



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 29/5/2020

Αριθμός απόφασης 965

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.**

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)», **όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει**

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. του άρθρου έκτου ,παρ 4 της από 30/3/2020 πράξης νομοθετικού περιεχομένου (α 75).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 11/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των :α) ΑΦΜ κατοίκου και β) ΑΦΜ κατοίκου δια του αντικλήτου κατοίκου , κατά της υπ' αριθ./30-9-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./30-9-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/7/2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:

α) β) 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:

Με την υπ' αρ./30-9-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 55.900,38 €, πλέον 51.618,41€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Με την υπ' αριθμ./30-5-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου (δωρεάς) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει του υπ. αρ./8-5-2019 δελτίου Πληροφοριών του 1ου Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, εισερχόμενο στην αρμόδια Υπηρεσία με το υπ. αρ./2019, αφορών τον έλεγχο των διατάξεων του άρθρου 34 του ν 2961/2001, της χρηματικής χορήγησης ποσού ύψους 559.03,75 € , στον, από τον πατέρα του, όπως αυτή προέκυψε από τον διενεργηθέντα έλεγχο, του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου στην εταιρεία, χωρίς αμφότεροι να προβούν σε δήλωση φόρου δωρεάς στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε:

1. Για τον διενεργήθηκε έλεγχος διαχειριστικής περιόδου 2013, για οικονομικές συναλλαγές του (αγοραπωλησίες ακινήτων) με την εταιρεία, όπου διαπιστώθηκε διαφορά στο φορολογητέο εισόδημα του, το ποσό της οποίας προσδιορίστηκε από την Επιτροπή του άρθρου 70 Α Κ.Φ.Ε και ο τελικός βεβαιωθείς φόρος ανήλθε στο ποσό των 559.003,75€.

2. Ο εν λόγω φόρος εξοφλήθηκε ολοσχερώς στις 23/5/2013, μέσω της Δ Δ.Ο.Υ ΑΘΗΝΩΝ , με γραμμάτιο συμψηφισμού εκδοθέντος από την Δ.Ο.Υ Δ ΑΘΗΝΩΝ, απευθυνόμενο στην Δ.Ο.Υ ΠΑΛΑΙΟΥ ΦΑΛΗΡΟΥ με την υπ. αρ. εκδοθείσα ισόποση τραπεζική επιταγή της Τραπέζης, η οποία εκδόθηκε υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου με εντολή του

3. Μετά από αίτημα του ελέγχου προς την Τράπεζα προέκυψε ότι στις 23/5/2013 **χρεώθηκε** ο λογαριασμός, (τραπεζικός λογαριασμός που **τηρούσε στην Τράπεζα** **ο**), με ποσό 559.000,00€ **μετά από κατάθεση που έκανε ο ίδιος.** Από την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν 1599/1986 που υπέβαλε ο στην Τράπεζα, προκύπτει ότι το χρηματικό ποσό των 559.000,00 € προέρχεται από **προσωπικό του χώρο φύλαξης**, όπως ο ίδιος δήλωσε και προορίζεται για την έκδοση της υπ. αρ. τραπεζικής επιταγής υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου

4. Η εν λόγω επιταγή ύψους 559.003,75 € κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ Δ ΑΘΗΝΩΝ με την οποία εξοφλήθηκε ο φόρος εισοδήματος του υιού του

5. Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τον Κώδικα Φορολογίας Δωρεών, δήλωση άτυπης δωρεάς όπως προέκυψε από την έρευνα στο αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και το σύστημα του TAXIS .

6. Η φορολογική αρχή γνωστοποίησε στον φορολογικό εκπρόσωπο του δωρητή, την δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, κατ εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18,19 και 72 παρ 12 του ν 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του ν 4512/2018 η οποία εστάλη με συστημένη επιστολή αλλά ο δωρητής δεν ανταποκρίθηκε .

7. Επίσης η φορολογική αρχή απέστειλε στον δωρητή το με αρ. πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν 4174/2013, με συστημένη επιστολή, με την οποία ζητήθηκε να προσκομιστούν κάθε είδους έγγραφο, σύμβαση, συμβόλαιο, συμφωνία η οποία να σχετίζεται με το κρινόμενο χρηματικό ποσό.

8. Ο με το υπ. αρ. πρωτ./23-9-2019 υπόμνημα του δήλωσε τα κάτωθι:

α. Την 23/5/2013, με μετρητά του υιού του, **που αποτελούσαν μέρος του τιμήματος μεταβίβασης ακινήτου** δυνάμει του υπ. αρ./2005 συμβολαίου της συμβολαιογράφου, αιτήθηκε από την Τράπεζα, την έκδοση της υπ. αρ. τραπεζικής επιταγής, με το ποσό των 559.003,75€ για την εξόφληση ισόποσης υποχρέωσης του υιού του, σύμφωνα με το υπ. αρ./2013 πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης φόρου εισοδήματος της επιτροπής 70^Α ν 2238/94.

β. Ο ανωτέρω φόρος αφορούσε την εν λόγω αγοραπωλησία συμβόλαιο/2005 και ήταν εξουσιοδοτημένος δυνάμει του/2005 πληρεξουσίου για την διεκπεραίωση εργασιών που σχετίζονταν με την εν λόγω αγοραπωλησία και την πληρωμή των φόρων.

γ. Προκειμένου να υλοποιηθεί η έκδοση της εν λόγω επιταγής , του ζητήθηκε από την Τράπεζα, να υπογράψει υπεύθυνη δήλωση του ν 1599/86 , ώστε τα χρήματα να κατατεθούν σε ένα λογαριασμό για την ολοκλήρωση της έκδοσης της, λόγω απουσίας του υιού του, κατέθεσε το ποσό των 559.000,00€ σε λογαριασμό του **και υπέγραψε την υπεύθυνη δήλωση για διαδικαστικούς και μόνο λόγους και όχι επειδή ανήκαν τα μετρητά σε αυτόν.**

Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων διότι :

Στο υπ. αρ./6-5-2005 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου που προσκομίστηκε στον έλεγχο αναφέρονται τα εξής :

Α. ..Ο «έχει στην αποκλειστική νομή και κατοχή του Ιδιοκτησία πολυωρόφου συγκροτήματος καλούμενου **το παραπάνω ακίνητο περιήλθε στον πωλητή δια του υπ. αρ./6-5-2005 συμβολαίου μου** το οποίο πρόκειται να μεταγραφεί

νομίμως στα βιβλία μεταγραφών.... Με αγορά από την ανώνυμη εταιρεία με επωνυμία με διακριτικό τίτλο στην οποία περιήλθε δια του υπ'. αρ./21-12-2001 συμβολαίου του συμβολαιογράφου **ο πωλητής σήμερα με το παρών συμβόλαιο**/6-5-2005 ...μεταβιβάζει με τίμημα 3.700.000,0€ στην αγοράστρια εταιρεία με ΑΦΜ, η οποία υπόσχεται και αναλαμβάνει την υποχρέωση με το παρών να καταβάλει στον πωλητή ο οποίος δια του πληρεξουσίου του δέχεται να το λάβει άτοκα εκ προϊόντος ισόποσου δανείου που θα χορηγηθεί στην αγοράστρια εταιρεία από την Τράπεζα η από οποιαδήποτε άλλη τράπεζα ή άλλο Πιστωτικό Ίδρυμα ή Οργανισμό και προς τούτο οι συμβαλλόμενοι παρέχουν από σήμερα με το παρών συμβόλαιο δικαίωμα εγγραφής υποθήκης ... Το τίμημα θα καταβληθεί στον πωλητή από την δανείστρια τράπεζα μέχρι την 6/7/2005.....»

ΡΗΤΑ ΣΥΜΦΩΝΕΙΤΑΙ ΟΤΙ:

Η καταβολή του ως άνω πιστωθέντος ποσού αποδεικνύεται αποκλειστικά με έγγραφη απόδειξη της πωλήτρια Α.Ε, αιτιολογημένη τραπεζική απόδειξη κατάθεσης, η δια του σχετικού γραμματίου παρακαταθήκης του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων καθώς και του αποδεικτικού επίδοσης αποκλεισμένου κάθε άλλου αποδεικτικού μέσου ακόμα και αυτού του όρκου.

Επειδή δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο καμία απόδειξη ότι τα χρήματα της αγοραπωλησίας εισπράχθηκαν από τον καθόσον με το ίδιο συμβόλαιο εγένετο ταυτόχρονα και η αγορά και η πώληση .

Επειδή δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι αποδείξεις της καταβολής του τιμήματος του ως άνω συμβολαίου όπως ρητά ορίζεται επί αυτού .

Επομένως **αν τα μετρητά αυτά ανήκαν** στον, **θα υπήρχε αντίστοιχη τραπεζική κατάθεση σε λογαριασμό του**, τραπεζική απόδειξη κατάθεσης , η δια του σχετικού γραμματίου παρακαταθήκης του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων καθώς και του αποδεικτικού .

Επειδή ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό ότι ο δωρητής υπέγραψε την δήλωση του ν 1599/86 για διαδικαστικούς λόγους .

Η Φορολογική Αρχή προέβη, στην έκδοση προσωρινής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και Σημειώματος διαπιστώσεων έλεγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174.2013 .

Ο προσφεύγων δια του φορολογικού του εκπροσώπου, προσκόμισε στην αρμόδια υπηρεσία το με αρ. πρωτ./18-10-2019 υπόμνημα με τις απόψεις του, επί του ελέγχου οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παράνομος, αόριστος και εσφαλμένος ο χαρακτηρισμός ως δήθεν δωρεάς κατατεθέντος ποσού επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 28§2 σε συνδυασμό με στις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και τις διατάξεις του άρθρου 17§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) σχετ. και η ΠΟΛ 1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

2. Τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ 1 του ν 2961/2001.

3. Ο έλαβε το έτος 2005 ποσό 3.700.000 € λόγω πώλησης ακινήτου από την ανώνυμη εταιρεία με επωνυμία Το εν λόγω ποσό ο το διαφύλαττε σε χώρο φύλαξης του και εν συνεχεία ένα μέρος αυτού, ήτοι ποσό 559.000,00€ το έδωσε στον πατέρα του προκειμένου να εξοφλήσει την οφειλή του.

4. Η φορολογική αρχή με πλημμελή έρευνα και αιτιολογία απέρριψε τον ισχυρισμό ότι το ποσό αυτό των χρημάτων προέρχονται από την πώληση ακινήτου, στηρίχθηκε στην υπεύθυνη δήλωση του ν1589/86, του και δεν δέχτηκε ότι η δήλωση αυτή έγινε για διαδικαστικούς λόγους, **χωρίς να ερευνήσει την οικονομική κατάσταση του δωρητή.**

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 σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν 2961/2001 **υπόχρεος για την καταβολή του φόρου δωρεών είναι πάντοτε ο δωρεοδόχος**. Ο δωρητής σε καμία περίπτωση δεν ευθύνεται για την καταβολή του φόρου δωρεών .

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 44 παρ 2 ν 2961 όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 18 της ενότητας Α' του άρθρου 25 του ν.3842/2010 και ισχύει για υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 23-04-2010, σύμφωνα με την ενότητα Γ' του άρθρου 25 του ιδίου νόμου.

Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία.

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 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 σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ 2^α του ν 4174/2011, η φορολογική διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις , δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α)...β)... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται:

«Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων**, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων

και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «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 σύμφωνα με το 22 του ν 1599/86 όποιος εν γνώσει του δηλώνει ψευδή γεγονότα ή αρνείται ή αποκρύπτει τα αληθινά με έγγραφη υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον τριών μηνών. Εάν ο υπαίτιος των πράξεων αυτών σκόπευε να προσπορίσει στον εαυτό του ή σε άλλον περιουσιακό όφελος βλάπτοντας τρίτον ή σκόπευε να βλάψει άλλον, τιμωρείται με κάθειρξη μέχρι δέκα ετών, εάν το όφελος ή η βλάβη υπερβαίνουν το ποσό των είκοσι πέντε εκατομμυρίων (25.000.000) δραχμών. Σε περίπτωση ανάκλησης της υπεύθυνης δήλωσής του εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 227 του Ποινικού Κώδικα.

Επειδή η ψευδή υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν 1599/86 επιφέρει ποινικές κυρώσεις.

Επειδή η φορολογική αρχή, **δεν ερεύνησε την φοροδοτική ικανότητα του δωρητή**, όπως επίσης δεν έγινε έλεγχος στις τραπεζικές καταθέσεις του δωρεοδόχου για να διαπιστώσει εάν υπ. αρ. επιταγή της Τραπέζης ποσού 3.700.000,00€ εις διαταγή του δωρεοδόχου που προσκομίστηκε με την παρούσα ,εισπράχθηκε , αλλά ο έλεγχος στηρίχθηκε στην υπόθεση αν τα μετρητά από την αγοραπωλησία ανήκαν στον θα υπήρχε η αντίστοιχη τραπεζική κατάθεση σε λογαριασμό του κάτι που δεν προσκομίστηκε με το υπόμνημα των προσφευγόντων, κατά τα οριζόμενα του άρθρου 34 του ν 2961/2001.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η φορολογική αρχή με πλημμελή έρευνα και αιτιολογία απέρριψε τον ισχυρισμό ότι το ποσό αυτό των χρημάτων προέρχονται από την πώληση ακινήτου , στηρίχθηκε στην υπεύθυνη δήλωση του ν1589/86, του και δεν δέχτηκε ότι η δήλωση αυτή έγινε για διαδικαστικούς λόγους , **χωρίς να ερευνήσει την οικονομική κατάσταση του δωρητή.**

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η

αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται, ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης, ότι η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 64 του Ν4174/2013.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 64 του Ν 4174/2013, η προσβαλλόμενη πράξη ακυρώνεται ως τυπικά πλημμελής

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή 11/12/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α), ΑΦΜ , και β) ΑΦΜ δια του αντικλήτου κατοίκου,κατά της υπ' αριθ./30-9-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και όπως ο Προϊστάμενος της **Δ.Ο.Υ ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ** προβεί στην επανέκδοση της καταλογισθείσας πράξης κατά το σκεπτικό της παρούσης απόφασης.

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .