

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΣΤΗ ΣΕΛΙΔΑ 7 ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΠΟΥ ΕΚ ΠΑΡΑΔΡΟΜΗΣ ΑΝΑΓΡΑΦΗΚΕ ΤΟ ΟΝΟΜΑ ..... ΣΤΟ ΟΡΘΟ ..... ΚΑΙ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΟΝΟΜΑ ..... ΣΤΟ ΟΡΘΟ .....



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

**ΚΑΛΛΙΘΕΑ 08.05.2023**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1082**

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

**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 «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Την από 11.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του '.....', με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ΚΗΦΙΣΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού ..... αριθμός ....., κατά: **1)** της υπ' αριθ. .... / **16.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης Ιούλιος 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ. .... / **16.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 17.10.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ. .... / **16.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 09.11.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** της υπ' αριθ. .... / **16.12.2022** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 31.01.2017, του προϊσταμένου του

Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 5) της υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 01.02.2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.01.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του '....., με Α.Φ.Μ. ...., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης Ιούλιος 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα {δωρεοδόχου}, ποσό φόρου δωρεάς 2.150,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 1.075,00 €, ήτοι σύνολο 3.225,00 €.

2) Με την υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 17.10.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα {δωρεοδόχου}, ποσό φόρου δωρεάς 1.400,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 700,00 €, ήτοι σύνολο 2.100,00 €.

3) Με την υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 09.11.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα {δωρεοδόχου}, ποσό φόρου δωρεάς 3.000,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 1.500,00 €, ήτοι σύνολο 4.500,00 €.

4) Με την υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 31.01.2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα {δωρεοδόχου}, ποσό φόρου δωρεάς 2.400,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 1.200,00 €, ήτοι σύνολο 3.600,00 €.

5) Με την υπ' αριθ. .... /16.12.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 01.02.2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα {δωρεοδόχου}, ποσό φόρου δωρεάς 3.900,00 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 1.950,00 €, ήτοι σύνολο 5.850,00 €.

Σύμφωνα με τις αρ. .... και ..... /21.09.2022 εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν του από ημερομηνία σύνταξης 26.08.2022 Υπηρεσιακού Σημειώματος για τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων Φορολογίας Κεφαλαίου, διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 34 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκίων και Κερδών από τυχερά παίγνια.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν οι από 16.12.2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά Παίγνια για το

έτος 2016 και 2017, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης τον Ιούλιο 2016, την 17.10.2016, την 09.11.2016, την 31.01.2017 και την 01.02.2017 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

*“Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω μη στοιχειοθέτησης της έννοιας της δωρεάς και μη συνδρομής των εννοιολογικών στοιχείων αυτής - άτυπη χρηματική διευκόλυνση μεταξύ ιδιωτών και δη συγγενών πρώτου βαθμού*

*- επικουρικώς, αναδρομική εφαρμογή της επεικέστερης φορολογικής διατάξεως - απαλλαγή από τον φόρο γονικής παροχής στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 56 Ν. 4839/2021”*

**Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2961/2001, (ΦΕΚ Α' 266/22-11-2001), ορίζουν, ότι:**

#### **Άρθρο 1.Επιβολή φόρου**

*“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.”*

#### **Άρθρο 3.Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο**

*“1. Στο φόρο υποβάλλεται:*

*α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.*

*β) Η κείμενη στην αλλοδαπή ενσώματη ή ασώματη κινητή περιουσία Έλληνα υπηκόου, που έχει την κατοικία του οπουδήποτε, καθώς και αλλοδαπού που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη της εφαρμογής της διάταξης της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 25.”*

#### **Άρθρο 34.Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής**

*“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.”*

#### **Άρθρο 35.Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο**

*“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.*

2.Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρείται η κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.”

#### **Άρθρο 38.Υποκείμενο φόρου**

“1.Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.”

#### **Άρθρο 39.Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης**

“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.”

#### **Άρθρο 44.Υπολογισμός του φόρου**

2. 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. Ν.3842/2010 άρθρο 44 § 2 και ισχύει από 23.04.2010

#### **Άρθρο 85.Υπόχρεοι σε δήλωση**

“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.”

#### **Άρθρο 86.Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων**

“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.”

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 29 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) “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**, οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ορίζουν, ότι:“

#### **Άρθρο 496 Έννοια**

“Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα.”

#### **Άρθρο 498 Σύσταση**

“Για τη σύσταση δωρεάς απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Η δωρεά κινητού πράγματος για την οποία δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο ισχυροποιείται αφότου ο δωρητής παραδώσει το πράγμα στο δωρεοδόχο.”

**Επειδή,**

1. Στις 07-07-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 3.000,00€.
2. Στις 28-07-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... προερχόμενη από μεταφορά μέσω winbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 9.000,00€.
3. Στις 28-07-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 9.500,00€.
4. Στις 17-10-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην ..... προερχόμενη από μεταφορά μέσω winbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 2.500,00€.
5. Στις 17-10-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 11.500,00€.
6. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 5.000,00€.
7. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 5.000,00€.
8. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού 5.000,00€.
9. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της ..... της ....., με μεταφορά μέσω της με αριθμ. ENT.1.....Ξ031

- εισερχόμενης εντολής, προερχόμενη από τον με αριθμ. GR .....  
λογαριασμό της ..... ποσού 5.000,00€.
10. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR.....  
κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της  
....., με μεταφορά μέσω της με αριθμ.  
ENT.....Ξ008 εισερχόμενης εντολής, προερχόμενη από τον με  
αριθμ. GR ..... λογαριασμό της ..... ποσού 5.000,00€.
11. Στις 09-11-2016 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR.....  
κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της  
....., με μεταφορά μέσω της με αριθμ.  
ENT..... εισερχόμενης εντολής, προερχόμενη από  
τον με αριθμ. GR ..... λογαριασμό της .....ποσού  
5.000,00€.
12. Στις 31-01-2017 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR.....  
κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της .....  
..... στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω  
windbank, με εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, .....  
ποσού 24.000,00€.
13. Στις 01-02-2017 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR.....  
κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της .....  
στην τράπεζα ....., προερχόμενη από μεταφορά μέσω windbank, με  
εισερχόμενη εντολή και εντολέα την μητέρα του, ..... ποσού  
20.000,00€.
14. Στις 01-02-2017 προκύπτει πίστωση του με αριθμ. GR.....  
κοινού τραπεζικού λογαριασμού του ..... και της  
..... με μεταφορά μέσω εισερχόμενης εντολής  
προερχόμενη από τον με αριθμ. GR ..... λογαριασμό της  
..... ποσού 19.000,00€.

**Επειδή,** α) οι ως άνω συμβαλλόμενοι, ..... {ως δωρεοδόχος} συνδέονται με  
ιδιαίτερο οικογενειακό-συγγενικό δεσμό (μητέρα και τέκνο), β) η πηγή προέλευσης των  
χρημάτων συνολικού ποσού 65.500,00 € το 2016 και 63.000,00 € το 2017 κατά τα οποία  
αυξήθηκε η περιουσία του ..... είναι γνωστή, καθώς πρόκειται για μεταφορές  
μεταξύ λογαριασμών με χρέωση των λογαριασμών της ..... {ως δωρητή} και  
πίστωση των λογαριασμών του ..... {ως δωρεοδόχου}, γ) την οικονομική  
κατάσταση της ..... {ως δωρητή} η οποία επέτρεπε να κάνει τη δωρεά.

**Επειδή,** (α) κατά την έννοια των ανωτέρω αναφερομένων φορολογικών διατάξεων, δωρεά  
συνιστά κάθε οικειοθελής παροχή που έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση της περιουσίας του  
λήπτη της παροχής στην συγκεκριμένη περίπτωση του ..... του ..... και  
αντίστοιχη μείωση της περιουσίας του δικαιοπαρόχου στην συγκεκριμένη περίπτωση της  
..... (ΣτΕ 5058/1996, ΝΣΚ 639/1998, ΝΣΚ 80/2013 κλπ).

(β) κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς για την επιβολή φόρου είναι και αυτή που προέρχεται  
από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα

έστω κι αν για αυτή δεν καταρτίσθηκε συμβολαιογραφικό έντυπο (άτυπη).

**Επειδή**, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι: *“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**, δεν προσκομίσθηκαν με την παρούσα, τραπεζικά παραστατικά, έγγραφα, ούτε τραπεζικές κινήσεις, που να συνδέουν τις πιστώσεις με τις οικονομικές δοσοληψίες για την εξυπηρέτηση ενδοοικογενειακών αναγκών μεταξύ τους, και κατά συνέπεια δεν τεκμηριώνεται το αληθές του ισχυρισμού του προσφεύγοντα περί χρηματικών διευκολύνσεων.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει ούτε την επιστροφή των εν λόγω χρηματικών ποσών στην μητέρα του, έτσι ώστε να στοιχειοθετηθεί με βάση πραγματικά περιστατικά ότι δεν συντρέχει περίπτωση άτυπης δωρεάς, ούτε τον τρόπο με τον οποίο αξιοποιήθηκαν/αναλώθηκαν τα ανωτέρω ποσά. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του δεν ευσταθούν και απορρίπτονται.

**Επειδή**, σε ότι αφορά τις αποφάσεις ΔΕΔ που επικαλείται ο προσφεύγων, η υπ' αριθ. 1683/23.05.2019 απόφαση της ΔΕΔ αφορά άτυπη σύμβαση μεταξύ ιδιωτών, η υπ' αριθ. 1809/28.05.2019 απόφαση της ΔΕΔ αφορά δάνειο μεταξύ ιδιωτών χωρίς έγγραφη σύμβαση και η υπ' αριθ. 2323/18.07.2019 απόφαση της ΔΕΔ αφορά ταμειακή διευκόλυνση – ποσό που παρέμεινε στο λογ. 43.00 και κατά την 31.12.2016 μεταφέρθηκε στο λογ. 45.98. Κατά συνέπεια οι ανωτέρω αποφάσεις της ΔΕΔ, δεν έχουν κανένα κοινό στοιχείο με την υπό κρίση υπόθεση, και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή ζητεί την εφαρμογή της ευνοϊκότερης φορολογικής διάταξης του άρθρου 56 του Ν.4839/2021.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος, διότι:

A) ο παρόν έλεγχος αφορά τα έτη 2016 και 2017, έχει διενεργηθεί βάση των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, όπως κυρώθηκε με το Ν.2961/2001 και συγκεκριμένα με το άρθρο 44 παρ. 2 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 ίδιου νόμου.

B) οι διατάξεις του άρθρου 56 του ν. 4839/2021 (ΦΕΚ Α' 181/02-10-2021) με το οποίο τροποποιήθηκε το άρθρο 44 του Ν. 2961/2001, έχουν ισχύ από την 1<sup>η</sup> Οκτωβρίου 2021.

**Επειδή**, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

**Άρθρο 28.Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου**

*2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.*

**Επειδή**, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «*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**, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικουόμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. *Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης*).

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (ν. 2961/2001)», επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθόσον η φορολογική αρχή φέρουσα το βάρος της απόδειξης, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις, και οι οποίες επισύρουν την επιβολή των φόρων και συναφών κυρώσεων. Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη του, τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε ελεγχόμενο έτος, το σύνολο των προσκομισθέντων υπομνημάτων του προσφεύγοντα πριν και μετά τη σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων (άρθρο 28 Ν. 4174/2013), καθώς και όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίσθηκαν σε αντιπαραβολή με τα στοιχεία και ευρήματα του ελέγχου. Απέδειξε δε, με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες παραβάσεις - ύπαρξη άτυπης δωρεάς -, λαμβάνοντας υπόψη, όλα τα διαθέσιμα στοιχεία.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί έλλειψης επαρκούς και νόμιμης αιτιολογίας, στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

**Επειδή**, ο φορολογικός έλεγχος διαπίστωσε τη μη ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, όπως κυρώθηκε με το Ν.2961/2001 και ισχύει, καθόσον οι υπόχρεος - δωρεοδόχος δεν υπέβαλε, ως όφειλε, την κατά νόμο δήλωση φόρου δωρεάς και δεν κατεβλήθη ο αναλογών φόρος



δωρεάς.

Ως εκ τούτου, ορθώς εξεδόθησαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

### Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. ....../11.01.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του '....., με Α.Φ.Μ. ...., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων.

1) της υπ' αριθ. ....../16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης Ιούλιος 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

**ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 3.225,00 €**

2) της υπ' αριθ. ....../16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 17.10.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

**ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.100,00 €**

3) της υπ' αριθ. ....../16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 09.11.2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

**ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 4.500,00 €**

4) της υπ' αριθ. ....../16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 31.01.2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

**ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 3.600,00 €**

5) της υπ' αριθ. ....../16.12.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 01.02.2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.**

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

**ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 5.850,00 €**

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
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.