληρούνται και αυτό βεβαιείται με την με αριθ./2008 αμετάκλητη απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου η οποία απεφάνθη τόσο για τη νομιμότητα όσο και για το βάσιμο της εν λόγω υιοθεσίας.

γ) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης - αρχής προστατευομένης εμπιστοσύνης. Στην ουσία οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν αποτελούν προϊόν επανεξέτασης και επανελέγχου των πραγματικών και νομικών χαρακτηριστικών της υπόθεσης, αντίθετα αποτελούν την απόπειρα της διοίκησης για την εκ των υστέρων νομιμοποίηση και αιτιολόγηση των ήδη δικαστικά ακυρωθέντων ως παράνομων ταυτοσήμου περιεχομένου προγενέστερων πράξεών της, γεγονός που έρχεται καταφανώς σε πλήρη αντίθεση με τις αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'), όπως ορίζει το άρθρο 1: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. 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 ως άνω Κώδικα: «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 29 παρ. 1 του ίδιου ως άνω Κώδικα: «Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες 1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α', Β' και Γ'. 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. Στη Β' κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και

επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές). Στη Γ` κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.4. Σε περίπτωση υιοθεσίας η κατάταξη στην οικεία κατηγορία του υιοθετηθέντος ή των συγγενών αυτού έναντι του υιοθετήσαντος ή των συγγενών αυτού γίνεται με βάση τη συγγενική σχέση που προκύπτει κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί, για τον υπολογισμό του φόρου, να μην λάβει υπόψη το βαθμό συγγένειας που προκύπτει από την υιοθεσία, αν διαπιστώσει ότι αυτή έγινε για να καταστρατηγηθούν οι διατάξεις του παρόντος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ως άνω Κώδικα: «1. Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου 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. 2. Β. Κτήση περιουσίας αιτία γονικής παροχής για την επιβολή του φόρου είναι η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1509 του Α.Κ., είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επαγγέλματος, μέχρι το ποσό που δεν υπερβαίνει το μέτρο το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1542 του κεφαλαίου δέκατου τρίτου του Α.Κ. περί υιοθεσίας: «Πότε επιτρέπεται. Η υιοθεσία επιτρέπεται, με την εξαίρεση της περίπτωσης του άρθρου 1579, μόνο όταν αυτός που υιοθετείται είναι ανήλικος. Η υιοθεσία πρέπει να αποβλέπει στο συμφέρον του υιοθετούμενου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1579 του Α.Κ. περί υιοθεσίας ενηλίκου: «Η υιοθεσία ενηλίκου επιτρέπεται μόνο όταν ο υιοθετούμενος είναι συγγενής ως και τον τέταρτο βαθμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας αυτού που υιοθετεί».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1580 του Α.Κ.: «Ανάλογη εφαρμογή. Στην υιοθεσία ενηλίκου έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις που ισχύουν για την υιοθεσία ανηλίκου, εφόσον δεν θεσπίζεται διαφορετική ρύθμιση από τις διατάξεις που ακολουθούν».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1581 του Α.Κ.: «Κοινή αίτηση υιοθετούντος και υιοθετούμενου. Η υιοθεσία ενηλίκου απαγγέλλεται από το δικαστήριο, ύστερα από κοινή αίτηση αυτού που υιοθετεί και εκείνου που υιοθετείται. Αν ο υιοθετούμενος είναι ανήλικος για δικαιοπραξία τη σχετική αίτηση υποβάλλει ο νόμιμος αντιπρόσωπός του».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1582 του Α.Κ.: «Περιορισμοί ως προς την ηλικία. Αυτός που υιοθετεί πρέπει να έχει συμπληρώσει τουλάχιστον το τεσσαρακοστό έτος της ηλικίας του και να είναι μεγαλύτερος από τον υιοθετούμενο τουλάχιστον κατά δεκαοχτώ χρόνια».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1583 του Α.Κ.: «Υιοθεσία εγγάμου. Ο έγγαμος ενήλικος δεν μπορεί να υιοθετηθεί χωρίς τη συναίνεση του συζύγου του, που παρέχεται με αυτοπρόσωπη δήλωση στο δικαστήριο. Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 1546 έχει ανάλογη εφαρμογή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) περί επαρκούς αιτιολογίας: «Η φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, εν προκειμένω το Πολυμελές Πρωτοδικείο με την με αριθ./2008 απόφασή του κήρυξε τον προσφεύγοντα,, θετό τέκνο του θείου του, αφού έκρινε ότι: «Μεταξύ των αιτούντων αναπτύχθηκαν άρρηκτοι δεσμοί αγάπης και αμοιβαίου σεβασμού, ως απόρροια και του γεγονότος ότι ο υιοθετών δεν απέκτησε τέκνα από τον πολυετή γάμο του με την αποβιώσασα σύζυγό του και έτσι οδηγήθηκαν στην κοινή απόφαση να επισφραγίσουν του συναισθηματικούς αυτούς δεσμούς με την τέλεση της υιοθεσίας. Κατόπιν τούτων, το Δικαστήριο κρίνει ότι η αιτούμενη υιοθεσία είναι προς το συμφέρον του υιοθετούμενου. Πρέπει, συνεπώς, η υπό κρίση αίτηση να γίνει δεκτή και ως ουσιαστικά βάσιμη, δεδομένου ότι συντρέχουν όλες οι νόμιμες προϋποθέσεις για την τέλεση της υιοθεσίας και να κηρυχθεί ο δεύτερος των αιτούντων θετό τέκνο του πρώτου εξ αυτών».

Επειδή, για να μη ληφθεί υπόψη από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ο εκ της υιοθεσίας βαθμός συγγένειας, πρέπει να διαπιστώσει ότι αυτή έγινε προδήλως για καταστρατήγηση του νόμου. Με την διάταξη του άρθρου 29 του ν.2961/2001 εισάγεται εξαίρεση από τον κανόνα της λήψεως υπ' όψιν από τη φορολογική αρχή της δημιουργηθείσας με την υιοθεσία συγγενικής σχέσεως για τον υπολογισμό του οφειλόμενου από το υιοθετηθέν πρόσωπο, λόγω θανάτου του υιοθετήσαντος, φόρου κληρονομιάς (αντιστοίχως αιτία γονικής παροχής ή δωρεάς) και επιτρέπεται να μην λαμβάνεται υπ' όψιν, όταν συντρέχουν οι κατά την ανωτέρω διάταξη προϋποθέσεις, το βάρος αποδείξεως της συνδρομής των οποίων φέρει η φορολογική αρχή. Ειδικότερα, προκειμένου να τύχει εφαρμογής η εξαιρετική αυτή διάταξη, απαιτείται να μην καταλείπεται αμφιβολία περί του ότι η υιοθεσία εχώρησε με σκοπό την καταστρατήγηση της θεσπίζουσας τον ως άνω κανόνα διατάξεως. Η προϋπόθεση, εξάλλου, αυτή πληρούται ιδίως όταν διαπιστώνεται αιτιολογημένα είτε ότι κατά το χρόνο της υιοθεσίας ήταν γνωστό στο υιοθετηθέν πρόσωπο ότι έπασχε από ασθένεια, η οποία καθιστούσε λίαν πιθανό το θάνατο αυτού σε λίαν σύντομο χρονικό διάστημα, είτε ότι δεν υφίσταται ειλικρινής πρόθεση υιοθεσίας λόγω της συγκεκριμένης διαφοράς ηλικίας μεταξύ υιοθετήσαντος και υιοθετηθέντος (βλ. ΔΕΦ ΑΘ 725/2013, ΣΤΕ 3463/2001).

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της από 25.02.2016 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα εξής: «- Ο υιοθετήσας εστερείτο γνησίων κατιόντων κατά

το χρόνο περιέλευσης σε αυτόν, των ακινήτων της δήλωσης μετά το θάνατο της συζύγου του στις 18/06/2008 και της υπ' αριθμ./19-9-2008 πράξεως αποδοχής κληρονομιάς. – Η διαφορά ηλικίας μεταξύ υιοθετήσαντος και υιοθετηθέντος (49 έτη), δεν αποδεικνύει ειλικρινή πρόθεση υιοθεσίας. – Η ηλικία του υιοθετηθέντος (85 ετών). – Ο υιοθετηθείς ήταν ανηψιός από αδερφό του υιοθετηθέντος, και – το ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς που προέβλεπε ο ν.3634/2008, για τις Γονικές Παροχές σε σχέση με τις Δωρεές ακινήτων», διαπίστωσε ότι: «Η εν λόγω υιοθεσία εμφανίζεται με λειτουργίες και επιδιώξεις περισσότερο χρησιμοθηρικές παρά αλτρουιστικές, και η ρύθμιση του κληρονομικού δικαιώματος θα μπορούσε να επιτευχθεί με άλλα προβλεπόμενα από το δίκαιο μέσα, όπως π.χ. μέσω διαθήκης. Λόγω του προχωρημένου της ηλικίας του υιοθετούντος, υπάρχει κατάχρηση του θεσμού της υιοθεσίας και καταστρατήγηση του νόμου και ειδικότερα της φορολογικής νομοθεσίας, προκειμένου να αποφευχθεί η μεγάλη φορολογία της δωρεάς. Παρά το γεγονός ότι η εν λόγω υιοθεσία δεν προσκρούει σε απαγορευτική διάταξη νόμου, ο σκοπός της είναι προφανής, καθόσον υιοθετήσας και υιοθετούμενος προέβησαν στην όψιμη αυτή υιοθεσία, εκμεταλλευόμενοι το ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς που θέσπισε ο ν. 3634/2008, για τις γονικές παροχές σε σχέση με τις δωρεές ακινήτων, σκοπεύοντας πρόδηλα στην καταστρατήγηση του φορολογικού νόμου και με σαφή διάθεση βλάβης του δημοσίου συμφέροντος.».

Επειδή, το γεγονός ότι ο υιοθετήσας εστερείτο γνησίων κατιόντων, αφού δεν απέκτησε τέκνα από τον πολυετή γάμο του με την ήδη αποβιώσασα σύζυγό του, δικαιολογεί την απόφασή του για την τέλεση πράξης υιοθεσίας του ανεψιού του, με τον οποίον είχαν ήδη αναπτυχθεί άρρηκτοι δεσμοί αγάπης και αμοιβαίου σεβασμού.

Επειδή, η διαφορά ηλικίας μεταξύ υιοθετήσαντος και υιοθετηθέντος από μόνη της δεν αποδεικνύει ανειλικρινή πρόθεση υιοθεσίας, ούτε αποτελεί απόδειξη της πρόθεσής τους για καταστρατήγηση των διατάξεων. Σύμφωνα δε με το άρθρο 1582 του Α.Κ. αυτός που υιοθετεί ενήλικο πρέπει να έχει συμπληρώσει τουλάχιστον το τεσσαρακοστό έτος της ηλικίας του και να είναι μεγαλύτερος από τον υιοθετούμενο τουλάχιστον κατά δεκαοκτώ χρόνια ενώ άλλος περιορισμός δεν αναφέρεται.

Επειδή, όσον αφορά την ηλικία του υιοθετήσαντος, ο οποίος κατά την τέλεση της υιοθεσίας είχε συμπληρώσει το 84ο έτος της ηλικίας του, το Πολυμελές Πρωτοδικείο με την αριθ./2008 απόφασή του έκρινε ότι είναι πλήρως ικανός προς δικαιοπραξία και υγιής, ενώ το προχωρημένο της ηλικίας του δεν έχει συνδεθεί με επικείμενο θάνατο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η φορολογική αρχή στην ως άνω αναφερόμενη έκθεση ελέγχου δεν παραθέτει στοιχεία που να δικαιολογούν την διαπίστωσή της ότι η τέλεση της εν λόγω υιοθεσίας απέβλεπε στην καταστρατήγηση των περί υιοθεσίας διατάξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 5.04.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, **φυσικού τέκνου του**

..... και θετού τέκνου του, κατοίκου
....., οδός, αρ., με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της
με αριθ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, έτους
φορολογίας 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ	0,00 ευρώ
----------------------------------	------------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση
στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Γ. ΦΑΚΟΣ