



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13/02/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 399

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@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).

β. Του άρθρου 11 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

5. Την υπ' αρ.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' 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 από .2018 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:

➤ Με την με αριθμό**2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος άτυπης δωρεάς ύψους 1.500,00€, πλέον προστίμου μη υποβολής δήλωσης άρθρου 58 Ν. 4174/2013 ύψους 750,00€ ήτοι συνολικό ποσό **2.250,00€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας δωρεάς Ν. 2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.03.2018 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου09.2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς (αρ. εισερχ.2017). Με το εν λόγω έγγραφο διαβιβάστηκε στην Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας, η με αριθμό πρωτοκόλλου-2017 αίτηση του προσφεύγοντος, με την οποία ζητούσε την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, προσκομίζοντας στοιχεία, προκειμένου να δικαιολογήσει την προέλευση του ποσού των 86.619,00€ που ήταν καταχωρημένο στον κωδικό 781 (*Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων, αλλοδ. δάνεια, δωρεές, κληρονομίες κλπ*) της δήλωσης και το οποίο, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, προήλθε από δανεισμό που έλαβε χώρα στην Τουρκία. Συγκεκριμένα, προσκόμισε αντίγραφα των ακόλουθων οχτώ (8) εμβασμάτων συνολικού ύψους 86.619,00€, τα οποία εισήχθησαν από την Τουρκία με αποδέκτη τον ίδιο καθώς και μια βεβαίωση της τράπεζας Eurobank-Ergasias S.A. Επίσης προσκομίστηκαν: α) η από 09/05/2014 σύμβαση συνεργασίας μεταξύ του προσφεύγοντος και του, και β) το από 09/05/2014 ιδιωτικό συμφωνητικό του προσφεύγοντος και του

α/α	Ημερομηνία	Ποσό	Εντολέας
1	26/06/2014	20.000,00€	
2	01/07/2014	20.000,00€	
3	17/07/2014	15.000,00€	
4	22/07/2014	4.000,00€	
5	30/09/2014	19.125,00€	

6	19/11/2014	1.794,00€	
7	12/12/2014	2.000,00€	
8	24/12/2014	4.700,00€	
	ΣΥΝΟΛΟ	86.619,00€	

Από τον έλεγχο του διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, κρίθηκε ότι το ποσό ύψους 15.000,00€, το οποίο εμβάστηκε στις 17/07/2014, από την Τουρκία με εντολέα τον, πατέρα του προσφεύγοντος, δύναται να καταχωρηθεί στον κωδικό 781 (Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων, αλλοδ. δάνεια, δωρεές, κληρονομίες κλπ) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2014, αποτελεί ωστόσο άτυπη δωρεά χρημάτων από τον πατέρα (δωρητή) στον υιό- προσφεύγοντα (δωρεοδόχο), για την οποία οφείλεται φόρος δωρεάς 10%, πλέον του προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013.

Αναφορικά με τα λοιπά εισερχόμενα εμβάσματα με εντολέα τον, συνολικού ύψους 71.619,00€, ο φορολογικός έλεγχος έκρινε ότι δεν δύναται να θεωρηθούν ως δάνειο και να καταχωρηθούν στο κωδικό 781 της δήλωσης, καθώς η προσκομισθείσα σύμβαση δανείου (ιδιωτικό συμφωνητικό) δεν φέρει βέβαιη χρονολογία.

Για την επιβολή της διαφοράς φόρου εισοδήματος εκδόθηκε και επιδόθηκε νομότυπα η υπ' αρ.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, η οποία προσβάλλεται με την υπ' αρ. πρωτ.2018 ενδικοφανή προσφυγή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άρθρων 34§2 του Ν. 4172/14 και πλημμελής εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων.** Το ποσό των 15.000,00€, που εμβάστηκε από την αλλοδαπή υπέρ του προσφεύγοντος συνιστά δάνειο. Η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε και ολοκληρώθηκε στην Τουρκία και ως εκ τούτου διεπόταν τόσο κατά τον προσδιορισμό της νομικής της φύσης όσο και κατά την ενδεχόμενη επιβολή φόρου, από τους νόμους που εφαρμόζονται στο κράτος, όπου η συναλλαγή διεξήχθη.
- Έλλειψη αιτιολογίας.** Η από2018 έκθεση ελέγχου φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης δεν περιέχει καμία αιτιολογία, ως προς την υπαγωγή του ποσού των 15.000,00€ στην κατηγορία της δωρεάς, αφού αρκείται στην επανάληψη του περιεχομένου των εκεί εκτιθέμενων νομοθετικών διατάξεων.

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, στο 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, στο άρθρο **35§1 του Ν. 2961/2001** ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο υποβάλλεται: γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα,....».

Επειδή, στο άρθρο **39§1 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, στο άρθρο **44§2 του Ν. 2961/2001**, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25§18 του Ν. 3842/2010 και ισχύει, ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στο **496 άρθρο του Αστικού Κώδικα** προσδιορίζεται η έννοια της δωρεάς ως ακολούθως: «η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα».

Επειδή, στο **498 άρθρο του Αστικού Κώδικα** ορίζεται ότι: «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, στο 1034 άρθρο του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι: «Για τη μεταβίβαση της κυριότητας κινητού απαιτείται παράδοση της νομής του από τον κύριο σ' αυτόν που την αποκτά και συμφωνία των δύο ότι μετατίθεται η κυριότητα».

Επειδή ο οικονομικός έφορος δύναται να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά, κάθε παραχώρηση περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα και να εξετάσει το ενδεχόμενο να υποκρύπτεται άτυπη δωρεά χρημάτων, προκειμένου αυτή να φορολογηθεί με τις κείμενες διατάξεις. Η απόδειξη, όμως, μιας τέτοιας έννομης σχέσης βαρύνει την φορολογική αρχή και θα πρέπει να γίνεται με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και όχι να προβάλλεται αυθαιρέτως και αορίστως.

Εξάλλου, η απόδειξη της χωρίς αντάλλαγμα παροχής χρημάτων, για την οποία δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, βαρύνει την φορολογική αρχή, αλλά επειδή τέτοια απόδειξη είναι πολύ δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου άτυπης δωρεάς μεταξύ προσώπων με ιδιαίτερο δεσμό (συγγενικό ή συζυγικό) υπό την προϋπόθεση ότι: α) θα αποκλειόταν, αιτιολογημένα, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων κατά το ποσό που αυξήθηκε η περιουσία του φερομένου ως δωρεοδόχου και β) θα διαπιστωνόταν, επίσης αιτιολογημένα, ότι η οικονομική κατάσταση του φερομένου ως δωρητή επέτρεπε την διενέργεια δωρεάς κατά το ποσό αυτό (ΣτΕ 2051/1984).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, σε φόρο υποβάλλεται η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία, που ανήκει σε αλλοδαπό υπήκοο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Κατοικία είναι ο σταθερός νομικός δεσμός ενός φυσικού προσώπου με ορισμένο τόπο (εδαφική περιφέρεια) και ειδικότερα με τον τόπο ο οποίος κατά κύριο λόγο και μονίμως αποτελεί το κέντρο της οικονομικής και λοιπής κοινωνικής εν γένει δραστηριότητάς του.

Για την εφαρμογή επομένως της διάταξης αυτής θα πρέπει αφενός η περιουσία να βρίσκεται στο εξωτερικό και αφετέρου ο δωρεοδόχος να είναι έλληνας υπήκοος ανεξαρτήτως του τόπου κατοικίας του, ή αλλοδαπός υπήκοος που όμως έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. (Ιωάννης Γ. Φωτόπουλος, *Φορολογία Δωρεών και Γονικών Παροχών, Πέμπτη Έκδοση, Αθήνα 2013* §§1502,1503, σελ. 1229).

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4172/2013: «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία.

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:.... δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή..... δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή..... ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.....».

Επειδή, στην **ΠΟΛ 1076/26.03.2015** ορίζεται ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση με α) τη φορολογική κλίμακα της παρ. 1 άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε. εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία.....

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν.

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος.....

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή..... Για τη δικαιολόγηση της απόκτησης των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό απαιτούνται επίσημα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η απόκτησή τους, όπως π.χ. η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της αλλοδαπής, αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων που είχαν υποβληθεί κ.τ.λ..... ε) Δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία ότι φέρουν βέβαιη χρονολογία. Απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό έγγραφο με βέβαιη χρονολογία, που να αποδεικνύει τη σύναψη δανείου και την καταβολή των χρηματικών ποσών που καταβλήθηκαν

το κρίσιμο φορολογικό έτος. Σύμβαση δανείου που έχει καταρτιστεί στο εξωτερικό, απαιτείται επίσημη μετάφρασή της στα ελληνικά. Επίσης, απαιτείται βεβαίωση εισαγωγής συναλλάγματος για τα εν λόγω ποσά και πιστοποιητικό ευρωποίησης αν είναι σε ξένο νόμισμα.

Επίσης, όταν πρόκειται για κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 πρέπει να αποδεικνύεται ότι το δάνειο λήφθηκε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Αν η σύναψη δανείου προκύπτει από λογιστικά βιβλία, τότε απαιτείται σχετική βεβαίωση από την επιχείρηση....».

Επειδή, τα ποσά χρηματικά κεφαλαίων που εισάγονται στην ημεδαπή με τη μορφή δανείων που συνάφθηκαν στην αλλοδαπή δηλώνονται ως δάνεια και όχι ως εισαγωγή συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου στην Τράπεζα της Ελλάδος (σχετ. 1087316/1889/A0012/19.12.2003 και 1099830/2116/A0012/19.12.2003 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι για να μπορεί ο φορολογούμενος να επικαλεστεί δάνειο, με σκοπό να περιορίσει τη διαφορά μεταξύ συνολικού και τεκμαρτού εισοδήματος, θα πρέπει να υφίσταται συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό έγγραφο με βέβαιη χρονολογία, που να αποδεικνύει τη σύναψη δανείου. Επιπρόσθετα απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος για το ποσό του δανείου, καθώς και πιστοποιητικό ευρωποίησης αν είναι σε ξένο νόμισμα.

Επειδή, στο άρθρο **65 του Ν. 4174/2013** ορίζεται 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, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την από2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας δωρεάς Ν. 2961/2001, η Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης έκανε μεν αποδεκτή την καταχώρηση του ποσού των 15.000,00€, στον κωδικό 781 (*Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων, αλλοδ. δάνεια, δωρεές, κληρονομίες κλπ*) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2014 του προσφεύγοντος, η οποία έχει ως συνέπεια την ισόποση μείωση της τεκμαρτής του δαπάνης, κρίνοντας ωστόσο ότι το ποσό αυτό αποτελεί άτυπη δωρεά χρημάτων από τον πατέρα του και όχι δάνειο όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, υποκείμενο σε φόρο δωρεάς με συντελεστή 10%, σύμφωνα με το άρθρο 44§2 του Ν. 2961/2001.

Επειδή, ο προσφεύγων για το ποσό των 15.000,00€ προσκομίζει μεν βεβαίωση εισαγωγής συναλλάγματος από την Τράπεζα Eurobank-Ergasias S.A., ωστόσο δεν επικαλείται καμία σύμβαση δανείου μεταξύ του ιδίου και του πατέρα του. Επιπρόσθετα, δεν προσκομίζει κανένα

άλλο στοιχείο, που θα αποδείκνυε την βασιμότητα του ισχυρισμού ότι η συγκεκριμένη συναλλαγή είναι προϊόν δανείου, όπως για παράδειγμα, αποδεικτικά καταβολών χρημάτων με σκοπό την μερική ή ολική αποπληρωμή του χρέους στο δανειστή.

Επειδή, η εν λόγω πράξη της χορήγησης χρηματικού ποσού 15.000,00€ από τον πατέρα στον υιό – προσφεύγοντα θεωρείται δωρεά, αφενός λόγω του στενού συγγενικού δεσμού παρέχοντα και αποδέκτη και αφετέρου λόγω μη υφιστάμενης συμβατικής υποχρέωσης.

Επειδή, παρόλο που η παράδοση των χρημάτων πραγματοποιήθηκε στο εξωτερικό και συγκεκριμένα στην Τουρκία, το γεγονός ότι ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας τον καθιστά υπόχρεο σε φόρο δωρεάς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35§1 του Ν. 2961/2001

Επειδή, ουδέν στοιχείο προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα προς απόδειξη των ισχυρισμών του και αποδόμηση του πορίσματος της από2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας δωρεάς Ν. 2961/2001 της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, το οποίο κρίνεται βάσιμο, ορθό και αιτιολογημένο.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι η εν λόγω παροχή από τον πατέρα στον υιό δεν συνιστά δάνειο, αλλά άτυπη δωρεά χρημάτων, ενώ οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης

	Καταλογιζόμενο Ποσό
ΑΞΙΑ ΔΩΡΕΑΣ	15.000,00€
Φόρος Δωρεάς (10%)	1.500,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	750,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.250,00 €

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.