



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25.06.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1587

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332249
E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις».
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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).
 - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
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 από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης:

5. Την υπ' αρ2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, 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:

Με την με αριθμό2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, αποδέκτη δωρεάς ακινήτων απότου – ΑΦΜ (δωρήτρια) φόρος ύψους 15.196,65€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του Ν. 4987/2022 7.598,33€, ήτοι συνολικό ποσό 22.794,98€.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 20.02.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, δυνάμει της υπ' αρ...../26.01.2024 εντολής του Προϊσταμένου της. Ο έλεγχος αφορούσε το φορολογικό έτος 2015 και διενεργήθηκε σε συμμόρφωση με την υπ' αριθμ./2023 απόφαση του ΙΒ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία έγινε αποδεκτή η με αρ./2022 προσφυγή του προσφεύγοντος, ακυρώθηκε η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ. της με αρ. πρωτ./26.03.2021 ενδικοφανούς προσφυγής κατά της υπ' αρ./08.12.2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να τηρηθεί ο προβλεπόμενος στην παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022 ουσιώδης τύπος, ήτοι η σύννομη κοινοποίηση σημειώματος διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου, όσον αφορά στον ένδικο διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου δωρεάς για τον δωρεοδόχο του με Α.Φ.Μ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου δωρεάς στο φορολογικό έτος 2015 κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης έχει υποπέσει σε παραγραφή.

2. Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής αναφορικά με τον επιβληθέντα φόρο δωρεάς, καθόσον κατά την υπογραφή του συμβολαίου δωρεάς ο γάμος του με τη δωρήτρια δεν είχε λυθεί.
3. Άλλως και όλως επικουρικώς ο προσφεύγων ζητά την μείωση του επιβληθέντος φόρου, με διαγραφή ή μείωση των προσαυξήσεων.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 (πρώην Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν πριν την αντικατάστασή τους με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4646/2019:

«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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας 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, στην προκειμένη περίπτωση η αρμόδια φορολογική αρχή (1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης) διενήργησε έλεγχο σε βάρος του προσφεύγοντος, σε συμμόρφωση με την με αριθ./2023 απόφαση του ΙΒ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία δημοσιεύθηκε στις 24-11-2023, με σκοπό να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης του φορολογουμένου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 4987/2022. Αφού κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αρ./05.02.2024 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4987/2022 και εξετάστηκαν οι αντιρρήσεις του, οι οποίες υποβλήθηκαν με το με αρ. πρωτ.EMΠ/13.02.2024 γραπτό υπόμνημα απόψεων – αντιρρήσεων, η φορολογική αρχή εξέδωσε την υπ' αρ'2024 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Ν. 2961/2001, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 20/02/2024, χωρίς να υφίσταται διαφοροποίηση σε ό,τι αφορά την ελεγκτική κρίση και κατ' επέκταση την φορολογική οφειλή.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έλαβε χώρα στις 20.02.2024, ήτοι εντός του έτους από την έκδοση της με αριθ./2023 απόφασης του ΙΒ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Θεσσαλονίκης (24.11.2023) το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου δωρεάς κατά τον χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης της πράξης δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 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 αρχεία (βιβλία και 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 που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου....3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.....».

Επειδή στο άρθρο 34 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.....».

Επειδή, με το άρθρο 1 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, με το άρθρο 34 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «Α. Κτήση αιτία δωρεάς. 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...».

Επειδή, με το άρθρο 35 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Σε φόρο υποβάλλεται:

- α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,
- β) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία Έλληνα υπηκόου, που δωρίζεται,
- γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα,
- δ) η κινητή περιουσία που παραδίδεται πριν από το θάνατο του ανιόντος στους κατιόντες με βάση σύμβαση νέμησης».

Επειδή, με το άρθρο 38 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο».

Επειδή, με το άρθρο 39 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, με το άρθρο 18 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία...».

Επειδή, με το άρθρο 85 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «Α. Σε σύσταση δωρεών και γονικών παροχών υπόχρεοι για την υποβολή της δήλωσης είναι οι συμβαλλόμενοι. Εάν συντάσσεται

συμβολαιογραφικό έγγραφο, η δήλωση συμπληρώνεται από τον συμβολαιογράφο που θα καταρτίσει τη συμβολαιογραφική πράξη. Δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλουν δήλωση οι δικαιούχοι της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 25. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας διάταξης και εξαιρέσεις από αυτήν».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.2961/2001 ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 8 του Ν. 3634/2008 και με το άρθρο 1 παρ. 8 του Ν. 3815/2010 ορίζεται ότι: «1. Το υπόλοιπο της κληρονομικής μερίδας που μένει μετά τις εκπτώσεις των άρθρων 21 έως και 27 υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση το άρθρο 29.....».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ν.2961/2001, ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 25 παρ. 1 του Ν. 3842/2010, ορίζεται ότι: «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.....

2. Η αιτία θανάτου κτήση των κάθε φύσεως περιουσιακών στοιχείων υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με βάση τις εξής ανά κατηγορία φορολογικές κλίμακες:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ'

Κλιμάκια (σε ευρώ)	Συντελεστής κλιμακίου (%)	Φόρος κλιμακίου (σε ευρώ)	Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)	Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)
6.000	—	—	6.000	—
66.000	20	13.200	72.000	13.200

195.000	30	58.500	267.000	71.700
Υπερβάλλον	40			

.....».

Επειδή, με το άρθρο 90 του ν.2961/2001 ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 10 του Ν. 3815/2010 ορίζεται ότι: «Για την υποβολή των δηλώσεων στη φορολογία δωρεών, γονικών παροχών και προικίων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 68, 69, 72, 73 παράγραφοι 1, 2 και 4 έως και 8, 74 έως και 81, 82 παράγραφοι 1 έως και 5 και 7, 83 και 84».

Επειδή, στο άρθρο 58 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1438 του Αστικού Κώδικα: «Ο γάμος μπορεί να λυθεί με διαζύγιο. Το διαζύγιο απαγγέλλεται με αμετάκλητη δικαστική απόφαση».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φόρου δωρεάς του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Στις 09.02.2015 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων Θεσσαλονίκης η με αρ. καταχώρησης/2015 2015 (Αρ.Φακ. Ζ-...../2015) δήλωση φόρου δωρεάς με δωρήτριατου με Α.Φ.Μ. και δωρεοδόχο τον με Α.Φ.Μ.:

Με την δήλωση αυτή δηλώθηκε η δωρεά των κάτωθι:

α) ποσοστού 50% εξ αδιαιρέτου, από ένα διαμέρισμα καθαρού εμβαδού 94,71 τ.μ. και μικτού 114,78 τ.μ., 5ου ορόφου οικοδομής κείμενης επί των οδώνκαιστον, με ποσοστό στο οικόπεδο 100/1000 εξ αδιαιρέτου (σύμφωνα με τον Ν.4178/2013, τακτοποιήθηκαν δύο ημιυπάιθριοι χώροι εμβαδού 7,75 τ.μ.) β) ποσοστού 50% εξ αδιαιρέτου, από ένα διαμέρισμα καθαρού εμβαδού 67,60 τ.μ. και μικτού 81,93 τ.μ. 5ου ορόφου οικοδομής κείμενης επί της οδού στον, με ποσοστό στο οικόπεδο 30/1000 εξ αδιαιρέτου.

Ως αξία των μεταβιβαζομένων ακινήτων δηλώθηκε το ποσό των 48.843,.....€ και 29.811,60€ αντίστοιχα (συνολική αξία ακινήτων 78.655,50€).

Συνυποβλήθηκε δε βεβαίωση οικογενειακής κατάστασης από το Δήμο, σύμφωνα με την οποία ο δωρεοδόχος κι η του ήταν εγγεγραμμένοι στη με αριθμόοικογενειακή μερίδα του Δημοτολογίου του ΔήμουΘεσσαλονίκης. Λόγω δε της επικαλούμενης συζυγικής σχέσης μεταξύ δωρητή και δωρεοδόχου, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης ο προσφεύγων κατατάχθηκε στην α' κατηγορία (συζύγου) της οικείας κλίμακας και δεν προσδιορίστηκε φόρος προς καταβολή.

Στην συνέχεια, συντάχθηκε το με αριθ...../19-02-2015 συμβόλαιο δωρεάς εν ζωή ποσοστού ακινήτων, της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης με Α.Φ.Μ.

Ακολούθως κατά την διενέργεια του ελέγχου της δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων κατόπιν έκδοσης της με αριθμό0/4233/-2020 εντολής του Προϊσταμένου, διαπιστώθηκε ότι υπήρχε απόφαση διαζυγίου, των ανωτέρω, εκδοθείσα ήδη από το έτος 2005.

Με το με αριθμ.2020 έγγραφο, η ανωτέρω Δ.Ο.Υ. αιτήθηκε από το Δημοτολόγιο του ΔήμουΘεσσαλονίκης, Πιστοποιητικό Οικογενειακής Κατάστασης του ελεγχόμενου και της Σε απάντηση του αιτήματος, ο Δήμος Λαγκαδά απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. πιστοποιητικό, στο οποίο αναφέρεται ότι ο τελεσθείς στις 22-04-19..... γάμος του ελεγχόμενου- δωρεοδόχου με την λύθηκε με τη με αριθμ.31-05-2007 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία κατέστη αμετάκλητη από 31-05-2013. Με βάση τα ανωτέρω, η φορολογική αρχή προέβη σε εκ νέου εκκαθάριση της επίμαχης δήλωσης φόρου δωρεάς, κατατάσσοντας τον προσφεύγοντα – δωρεοδόχο στην ορθή κατηγορία της κλίμακας φόρου Δωρεών, ήτοι στη γ' κατηγορία) και εξέδωσε την με αριθ./08-12-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ο αναλογών φόρος μετά των νομίμων προσαυξήσεων, βάσει του άρθρου 29 του Ν.2961/2001,

Κατά της πράξης αυτής, ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα, ενώπιον της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης, η με αρ. πρωτ...../26-03-2021 ενδικοφανής προσφυγή, με τον ισχυρισμό καταρχάς, ότι πριν την σύνταξη της από 02-12-2020 έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της καταλογιστικής πράξης, δεν του κοινοποιήθηκε το με αριθ./05-10-2020 σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Η ανωτέρω προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον Προϊστάμενο της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης κι ακολούθως ο προσφεύγων προσέφυγε στα διοικητικά δικαστήρια. Επί της προσφυγής του (αρ. καταχ. ΠΡ...../26.11.2021) εκδόθηκε η με αριθ./2023 απόφαση του ΙΒ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με την κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξη.

Επειδή κατά της ανωτέρω απόφασης με αριθμ./31-05-2007 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Ειδικής Διαδικασίας Γαμικών Διαφορών), η οποία απήγγειλε τη λύση του γάμου του προσφεύγοντος με την λόγω ισχυρού κλονισμού της τελευταίας με υπαιτιότητα του

προσφεύγοντος, ασκήθηκε από τον η από 26-03-2010 έφεση η οποία κατατέθηκε στο Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης στις 29-03-2010 και έλαβε αριθμό

Αρχικά προσδιορίστηκε δικάσιμη την 01-10-2010 και, κατόπιν αναβολής, στις 23-09-2011, οπότε ματαιώθηκε κι έκτοτε δεν επανήλθε προς συζήτηση ενώπιον του ως άνω δικαστηρίου όπως αναγράφεται στο με αριθ.2019 πιστοποιητικό πάσης φύσεως του Εφετείου Θεσσαλονίκης, που συνυπέβαλε ο προσφεύγων. Στις 11-06-2019 ο κατέθεσε ενώπιον του Εφετείου Θεσσαλονίκης την από 07-06-2019 με γενικό αριθμό κατάθεσης/2019 και ειδικό αριθμό κατάθεσης/2019 παραίτησή του από το δικόγραφο της άνω εφέσεως την οποία επέδωσε στην στις 24.06.2019. Με βάση τα παραπάνω, ο προσφεύγων διατείνεται ότι η πραγματική λύση του γάμου του με την επήλθε με την δήλωση παραίτησης του από το δικόγραφο της έφεσης ενώπιον του Εφετείου Θεσσαλονίκης, ενώ εσφαλμένως καταχωρήθηκε στην ληξιαρχική πράξη γάμου ως ημερομηνία αμετακλήτου η 31η/05/2013, καθόσον κατά το χρόνο της μεταβίβασης των ακινήτων ήταν ενεργό το δικαίωμα των διαδίκων να επαναφέρουν προς συζήτηση την έφεση, οπότε το αμετάκλητο αυτής θα επερχόταν με την άπρακτη παρέλευση της προθεσμίας για την άσκηση αναίρεσης κατά της απόφασης του Εφετείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ασκηθείσα έφεση του Ιωάννη Γραικού, κατά της απόφασης με αριθμό/31-05-2007 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης με την οποία απαγγέλθηκε η λύση του γάμου, αποδοθείσα σε ισχυρό κλονισμό της συζύγου με υπαιτιότητά του, ο προσφεύγων αιτούνταν την κατά νόμο εξαφάνισή της πρωτόδικης απόφασης ως προς το σκεπτικό της και συγκεκριμένα ως προς τα αίτια και τον υπαίτιο του ισχυρού κλονισμού. Επίσης, όπως αναφέρει ο προσφεύγων στην ανωτέρω έφεση η σύζυγός του από τις αρχές του έτους 2005 αποχώρησε από την οικογενειακή οικία.

Επειδή, η παραίτηση του προσφεύγοντος από το δικόγραφο της έφεσης σύμφωνα με τα οριζόμενα του άρθρου 295 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας καθιστά την ανωτέρω έφεση ως μη ασκηθείσα και συνεπώς ορθώς καταχωρήθηκε στην ληξιαρχική πράξη γάμου ως ημερομηνία αμετακλήτου η 31^η /05/2013.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, κατά τον χρόνο φορολογίας 19-02-2015 είχε επέλθει αμετάκλητη λύση του γάμου του προσφεύγοντος με την δωρήτρια και συνεπώς ορθώς προσδιορίστηκαν από την φορολογική αρχή ο αναλογών φόρος δωρεάς και οι νόμιμες προσαυξήσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής αναφορικά με την κατάταξή του ως δωρεοδόχου στην Γ' κατηγορία της κλίμακας φόρου δωρεών και περί μείωσης των επιβληθέντων φόρων και προσαυξήσεων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ./.....2024 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου
....., Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν.
2961/2001 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης

	Ποσό
Φόρος δωρεάς	15.196,65€
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν. 4987/2022	7.598,33€
Συνολικό ποσό για καταβολή	22.794,98€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4987/2022

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.