



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-01-2020

Αριθμός απόφασης: 149

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την παρ.2 του άρθρου 68 του Ν 4587/2016.

5. Την από 01-08-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό/2019 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

6. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ε' Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Τα νέα στοιχεία που προσκομίστηκαν με τους υπ' αριθ. πρωτ./2019 πρόσθετους λόγους και ειδικότερα:

- Το με ημερομηνία 10-06-2019 έγγραφο της τράπεζας (κατάστημα), σύμφωνα με το οποίο ο λογαριασμός ταμιευτηρίου με IBAN που τηρείται στο κατάστημα και αντιστοιχεί στο λογαριασμό ταμιευτηρίου πρ., έχει ως συνδικαιούχους τους κ.κ. και
- Τις σελίδες 1 και 10 του με αριθμό πρωτ...../2015 αιτήματος παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 του Ν 4174/2013) του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) προς τον προσφεύγοντα, όπου στη σελίδα 10 αναγράφεται ότι δικαιούχοι στον υπ' αριθμ..... τραπεζικό λογαριασμό της είναι οι με ΑΦΜ:..... και με ΑΦΜ:.....

9. Την υπ' αριθμ...../2019 απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της από 01-08-2019 και με αριθμό πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα μέρες από τη λήξη της.

10. Το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 έγγραφο ερώτημα της υπηρεσίας μας προς το Τμήμα Κανονιστικής Συμμόρφωσης της τράπεζας

11. Την με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απάντηση της τράπεζας στο ανωτέρω έγγραφο ερώτημα.

12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01-08-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2019 (elenxis/2019) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2005, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 25.169,60€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στο φόρο ύψους 22.690,39€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 47.859,99€.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, λόγω της μη δήλωσης από τον προσφεύγοντα δωρεοδόχο της δωρεάς, με βάση τα άρθρα 73 του Ν. 2961/2001, 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ./2018 έγγραφο (δελτίο πληροφοριών-διαβίβαση στοιχείων) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) Αθηνών, προς τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, το οποίο εστάλη μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμ...../...../...../2017 εντολής ελέγχου και κατόπιν παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος.

Σύμφωνα, με το ως άνω έγγραφο (δελτίο πληροφοριών-διαβίβαση στοιχείων), περιήλθαν σε γνώση τους στοιχεία αναφορικά με την απόκτηση χρηματικού ποσού από τον προσφεύγοντα. Ειδικότερα, στις 20-07-2005, στον υπ' αριθμ..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, πραγματοποιήθηκε πιστωτική κίνηση συνολικού ποσού εκατόν εξήντα τριών χιλιάδων τριακοσίων σαράντα οκτώ ευρώ και δυο λεπτών (163.348,02€). Η πιστωτική αυτή κίνηση προήλθε από την κατάθεση πινακίου επιταγών, στο οποίο περιλήφθησαν δυο τραπεζικές επιταγές ως εξής:

1)Τραπεζική επιταγή με αριθμό, αξίας 62.575,00€ της και

2)Τραπεζική επιταγή με αριθμό, αξίας 100.773,02€ της

Οι ανωτέρω επιταγές προέρχονται από την με ΑΦΜ:..... (μητέρα της συζύγου του προσφεύγοντα), τις οποίες έχει οπισθογραφήσει η ίδια προς είσπραξη, σε πίστωση του υπ' αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα στην

Κατόπιν των ανωτέρω, το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ήταν πως η πιστωτική κίνηση συνολικού ποσού 163.348,02€, κατόπιν της παράδοσης του ποσού αυτού προς τον προσφεύγοντα από την, συνιστά μεταβίβαση-παροχή περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, με αποτέλεσμα την αύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα και αντίστοιχα τη μείωση της περιουσίας τηςκαι τη δυνατότητα περαιτέρω επένδυσης-αξιοποίησης του ποσού αυτού από τον προσφεύγοντα. Σημειώνεται ότι, από τον διενεργηθέντα έλεγχο δεν προέκυψε επιστροφή του ως άνω χρηματικού ποσού από τον προσφεύγοντα στην

Από τον παρόντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα επίμαχα ποσά που κατατέθηκαν στον ως άνω λογαριασμό του προσφεύγοντος συνιστούν «άτυπη» δωρεά χρημάτων από την πεθερά τουπρος τον ίδιο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 498 του ΑΚ, για την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση άτυπης δωρεάς και καταλόγισε τον αντίστοιχο φόρο δωρεάς πλέον των προσαυξήσεων με την προσβαλλόμενη πράξη.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος:

1)Εσφαλμένη και μη νόμιμη η κρίση περί άτυπης δωρεάς καθώς τα χρήματα επεστράφησαν στην με ανάληψη χρηματικού ποσού 200.000,00€ (κεφάλαιο και τόκοι τριμήνου) στις 20-10-2005

2)Ανεπίτρεπτη η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης

3)Έλλειψη αιτιολογίας και παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 28 παρ.2 και 64 του ΚΦΔ

4) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

5) Ο υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός είναι κοινός με τη σύζυγο του προσφεύγοντα. Ακόμα και αν το εν λόγω χρηματικό ποσό αποτελούσε δωρεά, αυτή θα ήταν προς την κόρη της (σύζυγο του προσφεύγοντα και συνδικαιούχο του τραπεζικού λογαριασμού) και όχι προς τον γαμπρό της (προσφεύγοντα).

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικίων και Κερδών από τυχερά παίγνια (ν. δ. 118/1973), όπως κωδικοποιήθηκε με το ν. 2961/2001 (ΦΕΚ Α΄-226/22-11-2001) και ίσχυε κατά τον κρίσιμο, εν προκειμένω, χρόνο (έτος 2005), ορίζει, μεταξύ άλλων, τα εξής:

στο άρθρο 1, ότι: «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»

στο άρθρο 34-Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής, ότι: «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.Θεωρείται ως δωρεά για την επιβολή του φόρου κατά τις διατάξεις του παρόντος: α)..... 3.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 1.Β. Κτήση αιτία γονικής παροχής 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. Στα πιο πάνω ποσά συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους.»,

στο άρθρο 35, ότι: «1. Σε φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,»,

στο άρθρο 39, ότι: «1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου 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 ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης...».

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου..”

Επειδή, σύμφωνα με το [άρθρο 85](#) του νόμου [2961/2001](#) , ως ίσχυε για το υπό κρίση έτος, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι: α) σε περίπτωση σύστασης δωρεών, γονικών παροχών με συμβολαιογραφικό έγγραφο υπόχρεοι είναι οι συμβαλλόμενοι και β) σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίσθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, υπόχρεος είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του. Συνεπώς, στην περίπτωση που πραγματοποιείται δωρεά χρημάτων από το δωρητή, -χωρίς συμβολαιογραφικό έγγραφο-, υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος.

Επειδή, στο άρθρο 86 παρ 3 του ν. Ν.2961/2001 ([Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων](#)) ορίζεται ότι: «3.Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής». Για την έναρξη και τη λήξη της προθεσμίας αυτής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 241-246 του ΑΚ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 496 του Αστικού Κώδικα «η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, εάν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα». Τα συμβαλλόμενα μέρη στη δωρεά είναι ο δωρητής από τη μία πλευρά και ο δωρεοδόχος από την άλλη.

Η δωρεά είναι σύμβαση ενοχική, χαριστική και ετεροβαρής, δηλαδή δημιουργεί υποχρέωση μόνο στον δωρητή, ο οποίος με την κατάρτιση της σύμβασης της δωρεάς αναλαμβάνει την υποχρέωση να παράσχει στον δωρεοδόχο ένα περιουσιακό του στοιχείο, με αποτέλεσμα την αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου και τη μείωση της περιουσίας του δωρητή. Για τη δωρεά αναφέρονται και τα άρθρα 497-512 του ΑΚ.

Η δωρεά επίσης πρέπει να διακρίνεται και από άλλες συμβάσεις, οι οποίες διέπονται από ελευθεριότητα και τέτοιες είναι η εντολή (άρθρα 713 και επόμενα Αστικού Κώδικα), το χρησιδάνειο (άρθρα 810 και επόμενα Αστικού Κώδικα), το άτοκο δάνειο (άρθρα 806 και επόμενα του Αστικού Κώδικα) και την μη αμειβόμενη παρακαταθήκη (άρθρα 822 και επόμενα του Αστικού Κώδικα).

Ουσιώδη στοιχεία της σύμβασης δωρεάς είναι αφενός η παροχή ή η υπόσχεση παροχής ενός περιουσιακού στοιχείου και αφετέρου η συμφωνία των συμβαλλομένων (δωρητή και δωρεοδόχου) για την έλλειψη ανταλλάγματος, η οποία υπόκειται σε συμβολαιογραφικό τύπο. Επιπλέον, παρόλο που δεν αναφέρεται στο νόμο, θεωρείται αυτονόητο, ότι η παροχή πρέπει να καθιστά πλουσιότερο το λήπτη (Φίλιος Ενοχ. Δικ. Ειδ. μέρος εκδ. 1974 σελ. 72). Γίνεται όμως δεκτό, ότι υπάρχουν περιπτώσεις δωρεάς, κατά τις οποίες μειούται η περιουσία του δωρητή χωρίς αντίστοιχο πλουτισμό του δωρεοδόχου (Φραγκίστας Ερμ.Α.Κ. άρθρο 496 επ. Καυκάς, Ενοχ. Δίκαιον κατ' άρθρ. ερμην. εκδ. στ' σελ 7).

Επειδή, όσον αφορά την έννοια της δωρεάς στα πλαίσια του φορολογικού δικαίου, είναι πρόδηλο, ότι η έννοια αυτή, όπως αναλύεται στο άρθρο 34 του Ν.2961/2001, τυγχάνει κατά πολύ ευρύτερη της κατά τον Αστικό Κώδικα εννοίας της δωρεάς. Και τούτο διότι κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή φόρου, είναι η κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα συνιστώμενη δωρεά αλλά και η κτήση εκ πάσης παροχής, παραχωρήσεως ή μεταβιβάσεως οιαδήποτε περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος έστω και αν δεν κατηρτίσθη έγγραφον (άρθρ. 34 παρ. 1 περ. Α,Β). Συγκεκριμένα, από την αρχική διάταξη του άρθρου 36 παρ. 6 Ν.1641/1919, έως την ταυτόσημη σχεδόν διάταξη του άρθρου 34 Ν.Δ.118/1973 και την σήμερα ισχύουσα ίδια ως άνω διάταξη του άρθρου 34 Ν.2961/2001, ο φορολογικός νομοθέτης χαρακτηρίζει αντικείμενο του φόρου δωρεάς όχι μόνο τις δωρεές, για τις οποίες τηρήθηκε ο οριζόμενος στις οικείες διατάξεις 496 επ. Α.Κ. τύπος, αλλά και αυτές για τις οποίες, ο ουσιαστικός αυτός τύπος δεν τηρήθηκε. Εξάλλου στη δεύτερη παράγραφο του ιδίου άρθρου απαριθμούνται αρκετές περιπτώσεις κτήσεως περιουσιακών στοιχείων, που κατά ρητή πρόβλεψη θεωρούνται ως δωρεές για την επιβολή του σχετικού φόρου (Γνωμοδότηση υπ' αριθ. 531/22-6-1995 Ν.Σ.Κ.).

Θεσπίζοντας την ως άνω διάταξη, ο φορολογικός νομοθέτης, παραμένει συνεπής προς την βασική αρχή του φορολογικού δικαίου, σύμφωνα με την οποία για την επιβολή του φόρου είναι αδιάφορος ο τρόπος κτήσης του φορολογικού αντικειμένου. Συνεπώς, οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 1, της περίπτωσης Α' του άρθρου 34 του Ν.2961/2001 πρέπει να ερμηνευθούν:

α) στενά γραμματικά,

β) ως ένα ενιαίο σύνολο διατάξεων που αλληλοσυμπληρώνονται,

γ) με την χρησιμοποίηση των σχετικών διατάξεων του αστικού δικαίου, για τον προσδιορισμό της έννοιας της δωρεάς.

Ως εκ τούτου, για την επιβολή φόρου δωρεάς τόσο του εδαφίου α' όσο και του εδαφίου β' της ως άνω διάταξης, θα πρέπει ανεξαρτήτως της τήρησης ή όχι του προβλεπόμενου από τις οικείες διατάξεις ιδιωτικού δικαίου, συστατικού τύπου, να συντρέχουν σωρευτικά και κατ' ελάχιστο, οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) η παροχή (εκποίηση) περιουσιακού στοιχείου,

β) η παροχή αυτή να γίνεται χωρίς αντάλλαγμα και

γ) η παροχή αυτή να συνεπάγεται και να σκοπεί στη μείωση της περιουσίας του παρέχοντος και στην ταυτόχρονη αύξηση της περιουσίας του λήπτη, κατά το ποσό της παροχής.

Σύμφωνα, δηλαδή, με την βασική αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων (άρθρο 166 Α.Κ.), προκειμένου μια πράξη ή παράλειψη να είναι δυνατόν να χαρακτηριστεί δωρεά, θα πρέπει σωρευτικά: η δικαιοπρακτική βούληση του παρέχοντος αυτή να ήταν, η χωρίς αντάλλαγμα, αύξηση της περιουσίας του αποδέκτη, με άμεση συνέπεια τη μείωση της περιουσίας αυτού (του παρέχοντος).

Βασικό δηλαδή χαρακτηριστικό γνώρισμα της δωρεάς, είτε γι' αυτήν τηρήθηκε ο προβλεπόμενος από τις οικείες διατάξεις, του Αστικού Κώδικα τύπος (εδάφιο α'), είτε όχι (εδάφιο β') είναι, η με τη μείωση της περιουσίας του δωρητή, αντίστοιχη αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου, μείωση και αύξηση αντίστοιχα που λαμβάνουν χώρα με χαριστική πρόθεση. Σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν συντρέχουν οι ελάχιστες ως άνω αναγκαίες προϋποθέσεις της μείωσης της περιουσίας του δωρητή, λόγω της από χαριστική πρόθεση, ισόποσης αύξησης της περιουσίας του δωρεοδόχου, δεν συντρέχουν τα ελάχιστα στοιχεία που απαιτούνται, ώστε η εν λόγω πράξη ή παράλειψη να δύναται να υπαχθεί στο άρθρο 34 Ν.2961/2001.

Επειδή, στην αριθμ. 64/2000 Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ ορίζεται ότι: «...όπως γίνεται δεκτό από την θεωρία και την νομολογία, ως δωρεά φορολογείται πάσα παροχή περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σε εκπλήρωση νομίμου υποχρέωσης έναντι του, δεχόμενου την παροχή άσχετα από την ειδικότερη πρόθεση εκείνου που παρέχει ή του λόγου για τον οποίο παρέχεται το περιουσιακό στοιχείο» (ΣΤΕ 3206/83, 2993/86).

Επειδή, «κατά την έννοια των τελευταίων αυτών διατάξεων, ως δωρεά φορολογείται κάθε παροχή περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σε εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης έναντι του δεχομένου την παροχή. Εξάλλου, η απόδειξη της παραχώρησης χωρίς αντάλλαγμα, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει τη βεβαιούσα το φόρο φορολογική αρχή». (ΣΤΕ 3351/2002 Β' τμ.).

Επειδή, «λόγω του ότι η απόδειξη της άτυπης δωρεάς είναι ιδιαιτέρως δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο και μάλιστα συγγενικό συζυγικό δεσμό, αλλά μόνο εφόσον, αφενός μεν, αποκλεισθεί αιτιολογημένως κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του φερομένου ως δωρεοδόχου, αφετέρου δε, διαπιστωθεί αιτιολογημένως ότι η οικονομική κατάσταση του φερομένου ως δωρητή επιτρέπει σε αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό.» (ΣΤΕ 43/2006 Β' τμ. 4352/1995, 684/1989).

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. (ΣΤΕ 3351/2002).

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, για την επιβολή φόρου δωρεάς κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις τόσο του εδαφίου α' όσο και του εδαφίου β' του άρθρου 34 του Ν.2961/2001, θα πρέπει αφενός να υφίσταται παροχή ή η υπόσχεση παροχής ενός περιουσιακού στοιχείου (κινητού πράγματος) και αφετέρου, η συμφωνία των συμβαλλομένων (δωρητή και δωρεοδόχου) για την έλλειψη ανταλλάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τα δεδομένα του υπό κρίση ελέγχου, στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, πραγματοποιήθηκε πιστωτική κίνηση συνολικού ποσού εκατόν εξήντα τριών χιλιάδων τριακοσίων σαράντα οκτώ ευρώ και δυο λεπτών (163.348,02€). Η πιστωτική αυτή κίνηση προήλθε από την κατάθεση πινακίου επιταγών στο οποίο περιλήφθησαν δυο τραπεζικές επιταγές ως εξής:

- 1)Τραπεζική επιταγή με αριθμό, αξίας 62.575,00€ της και
- 2)Τραπεζική επιταγή με αριθμό, αξίας 100.773,02€ της

Οι ανωτέρω επιταγές προέρχονται από την με ΑΦΜ:..... (μητέρα της συζύγου του προσφεύγοντα), τις οποίες έχει οπισθογραφήσει η ίδια προς είσπραξη, σε πίστωση του υπ' αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα στην

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Ο προσφεύγων και η με ΑΦΜ:....., συνδέονται με ιδιαίτερο οικογενειακό-συγγενικό δεσμό, αυτόν της ανιούσας εξ αγχιστείας (πεθεράς) και του εξ αγχιστείας τέκνου (γαμπρός).
- Η πηγή προέλευσης των χρημάτων συνολικού ποσού των 163.348,02€, κατά το οποίο αυξήθηκε η περιουσία του προσφεύγοντα ως δωρεοδόχου, είναι αναμφισβήτητη η
- Η παραπάνω παροχή του χρηματικού ποσού έγινε χωρίς αντάλλαγμα από την πλευρά του προσφεύγοντα, οικειοθελώς και όχι για την εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης της δωρητριάςέναντι του δωρεοδόχου
- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 163.348,02€ κατατέθηκε από την πεθερά του στο δικό του τραπεζικό λογαριασμό για την επίτευξη καλύτερου επιτοκίου.

- Ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει ούτε την επιστροφή του εν λόγω χρηματικού ποσού στην πεθερά του, έτσι ώστε να στοιχειοθετηθεί με βάση πραγματικά περιστατικά ότι δεν συντρέχει περίπτωση άτυπης δωρεάς, ούτε τον τρόπο με τον οποίο αξιοποιήθηκε/αναλώθηκε το κρινόμενο ποσό, ώστε ως αποτέλεσμα αυτού να μην συντρέχει αύξηση της περιουσίας του
- Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το επίμαχο ποσό των 163.348,02€ αποτελεί δωρεά τηςπρος τον γαμπρό της, με την έννοια της μείωσης της περιουσίας του δωρητή και αντίστοιχη αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου, που έλαβε χώρα με χαριστική αιτία, για την οποία δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο.
- Για την ανωτέρω δωρεά δεν υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα δήλωση φόρου δωρεάς, ούτε αποδόθηκε ο αναλογών φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν 4174/2013 *“Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.”*

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι επέστρεψε το ποσό των 200.000,00€ στηνδεν αποδεικνύεται με μόνη την ανάληψη του ποσού αυτού από τον λογαριασμό του.

Επειδή, στο με αριθμό πρωτ...../2016 υπόμνημα που κατέθεσε ο προσφεύγων προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε προς αυτόν, αναφέρει: *«Με αφορμή το συγκεκριμένο Υπόμνημα θα ήθελα να σας ενημερώσω ότι οι 14 λογαριασμοί των Τραπεζών, και κινούνταν αποκλειστικά και μόνο από εμένα και οι συνδικαιούχοι που υπάρχουν μέσα σε αυτούς είναι πρόσωπα του οικογενειακού μου περιβάλλοντος τα οποία έχω συμπεριλάβει για λόγους ασφαλείας, διότι έχω εδώ και χρόνια σοβαρά προβλήματα υγείας».*

Επειδή, ορθά το επίμαχο ποσό θεωρήθηκε ως δωρεά τηςστον προσφεύγοντα και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη λόγω μη υποβολής της σχετικής δήλωσης φόρου δωρεάς και απόδοσης του αναλογούντος φόρου.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) *«.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».*

Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής δεν είναι αυθαίρετοι, αφού η από 04-07-2019 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης** διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και τεκμηριώνει πλήρως τη δωρεά χρηματικού ποσού από τηνστον για την οποία δεν υποβλήθηκε η σχετική δήλωση δωρεάς και δεν αποδόθηκε ο αναλογών φόρος δωρεάς.

Ως εκ τούτου οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στην ως άνω έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης**, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ενώ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ο έλεγχος δεν τεκμηριώνει τη διαπίστωση της δωρεάς χρηματικού ποσού, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στις παραγράφους 11 και 29 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι " 11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν... . 29. Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015...."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 του Ν 2961/2001 "1. 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 δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο."

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1199/2017 η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου στις φορολογίες κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών για φορολογικές υποχρεώσεις που **γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/2014** ορίζεται στο άρθρο 102 του ν 2961/2001Για τις φορολογικές υποχρεώσεις των ετών 2015 και επομένων η παραγραφή ορίζεται από το άρθρο 36 του Ν 4174/2013 ΚΦΔ.

Επειδή, σύμφωνα με το [άρθρο 85](#) του νόμου [2961/2001](#) , ως ίσχυε για το υπό κρίση έτος, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι: α) σε περίπτωση σύστασης δωρεών, γονικών παροχών με συμβολαιογραφικό έγγραφο υπόχρεοι είναι οι συμβαλλόμενοι και β) σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίσθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, υπόχρεος είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του. Συνεπώς, στην περίπτωση που πραγματοποιείται δωρεά χρημάτων από το δωρητή, -χωρίς συμβολαιογραφικό έγγραφο-, υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος.

Επειδή, στο άρθρο 86 παρ 3 του ν. Ν.2961/2001 ([Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων](#)) ορίζεται ότι: «3.Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής». Για την έναρξη και τη λήξη της προθεσμίας αυτής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 241-246 του ΑΚ.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων παρέλειψε να υποβάλει δήλωση φόρου δωρεάς, για τη δωρεά που έλαβε την 20-07-2005 από την, ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 85 και 86 του Ν 2961/2001.

Επειδή, κατά την 05-07-2019, ημερομηνία έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, δεν είχε παρέλθει η δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης φόρου δωρεάς, ήτοι από την 31-12-2006, και συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2.3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1050/2014 "Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)..".

Επειδή, από την με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφη απάντηση της τράπεζας επί του με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ/2019 ερωτήματος της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι ο τραπεζικός λογαριασμός με αριθμό/πρώην είναι κοινός από την ημερομηνία ανοίγματος αυτού, ήτοι την 26-04-2005, με συνδικαιούχους τους: 1) του με ΑΦΜ:..... και 2) του με ΑΦΜ:.....

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το ποσό των 163.348,02€ πιστώθηκε, με την κατάθεση δυο τραπεζικών επιταγών, την 20-07-2005 στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του. Οι εν λόγω τραπεζικές επιταγές εκδόθηκαν και οπισθογραφήθηκαν από την του με ΑΦΜ:..... (πεθερά και μητέρα αντίστοιχα των συνδικαιούχων του ως άνω κοινού τραπεζικού λογαριασμού).

Επειδή, από τα στοιχεία του υπό κρίση ελέγχου προκύπτει ότι το ποσό των 163.348,02€ αποτελεί δωρεά, για την οποία δεν υποβλήθηκε η σχετική δήλωση φόρου δωρεάς και δεν αποδόθηκε ο αναλογών φόρος.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η κατάθεση του ποσού των 163.348,02€ αποτελεί δωρεά χρηματικού ποσού και κατανέμεται ισόποσα στους δυο συνδικαιούχους του λογαριασμού της πρώην, στο βαθμό που δεν αποδεικνύεται από τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση της εν λόγω τραπεζικής συναλλαγής ο πραγματικός δικαιούχος.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 01-08-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης-έτος φορολογίας 2005

Υπ' αριθμ...../2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν 2961/2001:

	ΑΞΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (€)	ΑΞΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (€)	ΑΞΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (€)	ΔΙΑΦΟΡΑ (€) ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Άτυπη Δωρεά Χρημάτων	0,00	163.348,02	81.674,01	81.674,01
Φορολογητέα Αξία	0,00	163.348,02	81.674,01	81.674,01
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου βάσει των διατάξεων του Ν 3091/2002	0,00	25.169,60	8.834,80	8.834,80
Πρόστιμο μη υποβολής δήλωσης (άρθρο 58)	0,00	12.584,80	4.417,40	4.417,40
Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής (άρθρο 53)	0,00	10.105,59	3.547,17	3.547,17
Σύνολο για καταβολή	0,00	47.859,99	16.799,37	16.799,37

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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