



Άρθρο του ΘΕΟΔΩΡΟΥ Γ. ΨΥΧΟΓΥΙΟΥ
Επίτ. Αντιπρόεδρου Ν.Σ.Κ.

Η φορολογική μεταχείριση επαχθών συμβάσεων που υποκρύπτουν σύμβαση δωρεάς

Ι. Γενικές παρατηρήσεις.

1. Η έννοια της δωρεάς στον Αστικό μας Κώδικα αποτυπώνεται στο άρθρο 496, όπου ορίζεται ότι «Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα». Συνεπώς, η δωρεά προϋποθέτει σύμβαση -και όχι μονομερή δικαιοπραξία-, με την οποία συμφωνείται η παροχή, μεταβίβαση ή παραχώρηση περιουσιακού αντικειμένου από τον δωρητή προς τον δωρεοδόχο, χωρίς ο τελευταίος να προσφέρει αντάλλαγμα, δηλαδή πρόκειται για ετεροβαρή δικαιοπραξία, με βασικό χαρακτηριστικό γνώρισμα τη μείωση της περιουσίας του δωρητή με αντίστοιχη αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου, λόγω χαριστικής αιτίας (causa donandi)¹.

2. Ωστόσο, ο φορολογικός νομοθέτης έχει περιλάβει στον Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών κλπ. (κ.ν. 2961/2001, Κ.Φ.Κ.) ειδικές ρυθμίσεις, που ορίζουν, επίσης, το περιεχόμενο της έννοιας της δωρεάς και μάλιστα κατά τρόπο ευρύτερο της έννοιας που οριοθετείται στον Αστικό Κώδικα, αφού, εκτός από τη δωρεά του άρθρου 496 Α.Κ., χαρακτηρίζεται ως δωρεά και κάθε κτήση περιουσίας που προέρχεται από οποιαδήποτε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οιοδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο (βλ. άρθρο 34 παρ. 1 β' Κ.Φ.Κ.).

3. Συγχρόνως, ο νομοθέτης, με σκοπό να αντιμετωπιστεί η διόλου σπάνια μεθόδευση της εμφάνισης της δωρεάς με τη μορφή επαχθούς δικαιοπραξίας (προδήλως, για την αποφυγή υψηλότερων φορολογικών επιβαρύνσεων), προβλέπει ρητά στη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 3 Κ.Φ.Κ., ότι η φορολογική αρχή μπορεί να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά κάθε παραχώρηση περιουσίας, που γίνεται ει-
κονικά με τον τύπο σύμβασης με αντάλλαγμα, αλλά υποκρύπτει δωρεά κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου². Συνεπώς, κατ' εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων του Κ.Φ.Κ., καθίσταται δυνατή η επιβολή φόρου δωρεάς σε έναν ευρύτερο αριθμό συμβάσεων και, μάλιστα, ανεξάρτητα αν αυτές εμφανίζονται με διαφορετικό νομικό «μανδύα», δηλαδή, ως επαχθείς δικαιοπραξίες, με δήθεν συμφωνηθέν αντάλλαγμα³.

(1) ΣτΕ 1592/24, ΑΠ 1687/09 κ.ά.

(2) Σημειωτέον ότι η εν λόγω δυνατότητα της φορολογικής αρχής είναι αυτοτελής, δηλαδή, δεν εξαρτάται από προηγούμενη δικαστική διάγνωση της εικονικότητας της επαχθούς δικαιοπραξίας. Έχει, επίσης, κριθεί ότι η δυνατότητα αυτή ασκείται ακωλύτως ακόμη και αν έχει εκδοθεί ή και οριστικοποιηθεί το σχετικό φύλλο φ.μ.α. (ΣτΕ 3091/92, ΔΠΑ 10146/08).

(3) Ίδιες ρυθμίσεις υπήρχαν και στο άρθρο 34 του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολ. Κληρονομιών (ν.δ. 118/1973).

4. Έτσι, σύμφωνα με τη σχετική νομολογία, ως δωρεά φορολογείται κάθε παροχή περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σε εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης έναντι του προσώπου που δέχεται την παροχή, ανεξάρτητα από τον λόγο για τον οποίο γίνεται αυτή, ακόμη δε και αν πρόκειται για άτυπη δωρεά, δηλαδή χωρίς να έχει προηγηθεί η κατάρτιση σχετικού εγγράφου (ΣτΕ 1667/17, 696/09, 43/06, 3351/02, ΟΛΝΣΚ 639/98, ΝΣΚ 80/13, 531/95, Δ.Ε.Α. 862/24 κ.ά.).

Ωστόσο, για να χαρακτηρίσει η φορολογική αρχή την παραχώρηση περιουσίας προς τον λήπτη ως δωρεά και να του επιβάλει τον σχετικό φόρο, δεν αρκεί απλώς να πραγματοποιήθηκε αυτή άνευ ανταλλάγματος, αλλά απαιτείται επί πλέον και η **αληθής** απόκτηση των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων από το δωρεοδόχο και όχι μόνο κατά το φαινόμενο (ΣτΕ 302/12, 43/06, ΝΣΚ 80/13, Δ.Ε.Α. 862/24, 139/24, Δ.Ε.Δ. Αθ 35/22). Ο φορολογούμενος, όμως, φέρει, το βάρος να αποδείξει τον ισχυρισμό του ότι δεν απέκτησε πράγματι τα μεταβιβασθέντα περιουσιακά στοιχεία (ΣτΕ 43/06).

5. Απεναντίας, η απόδειξη της άνευ ανταλλάγματος (εν όλω ή εν μέρει) παροχής, παραχώρησης ή μεταβίβασης του περιουσιακού στοιχείου, για την οποία δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, βαρύνει αποκλειστικά τη φορολογική αρχή (ΣτΕ 1666-67/17, 696/09, 3351/02, 4134/01, 4352/95). Λόγω, όμως, του ότι η απόδειξη αυτή είναι ιδιαιτέρως δυσχερής, γίνεται παγίως δεκτό από τη νομολογία ότι είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς, ιδίως σε περιπτώσεις φυσικών προσώπων που συνδέονται μεταξύ τους με συγγενικό ή άλλο ιδιαίτερο δεσμό⁴, αλλά μόνον εφόσον αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, με τα οποία αυξήθηκε η περιουσία του φερόμενου ως δωρεοδόχου (ή και μόνον οι, κατά τους ισχυρισμούς του, τέτοιες πηγές) και εφόσον διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση του φερόμενου ως δωρητή επιτρέπει σ' αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό (ΣτΕ 696/09, 43/06 επτ., 4134/01, 428/96, 4352/95, 684/89).

Εννοείται ότι ο φορολογούμενος δύναται να δώσει εξηγήσεις στη φορολογική αρχή για την υποστήριξη του αμφοτεροβαρούς (επαχθούς) χαρακτήρα της σύμβασης, προβάλλοντας την ύπαρξη ανταλλάγματος, χωρίς, όμως, αυτό να συνιστά και αντιστροφή του βάρους της απόδειξης (ΔΠΑ 4960/2024)⁵.

II. Παράθεση συγκεκριμένης περιπτώσιολογίας.

1. Η μεταφορά χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό κάποιου προσώπου σε ατομικό τρα-

(4) Υπενθυμίζεται ότι η γονική παροχή και η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 Κ.Φ.Κ. (δηλ. προς σύζυγο, μέρος συμφώνου συμβίωσης, τέκνα, εγγόνια και γονείς) οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή και δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, εφόσον συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021 και πραγματοποιούνται με μεταφορά χρημάτων η οποία διενεργείται μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, φορολογούνται με συντελεστή 10%, μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολόγητου ποσού 800.000 ευρώ (βλ. άρθρο 56ο παρ. 1 του ν.4839/2021, που τροποποίησε το άρθρο 44 Κ.Φ.Κ.). Εάν, όμως, η κτήση των χρημάτων έγινε με απευθείας κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό, τότε η δωρεά και η γονική παροχή υπάγονται στην παρ. 2 του πιο πάνω άρθρου και φορολογούνται με αυτοτελή συντελεστή 10% επί του κατατεθέντος ποσού, χωρίς αφορολόγητο όριο (Δ.Ε.Δ.Αθ 2581, 2540/22, Ε.2077/22, βλ. όμως και άρθρο 175 ν. 4972/2022). Επίσης, το όριο αυτό ισχύει μόνον, εάν η μεταφορά των χρημάτων μέσω τραπεζών έχει γίνει πριν από την υποβολή της δήλωσης δωρεάς (Δ.Ε.Δ. Θεσ 124, 621/24). Πάντως, δεν αντιλαμβάνομαι γιατί ο νομοθέτης δεν αποδέχθηκε το αφορολόγητο όριο και στην περίπτωση που η κτήση των χρημάτων έγινε με απευθείας κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό.

(5) Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 38 παρ.1 του Κ.Φ.Κ. υπόχρεος στην καταβολή του φόρου δωρεάς είναι ο δωρεοδόχος.

πεζικό λογαριασμό άλλου προσώπου, ιδίως, όταν αυτά συνδέονται με ιδιαίτερο συγγενικό δεσμό, δύναται να οδηγήσει στη συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς, υπό προϋποθέσεις, δηλαδή, εφόσον αποκλεισθεί άλλη ισόποση πηγή προέλευσης των χρημάτων που φέρονται να αποτελούν το αντικείμενο της δωρεάς και η εν λόγω μεταφορά συνάδει με την οικονομική δυνατότητα του δωρητή να προβεί στη συγκεκριμένη δωρεά (Δ.Ε.Α. 2397/24, Δ.Π.Α. 4960/24, πρβλ. ΔΕφΘεσ 1158, 1155, 1150/23, Δ.Ε.Δ. Αθ 50/23, 2624, 2580/22). Δεν συντρέχει, όμως, άτυπη δωρεά, αν αποδειχθεί ότι η μεταφορά του χρηματικού ποσού σε συγγενικό πρόσωπο δεν είχε ως σκοπό την προσάυξηση της περιουσίας του λήπτη, αλλά την εξυπηρέτηση οφειλών του (Δ.Ε.Α. 2397/24, Δ.Ε.Δ. Θεσ 738/20)⁶.

2. Μόνη η εισαγωγή εμβάσματος σε κοινό λογαριασμό δεν αποδεικνύει την αύξηση περιουσίας του ενός εκ των συνδικαιούχων με το αντίστοιχο ποσό, λόγω άτυπης δωρεάς, αν δεν γίνει και **ανάληψη** του ποσού αυτού, δεδομένου ότι, βάσει του άρθρου 1 του ν. 5638/1932, σε περίπτωση κατάθεσης σε κοινό λογαριασμό, ανεξαρτήτως αν τα κατατεθέντα χρήματα ανήκουν σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού ή σε μερικούς ή σε έναν από αυτούς, δημιουργείται ενεργητική εις ολόκληρον ενοχή κατά την έννοια του άρθρου 489 ΑΚ, δηλαδή, καθέννας από τους δικαιούχους έχει δικαίωμα να αναλάβει ολόκληρο το ποσό της κατάθεσης χωρίς τη σύμπραξη των λοιπών (Δ.Ε.Α. 139/23, Δ.Ε.Δ. Αθ 35/22, 4456/21, Δ.Ε.Δ. Θεσ 2475/19).

3. Το ποσό που καταβλήθηκε για την αγορά ακινήτου από πρόσωπο που δεν δικαιολογεί, εν όλω ή εν μέρει, την απόκτηση του καταβληθέντος ποσού, μπορεί να θεωρηθεί ως άτυπη δωρεά από συγγενικό του πρόσωπο, εφόσον αποδείχθηκε ότι αυτό είχε τη σχετική οικονομική δυνατότητα (Δ.Ε.Α. 890/21, 1887/19, Δ.Ε.Δ. Αθ 4512/21, Δ.Ε.Δ. Θεσ 1359/21).

4. Παραχώρηση περιουσίας υποκρύπτουσα εν μέρει δωρεά υπάρχει και στην περίπτωση κατά την οποία παραχωρείται περιουσιακό αντικείμενο με αντάλλαγμα μικρότερο της αξίας αυτού, εφόσον προκύπτει ότι οι συμβαλλόμενοι, με τη συνομολόγηση μικρότερου ανταλλάγματος, απέβλεψαν πράγματι στην εν μέρει άνευ ανταλλάγματος παραχώρηση του περιουσιακού αντικειμένου (ΣτΕ 1125/95).

5. Η εξόφληση προμηθευτών εμπορικής εταιρείας με επιταγές άλλης εταιρείας, χωρίς να υφίσταται μεταξύ τους επιχειρηματική συναλλαγή, υποκρύπτει άτυπη δωρεά και υπόκειται σε φόρο (Δ.Ε.Δ. Αθ 52-57/2022).

6. Η σύμβαση χορήγησης άτοκου δανείου μπορεί να θεωρηθεί εικονική και να χαρακτηριστεί ως άτυπη δωρεά (Α.Π. 330/23, 480/19, 217/16). Εννοείται ότι ο χαρακτηρισμός αυτός ενισχύεται στην περίπτωση που έχει συμφωνηθεί και πολύ μακρός χρόνος αποπληρωμής του «δανείου».

7. Η χορηγία συνιστά δωρεά, εφόσον μεταξύ του παρέχοντος τη χορηγία και του προς τον η παροχή δεν συμφωνείται κάποιου είδους αντιπαροχή, οπότε ερευνάται εάν υφίσταται εν όλω ή εν μέρει δωρεά, αναλόγως προς την αξία της τυχόν αντιπαροχής (ΝΣΚ 531/95).

8. Οι παραχωρήσεις ακινήτων του Δήμου προς άπορους άστεγους δημότες του, εφόσον έγιναν χωρίς τίμημα (αντάλλαγμα), ορθώς θεωρήθηκαν δωρεές από τη φορολογική αρχή (ΝΣΚ 464/94).

(6) Βλ. και άρθρο 1509 εδ. 1 ΑΚ, κατά το οποίο «Η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα του, είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας, είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επιτηδεύματος, αποτελεί δωρεά μόνον ως προς το ποσόν που υπερβαίνει το μέτρο, το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις». Ωστόσο, η γενική αυτή διάταξη δεν διακωλύει την ειδικώς προβλεπόμενη δυνατότητα της φορολογικής αρχής να θεωρήσει γονική παροχή κάθε παροχή που ενέχει τα ήδη προαναφερθέντα χαρακτηριστικά (Βλ. Άρθρο 34Β).

9. Η ωφέλεια που προκύπτει από την άφεση χρέους⁷ είναι, από απόψεως φορολογικής, δωρεά, καθόσον προέρχεται από χαριστική υποκείμενη αιτία, με αποτέλεσμα να καταστεί ο ωφεληθείς πλουσιότερος κατά το ποσό της αφέσεως (**ΝΣΚ 233, 639/98**).

Επισημαίνεται, όμως ότι, με την ειδική διάταξη του άρθρου 10 του ν. 4646/19, προστέθηκε παράγρ. 6 στο άρθρο 21 του Κ.Φ.Ε. όπου ορίζεται ότι «Η ωφέλεια επιχείρησης που προκύπτει από την παραίτηση πιστώτριας επιχείρησης από την είσπραξη χρέους στο πλαίσιο αμοιβαίας συμφωνίας ή δικαστικού συμβιβασμού, η οποία λαμβάνει χώρα στο πλαίσιο της επαγγελματικής τους συνεργασίας, αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με την επιφύλαξη των ειδικότερων διατάξεων του άρθρου 62 του ν. 4389/2016. Στην περίπτωση αυτή δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί φορολογίας δωρεών του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικιών, και Κερδών από Τυχρά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2961/2001 (Α` 266)».

10. Η άνευ ανταλλάγματος παραίτηση του επικαρπωτή από την επικαρπία μπορεί να αποτελέσει άτυπη δωρεά υπέρ του ψιλού κυρίου (**ΑΠ 8/21, 1248/09, ΝΣΚ 514/83**)⁸.

11. Δεν αποτελεί δωρεά το χρηματικό ποσό που δόθηκε στον λήπτη όχι με χαριστική αιτία, αλλά ως προκαταβολή για αιτία μη επακολογήσασα, όπως είναι η ματαιωθείσα μεταγραφή αθλητού (**ΣΤΕ 1667/17**).

12. α. Δεν υφίσταται δωρεά επιχείρησης από τον σύζυγο προς την σύζυγό του, όταν ως δωρεοδόχος φέρεται η εταιρεία της συζύγου και όχι η ίδια ως φυσικό πρόσωπο (**ΣΤΕ 696/09**).

β. Απεναντίας, υφίσταται δωρεά, όταν ο σύζυγος ανέλαβε την καταβολή του συνολικού ποσού, που ήταν απαραίτητο για την κεφαλαιακή συγκρότηση της εταιρείας και η σύζυγος έλαβε ένα μέρος των μετοχών αυτής (**ΑΠ 228/24**).

13. α. Δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συντρέχει περίπτωση άτυπης δωρεάς, λόγω της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου Α.Ε. με έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιον και της ανάληψης του συνόλου των μετοχών αυτών από ένα μέτοχο (**ΝΣΚ 80/13**).

β. Ωστόσο, η παραίτηση παλαιών μετόχων από το δικαίωμα προτίμησης στην αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, δηλ. η εκχώρηση του συγκεκριμένου δικαιώματός τους χωρίς αντάλλαγμα, με αποστέρηση του αντιτίμου που θα ελάμβαναν για αντιστάθμιση της ζημίας τους από την μείωση της πραγματικής αξίας των μετοχών που κατείχαν, αποτελεί περιουσιακό στοιχείο και συγκεκριμένα ενοχική αξίωση, που εκχωρήθηκε προς την εταιρεία ως δωρεά. (**Δ.Ε.Α. 1737/24**).

14. α. Η παροχή ισόβιας σύνταξης σε υπαλλήλους εταιρείας μετά την αποχώρησή τους από την ενεργό υπηρεσία με ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιο δεν αποτελεί δωρεά, καθόσον κρίθηκε ότι αυτή χορηγήθηκε σε αντάλλαγμα των αυξημένων υπηρεσιών του στην ως άνω εταιρεία (**ΣΤΕ 2053/94**).

β. Κατ' αρχήν, δεν υπόκεινται σε φόρο δωρεάς οι εκτός μισθού παροχές εταιρείας σε στελέχη ή στο προσωπικό αυτής, που γίνονται με τη μορφή διανομής δωρεάν (ή με μειωμένη τιμή) μετοχών ή κερδών αυτής σε μετρητά. Όμως, η φορολογική αρχή δεν στερείται της νόμιμης ευχερείας επί αντικειμενικά πολύ δυσανάλογης παροχής, που υπερβαίνει το προσήκον μέτρο, να θεωρήσει αυτήν ως υποκρύπτουσα εν μέρει δωρεά και να επιβάλει τον ανάλογο φόρο σε βάρος του λήπτη της παροχής (**ΝΣΚ 330/99**)⁹.

(7) Η άφεση χρέους προβλέπεται στο άρθρο 454 Α.Κ., όπου ορίζεται ότι «Όταν ο δανειστής συμφωνήσει με τον οφειλέτη την άφεση του χρέους, ή με σύμβαση μαζί του αναγνωρίσει ότι δεν υπάρχει το χρέος, επέρχεται απόσβεση της ενοχής».

(8) Βλ. και παρακάτω, υπό την παρ. 15 περίπτ. στ'.

(9) Βλ. και παρακάτω υπό την παρ. 15 περίπτ. ε'.

15. Τέλος, να υπενθυμίσουμε ότι, σύμφωνα με την παράγρ. 2 του άρθρου 4 Κ.Φ.Κ., θεωρούνται δωρεές για την επιβολή του φόρου, κατά τις διατάξεις Κώδικα και:

α) η απαλλοτρίωση περιουσίας με σκοπό τη σύσταση προσόδου ή διατροφής μεταξύ ανιόντων, κατιόντων ή συζύγων,

β) τα ποσά ή συντάξεις που οφείλονται, λόγω θανάτου του ασφαλισθέντος, από τον ασφαλιστή σε αυτόν υπέρ του οποίου έγινε η ασφάλιση, εφόσον η ασφάλεια έγινε ή μεταφέρθηκε στην Ελλάδα,

γ) η ασφάλεια που έγινε στην αλλοδαπή και δεν μεταφέρθηκε στην Ελλάδα, εφόσον αυτός υπέρ του οποίου έγινε η ασφάλεια είναι Έλληνας υπήκοος, αδιάφορα από την κατοικία του, ή αλλοδαπός που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου αυτού που ασφαλίστηκε,

δ) η αποζημίωση ή το βοήθημα που καταβάλλεται εφάπαξ ή περιοδικά από ασφαλιστικό ταμείο ή οργανισμό λόγω θανάτου του ασφαλισμένου σε πρόσωπα άλλα από εκείνα που απαλλάσσονται σύμφωνα με την περίπτωση β' της ενότητας Γ' του άρθρου 43, αδιάφορα με το χαρακτήρα κτήσης του δικαιούμενου ποσού, που αναφέρεται στους κανονισμούς του ταμείου ή οργανισμού,

ε) τα ποσά που καταβάλλονται από νομικά πρόσωπα, επιπλέον εκείνων που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις, σε μέλη διοικητικού συμβουλίου τους, λόγω λύσης της μεταξύ τους σχέσης.

στ) συνένωση επικαρπίας ακινήτων ή κινητών γενικών πραγμάτων με την ψιλή κυριότητα λόγω συμπλήρωσης του χρόνου διάρκειας της επικαρπίας, όταν η κτήση ή μεταβίβαση με **επαχθή** αιτία της ψιλής κυριότητας αυτών και η κτήση της επικαρπίας ορισμένου χρόνου ή η παρακράτησή της για ορισμένο χρόνο γίνεται από την 1η Ιανουαρίου 2006, είτε από φυσικό είτε από νομικό πρόσωπο. Στις περιπτώσεις αυτές θεωρείται ότι η επικαρπία περιέρχεται στον κατά το χρόνο της συνένωσης ψιλό κύριο από τον επικαρπωτή αιτία δωρεάς και η αξία αυτής προσδιορίζεται στην αξία της πλήρους κυριότητας, μετά την αφαίρεση από αυτή του τμήματος της αξίας που αναλογεί στο ποσοστό για το οποίο ο ψιλός κύριος είχε υπαχθεί σε φόρο κατά την απόκτηση της ψιλής κυριότητας¹⁰.

(10) Η συγκεκριμένη διάταξη θεσπίστηκε με το άρθρο 20 παρ. 6 του νόμου 3427/2005, στην αιτιολογική έκθεση του οποίου αναφέρεται ότι «κατά τεκμήριο θεωρείται δωρεά η συνένωση επικαρπίας και ψιλής κυριότητας, όταν η ψιλή κυριότητα αποκτάται με αγορά και η επικαρπία παρακρατείται ή μεταβιβάζεται για ορισμένο χρόνο, προκειμένου να αντιμετωπιστούν μεθοδεύσεις φοροαποφυγής».

Κυκλοφορεί από τις Εκδόσεις "ΤΟΤΣΗ"

ΧΡΗΣΤΟΥ Ν. ΤΟΤΣΗ

Δικηγόρου - Οικονομολόγου

**ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΠΛΟΙΩΝ
ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

ΕΚΔΟΣΗ 8η (2023) ενημερωμένη μέχρι και το Ν. 5039/2023

**ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΙΤΕ ΤΟΥΣ ΚΩΔΙΚΕΣ
ΤΩΝ ΕΚΔΟΣΕΩΝ «ΤΟΤΣΗ»**