



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/03/2024

Αριθμός απόφασης: 698

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014)

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κατά: α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 08-03-2018) και β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 22-03-2018), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου του ν.2961/2001 και του ν.4987/2022.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του τμήματος κεφαλαίου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 08/03/2018), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 1.500,00 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 750,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.250,00 ευρώ.

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 22/03/2018), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 1.350,00 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 675,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.025,00 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου του ν.2961/2001 και του ν.4987/2022, η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Αιτία του ελέγχου ήταν το από Υπηρεσιακό Σημείωμα της ΙΑ' Εποπτείας Ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σύμφωνα με το οποίο, από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τα εισοδήματα των χρήσεων 2017 - 2018, διαπιστώθηκαν εντός του 2018 δύο καταθέσεις σε τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τη μητέρα του, συνολικού ύψους 57.000,00 ευρώ.

Συγκεκριμένα, από τον λογαριασμό με αριθμό της Τράπεζας με μοναδικό δικαιούχο τον πατέρα του προσφεύγοντος πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού 30.000,00 ευρώ, την, και 27.000,00 ευρώ, την, στον λογαριασμό με αριθμό της με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τη μητέρα του. Στη συνέχεια, την, τα ποσά αυτά μεταφέρθηκαν με προθεσμιακή κατάθεση στον λογαριασμό με αριθμό της με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τη μητέρα του.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί φορολογίας δωρεών του ν.2961/2001, το γεγονός ότι τα χρήματα δεν επιστράφηκαν μέχρι τη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (31/12/2018) και τα επιχειρήματα που προέβαλε ο προσφεύγων στο με αριθμό υπόμνημά του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, εξέλαβε τις ανωτέρω μεταφορές ως άτυπη χρηματική δωρεά την οποία επιμέρισε ισόποσα στους δύο συνδικαιούχους του τραπεζικού λογαριασμού πίστωσης, ήτοι στον προσφεύγοντα και στη μητέρα του, καταλογίζοντας σε καθένα τους τον αναλογούντα φόρο δωρεάς.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις χαρακτηρισμού των εν λόγω εμβασμάτων ως δωρεάς αφού: α) σκοπός του φερόμενου ως δωρητή – πατέρα του δεν ήταν η αποξένωσή του από το περιουσιακό αυτό στοιχείο με τη μείωση της ατομικής του περιουσίας αλλά η αποτελεσματικότερη εκπλήρωση των οικογενειακών υποχρεώσεων με την ορθολογική κατανομή του οικογενειακού εισοδήματος, β) τα χρήματα δε χρησιμοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα και γ) μετά τα εν λόγω εμβάσματα η μητέρα του προέβη σε τμηματικές αναλήψεις (10.000,00 ευρώ την, 20.000,00 ευρώ την και 550,00 ευρώ την), στο πλαίσιο των συνήθων δοσοληψιών μεταξύ των μελών μιας οικογένειας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται επίσης την κίνηση του λογαριασμού πίστωσης, αντίγραφο της οποίας συνυποβάλλεται με την προσφυγή, από την οποία προκύπτει ότι οι χρεώσεις του λογαριασμού αφορούν πληρωμή τρεχουσών υποχρεώσεων και φορολογικών χρεών και δημιουργία προθεσμιακών που το προϊόν τους επανατροφοδοτεί τον λογαριασμό.

2. Η έκθεση ελέγχου είναι πλημμελώς αιτιολογημένη αφού δεν απέδειξε ότι επήλθε αληθής και όχι μόνο κατά το φαινόμενο απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, με συνέπεια να μην αιτιολογεί επαρκώς τις αποδιδόμενες παραβάσεις παρά το ότι η φορολογική διοίκηση φέρει το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών και των νόμιμων προϋποθέσεων για τον καταλογισμό του φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Επιβολή φόρου» του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά 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 34 «Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής» του ν.2961/2001, ορίζεται 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.

[...]

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. Στην περίπτωση αυτή, εάν πρόκειται για ακίνητα ή πλοία ή για μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο ή για λοιπούς μη εισηγμένους στο Χρηματιστήριο τίτλους κινητών αξιών ως και συμμετοχές σε εταιρίες ή συνεταιρισμούς και έχει επιβληθεί φόρος για τη μεταβίβαση αυτή, από τον αναλογούντα φόρο δωρεάς εκπίπτει ο βεβαιωθείς φόρος μεταβίβασης ή ο φόρος υπεραξίας [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 «Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο» του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1.Σε φόρο υποβάλλεται:

α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,

[...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 «Υποκείμενο φόρου» του ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«1.Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 39 «Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης» του ν.2961/2001, ορίζεται 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας), 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.»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1228/2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

[...]

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθρ. 28 και 64 ν. 4174/2013).»

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1050/2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων προβλέπεται ότι:

«[...] 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 κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων του ν.2961/2001, η απόδειξη της κατά τα ανωτέρω, χωρίς αντάλλαγμα, παραχώρησης, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει την ελεγκτική αρχή, πλην λόγω του ότι η απόδειξη είναι δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο, και μάλιστα συγγενικό ή συζυγικό δεσμό, αλλά μόνο εφόσον, αφενός μεν αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία αυτού που φέρεται ως δωρεοδόχος ή και μόνο οι κατά τους ισχυρισμούς του τέτοιες πηγές, αφετέρου δε διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση εκείνου που φέρεται ως δωρητής, επιτρέπει σ' αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς τέτοιου ποσού (ΣΤΕ 2051/1984, 3090/1984, 4352/1995, 684/1989, 1868/1987 κ.α.).

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος, στο πνεύμα της νομολογίας που εκτέθηκε ανωτέρω, επιτρεπώς συνήγαγε το τεκμήριο της δωρεάς για τα δύο τραπεζικά εμβάσματα, ποσού 30.000,00 ευρώ και 27.000,00 ευρώ, δεδομένου ότι:

- α) οι συμβαλλόμενοι συνδέονται με ιδιαίτερο οικογενειακό – συγγενικό δεσμό (γονέας – τέκνο),
- β) η πηγή προέλευσης των εμβασμάτων είναι δεδομένη (ο τραπεζικός λογαριασμός του πατέρα),
- γ) η οικονομική κατάσταση του πατέρα – δωρητή του επέτρεπε να προβεί στην εν λόγω δωρεά.

Επειδή προϋπόθεση για την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 34 του ν.2961/2001, είναι η αληθής απόκτηση περιουσιακών στοιχείων από τον δωρεοδόχο και όχι μόνον κατά το φαινόμενο, για την απόδειξη της οποίας βαρύνεται ο φορολογούμενος (ΣΤΕ 43/2006).

Επειδή ο έλεγχος απέκλεισε την περίπτωση του δανείου και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι επήλθε πραγματική αύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος με τα εν λόγω εμβάσματα δεδομένου ότι:

- α) τα ποσά αυτά μεταφέρθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τη μητέρα του σε δύο κινήσεις, την (ποσό 30.000,00 ευρώ) και την (ποσό 27.000,00 ευρώ) και ακολούθως, την, επενδύθηκαν σε προθεσμιακή κατάθεση, με μεταφορά συνολικού ποσού 60.400,00 ευρώ,
- β) μέχρι το τέλος του ελεγχόμενου έτους (31/12/2018) το ποσό των εμβασμάτων, ύψους 57.000,00 ευρώ, δεν επιστράφηκε στον πατέρα.

Επειδή ο προσφεύγων, προκειμένου να στηρίξει τη θέση του ότι η μεταφορά των επίμαχων ποσών έγινε με σκοπό να καλυφθούν οι οικογενειακές υποχρεώσεις και να αποπληρωθούν φορολογικά χρέη, προσκομίζει την κίνηση του λογαριασμού πίστωσης για το διάστημα από μέχρι και

Επειδή από την επισκόπηση των κινήσεων του ως άνω λογαριασμού διαπιστώνονται τα κάτωθι:

α) δεν υφίσταται πληρωμή φορολογικών υποχρεώσεων, όπως διατείνεται ο προσφεύγων,
β) πληρώνονται καθημερινές ανάγκες όπως είδη σούπερ μάρκετ και βενζίνη αλλά τα έξοδα αυτά είναι τέτοιου ύψους που δύνανται να καλυφθούν από τη μηνιαία σύνταξη της μητέρας του προσφεύγοντος, χωρίς να υπάρχει ανάγκη χρήσης των δύο επίμαχων εμβασμάτων,
γ) την, ήτοι λίγες ημέρες μετά τις δύο πιστώσεις από τον πατέρα του, χρεώνεται ο λογαριασμός με ποσό ύψους 60.400,00 ευρώ με την αιτιολογία «μεταφορά σε λογαριασμό», που σύμφωνα με τον έλεγχο αφορά σε προθεσμιακή κατάθεση, και την πιστώνεται ποσό ύψους 60.873,61 ευρώ με αιτιολογία «προϊόν προθεσμιακής κατάθεσης»,
δ) την γίνεται μεταφορά (χρέωση) ποσού 62.000,00 ευρώ με την αιτιολογία «μεταφορά σε λογαριασμό», χωρίς να παρέχονται περαιτέρω διευκρινίσεις,
ε) δεν υπάρχουν στοιχεία με τις κινήσεις του λογαριασμού για το διάστημα από μέχρι, μέσα στο οποίο έλαβαν χώρα οι δύο αναλήψεις από τη μητέρα του προσφεύγοντος ύψους 10.000,00 ευρώ (.....) και 20.000,00 ευρώ (.....).

Επειδή από την προσκομιζόμενη κατάσταση του λογαριασμού πίστωσης των επίμαχων εμβασμάτων δε μπορούν να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα ως προς την πορεία των χρημάτων που ενέβασε ο πατέρας του προσφεύγοντος, αφού αφενός μεν σε κανένα σημείο της κατάστασης δεν εμφανίζεται το υπόλοιπο του λογαριασμού – ώστε να είναι εμφανές εάν παρέμειναν ή όχι τα χρήματα εντός του λογαριασμού – αφετέρου δεν υπάρχει πληροφόρηση για τις κινήσεις μεταξύ και

Επειδή το ποσό των 62.000,00 ευρώ με το οποίο χρεώνεται ο λογαριασμός την δεν εμφανίζεται να επιστρέφει στον λογαριασμό μέχρι και την, που αποτελεί την ημερομηνία της τελευταίας κίνησης της προσκομιζόμενης κατάστασης, με την επιφύλαξη του διαστήματος από μέχρι

Επειδή επιπλέον δεν αποδεικνύεται ότι ο σκοπός των εμβασμάτων ήταν η κάλυψη καθημερινών αναγκών της οικογένειας, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, περαιτέρω, κατ' εφαρμογή της εγκυκλίου ΠΟΛ.1228/2014 και της Απόφασης ΠΟΛ.1050/2014 ορθώς ο έλεγχος επιμέρισε το ποσό των εμβασμάτων ισομερώς στους δύο συνδικαιούχους του λογαριασμού πίστωσης.

Ως εκ τούτου κρίνεται ορθός ο καταλογισμός δωρεάς ύψους 15.000,00 ευρώ (30.000,00 ευρώ / 2) για το πρώτο έμβασμα και 13.500,00 ευρώ (27.000,00 ευρώ / 2) για το δεύτερο έμβασμα και η επιβολή του αναλογούντος φόρου και του προβλεπόμενου προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. στον προσφεύγοντα, με συνέπεια την απόρριψη του πρώτου ισχυρισμού του.

Επειδή από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 64 & 65 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) συνάγεται ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξης, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο νομιμότητας (Βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, παραγρ. 5 «Αιτιολογία διοικητικής πράξης»).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου του ν.2961/2001 και του Κ.Φ.Δ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται και ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 08-03-2018)

Οφειλόμενη διαφορά φόρου: 1.500,00 ευρώ

Πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.: 750,00 ευρώ

Σύνολο για καταβολή: 2.250,00 ευρώ

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (χρόνος φορολογίας: 22-03-2018)

Οφειλόμενη διαφορά φόρου: 1.350,00 ευρώ

Πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.: 675,00 ευρώ

Σύνολο για καταβολή: 2.025,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.