



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 10-11-2023

Αριθμός απόφασης: 998

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@ aade.gr

Url : www.aade.gr

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), 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:....., κατοίκου, επί της οδού
....., κατά : α) της υπ' αριθμ./17-05-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2015, β) της υπ' αριθμ./17-05-2023 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ φορ. έτους 2016, γ) της με αριθμό/17-05-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 για τη φορολογική περίοδο 1/1/2014-31/12/2014, δ) της με αριθμό/17-05-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 για τη φορολογική περίοδο 1/1/2015-31/12/2015, ε) της με αριθμό/17-05-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 για τη φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την με αριθμό/17-05-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2014, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 2.000,00€, πλέον πρόσθετοι φόροι ύψους 2.400,00€, ήτοι συνολικό ποσό 4.400,00€.

Με την με αριθμό/17-05-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2015, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 4.757,00€, πλέον πρόσθετοι φόροι ύψους 2.311,00€, ήτοι συνολικό ποσό 7.068,00€.

Με την με αριθμό/17-05-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2016, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 42,00€.

Με την υπ' αριθμ. /17-05-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4987/2022 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

Δεν υπέβαλε μία (1) δήλωση άτυπης δωρεάς χρημάτων για τον μήνα Σεπτέμβριο του 2015 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 2961/2001 και ν. 3842/2010. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 54§1 περ. β' , §2 περ. α' του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθμ. /17-05-2023 πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4987/2022 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 100,00€ επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

Δεν υπέβαλε μία (1) δήλωση άτυπης δωρεάς χρημάτων για τον μήνα Μάρτιο του 2016 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 2961/2001 και ν. 3842/2010. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του αρ. 54§1 περ. β' , §2 περ. α' του ΚΦΔ.

Δυνάμει της με αρ. /04.06.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για την προσφεύγουσα, η οποία για τη φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2016 ήταν ελεύθερη επαγγελματίας, με αντικείμενο εργασιών «Παραγωγή Προγραμμάτων Ηλεκτρονικών Υπολογιστών, που παράγονται ή ολοκληρώνονται κατόπιν παραγγελίας». Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η λήψη του με αρ. πρωτ. εισ. /10-12-2014 εγγράφου της Δ/νσης Αγροτικής Οικονομίας & Κτηνιατρικής της ΠΕ, βάσει του οποίου η προσφεύγουσα φέρεται ως μέτοχος της υπεράκτιας εταιρίας «.....» (μετανομασία της), το οποίο στάλθηκε και προς την και ακολούθως μεταφέρθηκε η υπόθεση στην ΑΑΔΕ και συγκεκριμένα στη Δ.Ο.Υ. με το από 30.10.2017 πρωτόκολλο παράδοσης – παραλαβής και δυνάμει της με αρ. ΕΜΠ /2017 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, παραπέμφθηκε προς περαιτέρω έρευνα της φορολογίας εισοδήματος. Κατόπιν ολοκλήρωσης του ελέγχου συντάχθηκε η από 13.12.2021 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η με αρ. /13.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 16.872,38€, πρόστιμο φόρου αρ. 58 ΚΦΔ ποσού 8.436,19€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης

ποσού 2.983,95€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 28.292,52€ και η με αρ./13.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.891,73€, πρόστιμο φόρου αρ. 58 ΚΦΔ ποσού 945,87€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 143,86€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 2.981,46€. Κατά των ανωτέρω πράξεων η προσφεύγουσα άσκησε την με αρ. πρωτ./12.01.2022 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αρ./12.05.2022 απόφαση της υπηρεσίας μας, με την οποία κρίθηκε ότι οι με α/α 10,11,13,15 και 16 πιστώσεις του πίνακα της σελ 21 της απόφασης δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, αλλά δύναται να θεωρηθεί ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις περί εφαρμογής δωρεάς, χωρίς την τήρηση κάποιου τύπου του αρ. 34 του ν. 2961/2001.

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αρ./16.11.2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος των προϋποθέσεων περί εφαρμογής άτυπης δωρεάς σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2961/2001. Με το με αρ. πρωτ./17.11.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η σχετική εντολή ελέγχου και της γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων για τις φορολογίες και τις φορολογικές περιόδους που περιλαμβάνονται στην άνω εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, καθώς επίσης με το με αρ. πρωτ./17.11.2022 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. κοινοποιήθηκε στον πατέρα της προσφεύγουσας,, η εν λόγω εντολή ελέγχου.

Ακολουθως, εκδόθηκε και επιδόθηκε νομότυπα το με αρ. .../14.03.2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι συνημμένες σ' αυτό προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου άτυπης δωρεάς φορολογικής περιόδου 01.01.2014-31.12.2014, 01.01.2015-31.12.2015 και 01.01.2016-31.12.2016, επί των οποίων η προσφεύγουσα κατέθεσε τις με αρ. πρωτ./19.04.2023 έγγραφες απόψεις της. Το εν λόγω υπόμνημα δεν έγινε δεκτό και έτσι συντάχθηκε η από 17.05.2023 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου άτυπης δωρεάς και η έκθεση ελέγχου προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ με τις αντίστοιχες οριστικές πράξεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη:

- Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω αφ' ενός μη συμμορφώσεως της Διοίκησης σε εκδοθείσα απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. κι αφ' ετέρου λόγω μη στοιχειοθέτησης της έννοιας της δωρεάς και μη συνδρομής των εννοιολογικών στοιχείων αυτής – άτυπη χρηματική διευκόλυνση μεταξύ ιδιωτών και δη συγγενών πρώτου βαθμού.

- Οι επίμαχες καταθέσεις αφορούν σε τμηματική καταβολή χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς της αποκλειστικά και μόνο για λόγους προσωρινής ταμειακής διευκολύνσεως από τον πατέρα της
- Το γεγονός ότι η φορολογική αρχή αγνοεί παντελώς και ουδόλως λαμβάνει υπόψη τα ποσά, τα οποία αποδεδειγμένα επιστράφηκαν, καθιστά και μόνο εξ αυτού του λόγου τις προσβαλλόμενες πράξεις παράνομες, αναίτιολόγητες και συνεπώς ακυρωτές.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4174/2013: «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.....»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 34§1 του ν. 2961/2001: 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, σύμφωνα με το αρ. 39§1 του ν. 2961/2001: 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 το αρ. 44§1,2 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 3842/2010: 1. Το υπόλοιπο της περιουσίας, πλην των χρηματικών ποσών, που αποκτάται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων και απαλλαγών που προβλέπονται στα άρθρα 41 και 43, υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.

Από το φόρο που προκύπτει εκπίπτει: α) ο φόρος που αναλογεί στις προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες, που συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 και β) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή οριστικά και τελεσίδικα βεβαιώθηκε στην αλλοδαπή για τις δωρεές και γονικές παροχές κινητών που έγιναν εκεί, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32.

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.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 45 του ν. 2961/2001: Όπου στις διατάξεις του παρόντος για τη φορολογία των κτήσεων αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ορίζεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τις κτήσεις αιτία θανάτου, νοείται αντί του κληρονομούμενου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομούμενου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών, προκειμένου για δωρεές αιτία θανάτου, ο χρόνος θανάτου του δωρητή, αντί κτήσης αιτία θανάτου η κτήση αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής και αντί δικαιούχου αιτία θανάτου ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του νόμου ΚΦΔ, 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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του ΚΦΔ «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, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) 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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, σύμφωνα στη νομολογία έχει κριθεί ότι: «λόγω του ότι η απόδειξη της άτυπης δωρεάς είναι ιδιαιτέρως δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο και μάλιστα συγγενικό δεσμό, αλλά μόνο εφόσον, αφενός μεν αποκλεισθεί αιτιολογημένως κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του φερόμενου ως δωρεοδόχου, αφετέρου δε, διαπιστωθεί αιτιολογημένως ότι η οικονομική κατάσταση του φερόμενου ως δωρητή επιτρέπει σε αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό (ΣτΕ 43/2006)».

Επειδή, το βάρος της απόδειξης της χωρίς αντάλλαγμα παροχής φέρει η φορολογική αρχή και δεδομένου ότι η απόδειξη είναι πολύ δύσκολη (ΣτΕ 2856/1974, 954/1982, 4026/1983) ότι είναι δυνατή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς αν συντρέχουν οι κάτωθι προϋποθέσεις:

Α. Τα πρόσωπα (αυτός που δίνει και αυτός που παίρνει) να συνδέονται μεταξύ τους με ιδιαίτερο συγκεκριμένο συγγενικό δεσμό.

Β. Ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος αιτιολογημένα να αποκλείσει κάθε άλλη πηγή προέλευσης χρημάτων κατά το οποίο υπολογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του προσώπου που θεωρείται δωρεοδόχος ή και μόνο να αποκλείσει αιτιολογημένα τις πηγές των χρημάτων που επικαλούνται οι φορολογούμενοι.

Γ. Ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος αιτιολογημένα να διαπιστώσει ότι η οικονομική κατάσταση του προσώπου που θεωρείται δωρητής του επέτρεπε να κάνει δωρεά που υποστηρίζει ότι έγινε.

Αν συντρέχουν οι τρεις αυτές προϋποθέσεις ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος νόμιμα καταλογίζει φόρο δωρεάς έστω και αν δεν έχει πλήρη αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματοποίησή της.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 της περίπτωσης Α του άρθρου 85 του ν. 2961/2001 ορίζεται ότι: «2. Σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίσθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του».

Επειδή, στο άρθρο 86 παρ 3 του ν. Ν.2961/2001 ([Προθεσμίες υποβολής δηλώσεων](#)) ορίζεται ότι: «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». Για την έναρξη και τη λήξη της προθεσμίας αυτής έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 241-246 του ΑΚ.

Επειδή, σύμφωνα με τον έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. και την υπ' αριθμ./2022 απόφαση της υπηρεσίας μας, δύναται να συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις και ορθώς η Δ.Ο.Υ. αξιοποιώντας το σκεπτικό της αριθμ./2022 απόφασής μας διενήργησε έλεγχο και καταλόγισε φόρο δωρεάς και παραβάσεις για μη υποβολή δήλωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, για τις κάτωθι πιστώσεις η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελούν ταμειακή διευκόλυνση του πατέρα της, προς την ίδια:

α/α	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση	"Απέναντι" Λογαριασμός	ΔΙΕΥΚΡΙΝΣΗ
6	2014	...		2	2014-02-18	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	20.000,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)
10	2015	...	...	2	2015-10-26	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	transfer lx	8.000,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)
11	2015	...	...	2	2015-10-27	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	Transfer	7.000,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)
12	2015	...	...	2	2015-10-27	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	Transfer	80,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)-Μικρό ποσό
13	2015	...	...	2	2015-10-29	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	Transfer to ict4growth	10.000,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)
14	2016		...	2	2016-03-31	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	420,00	...	Από τον πατέρα της(Συν.1)-Μικρό ποσό
15	2015	...	...	1	2015-10-29	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	10.000,00	...	Από τον πατέρα της
16	2015		...	1	2015-10-30	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	11.140,00	...	Από τον πατέρα της
84	2015			1	2015-09-29	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ		1.350,00		Εμβασμα από πατέρα

Επειδή, οι λογαριασμοί μέσω των οποίων κινήθηκαν οι υπό κρίση πιστώσεις είναι οι εξής:

(Α) ΛΟΓ. της Τράπεζας που συνδικαιούχοι είναι:1)
..... (πατέρας της **προσφεύγουσας**) και

2) (μητέρα του πατέρα της- γιαγιά της **προσφεύγουσας**)

(Β) ΛΟΓ.της Τράπεζας που είναι συνδικαιούχοι:

1) (πατέρας της προσφεύγουσας)

2) (η ίδια η προσφεύγουσα)

(Γ) της Τράπεζας στον οποίο δικαιούχος είναι :

1) (η προσφεύγουσα)

(Δ) ΛΟΓ.της Τράπεζας που είναι συνδικαιούχοι:

1) (πατέρας της προσφεύγουσας)

2) (σύζυγός του- μητέρα της προσφεύγουσας)

(Ε) της Τράπεζας στον οποίο δικαιούχος είναι :

1) (η προσφεύγουσα)

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι επέστρεψε μέρος των χρημάτων που έλαβε από τον πατέρα της προς έναν τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο είναι συνδικαιούχος με αυτόν και κατόπιν τούτου μέρος των χρημάτων αυτών ο πατέρας της μετέφερε σε τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τη μητέρα της προσφεύγουσας. Μάλιστα προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκόμισε αποδεικτικά τραπεζικών συναλλαγών, τα οποία φέρουν διάφορες ημερομηνίες, οι οποίες ξεκινάνε από το έτος 2015 και φθάνουν έως το 2023.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε ενώπιον της υπηρεσίας μας αποδεικτικά μεταφοράς από τον τραπεζικό της λογαριασμό με IBANτης τράπεζας στον οποίο είναι μοναδικός δικαιούχος προς τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα της με IBANτης Τράπεζας, στον οποίο είναι δικαιούχος ο πατέρας της και η ίδια, στα οποία ως αιτιολογία αναφέρεται η εξυπηρέτηση δανείου, συνάγεται ότι δεν αποτελούν επιστροφή της ταμειακής διευκόλυνσης την οποία η προσφεύγουσα επικαλείται, ειδάλλως θα αποτελούσε αποδοχή της ότι τα ποσά που έλαβε από τον πατέρα της τα δανείστηκε, κάτι το οποίο αρνείται συστηματικά.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε ενώπιον της υπηρεσίας μας αποδεικτικά μεταφοράς από τον τραπεζικό της λογαριασμό με IBANτης τράπεζας στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα της προς τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα της με IBANτης Τράπεζας στον οποίο μοναδικός δικαιούχος είναι ο πατέρας της. Ωστόσο, στα στοιχεία αυτά δεν αποδεικνύουν τον ισχυρισμό της

προσφεύγουσας, διότι τα χρήματα μεταφέρθηκαν από δύο λογαριασμούς στους οποίους δικαιούχος / συνδικαιούχος είναι ο πατέρας της και συνεπώς δεν αποκλείεται η μεταφορά τους να έγινε από τον πατέρα της και μόνο. Εξάλλου σε περίπτωση επιστροφής των χρημάτων θα ήταν πιο λογικό να μεταφερθούν από λογαριασμό στον οποίο θα ήταν η μόνη δικαιούχος προς έναν λογαριασμό του πατέρα της που η ίδια δεν θα ήταν συνδικαιούχος.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε ενώπιον της υπηρεσίας μας αποδεικτικά μεταφοράς από τον τραπεζικό της λογαριασμό με IBANτης τράπεζας, στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα της προς τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα της με IBANτης Τράπεζας, στον οποίο είναι δικαιούχος ο πατέρας της, στα οποία ως αιτιολογία αναφέρεται η εξυπηρέτηση δανείου. Κατά συνέπεια, δεν αποτελούν επιστροφή στον πατέρα της της ταμειακής διευκόλυνσης, την οποία η προσφεύγουσα επικαλείται, ειδάλλως θα αποτελούσε αποδοχή της προσφεύγουσας ότι τα ποσά που έλαβε από τον πατέρα της τα δανείστηκε, κάτι το οποίο αρνείται συστηματικά να παραδεχτεί.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλέστηκε και προσκόμισε ενώπιον της υπηρεσίας μας αποδεικτικά μεταφοράς από τον τραπεζικό της λογαριασμό με IBANτης τράπεζας στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα της προς τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα της με IBAN της Τράπεζας, στον οποίο είναι δικαιούχος ο πατέρας της. Οι μεταφορές αφορούν μικροποσά όπου αναφέρεται σε δύο περιπτώσεις ότι αφορούν εξόφληση λογαριασμού ενέργειας, και μεταφορά χρημάτων σε κάποιον «....» ενώ σε δύο περιπτώσεις όπου τα ποσά είναι μεγάλα (5.000,00€ και 7.500,00€) πραγματοποιήθηκαν στις 19-12-2022 και 18-01-2023, ήτοι σε πολύ μεταγενέστερο χρόνο και μετά τη διεξαγωγή του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.

Επειδή η προσφεύγουσα φάσκει και αντιφάσκει, αφού στην υπ' αριθμ. /12-01-2022 ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσε στην υπηρεσία μας αναγράφει στη σελ 28 ότι: «Οι κινήσεις στις ημερομηνίες 18-02-2014, 26-10-2015, 27-10-2015, 27-10-2015, 29-10-2015 και 31-03-2016 ύψους 20.000,00 Ευρώ, 8.000,00 Ευρώ, 7.000,00 Ευρώ, 80,00 Ευρώ, 10.000,00 Ευρώ, και 420,00 Ευρώ αντίστοιχα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας με συνδικαιούχους εμένα και τον πατέρα μου αποτελούν απλές μεταφορές χρημάτων του πατέρα μου μεταξύ λογαριασμών και συγκεκριμένα από τους υπ' αριθμ. λογαριασμούς και της Τράπεζας και των σχετικών παραστατικών μεταφοράς[...] Από τα ανωτέρω πραγματικά γεγονότα γίνεται αντιληπτό ότι οι προαναφερόμενες πιστώσεις που κλήθηκα να αιτιολογήσω, τεκμηριώνουν πλήρως την προέλευση

των χρημάτων και δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής η παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και θα πρέπει είτε να επιβληθεί ένα τέλος χαρτοσήμου λόγω της ταμειακής διευκόλυνσης που μου έκανε ο πατέρας, είτε στη χειρότερη περίπτωση, παρότι δεν υπάρχει πλήρης αποξένωση των χρημάτων από τον πατέρα καθώς επιστρέφονται σταδιακά σε αυτόν, **φόρος δωρεάς**». Επιπλέον, ενώ ισχυρίζεται ότι κατά την έναρξη της επαγγελματικής της δραστηριότητας το 2014 και έως το 2016 ο πατέρας της της παρείχε χρηματικές διευκολύνσεις, καθώς είχε ανάγκη από ρευστότητα, αφετέρου ισχυρίζεται ότι επέστρεφε χρήματα στον πατέρα της καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2015, αλλά και μετέπειτα. Συνεπώς δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι τα κρινόμενα χρηματικά ποσά ελήφθησαν για ταμειακή της διευκόλυνση, ενώ προέβαινε ταυτόχρονα σε επιστροφή των ποσών αυτών.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω δεν έχει αποδείξει μέχρι και σήμερα ποια είναι η αιτία για τη μεταφορά σε άλλον λογαριασμό του επικαλούμενου ποσού των 47.379,00€, αν δηλαδή οι εν λόγω μεταφορές έλαβαν χώρα για να ξεχρεώσει τον πατέρα της ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, λαμβανομένου υπόψη ότι δεν τα μετέφερε απευθείας σε λογαριασμό με δικαιούχο τον πατέρα της. Σε κάθε δε περίπτωση αν ήθελε θεωρηθεί ότι το κρινόμενο ποσό αφορά άτυπη διευκόλυνση θα έπρεπε να αποδεικνύεται η επιστροφή του εν λόγω ποσού σε αυτούς που το χορήγησαν.

Επειδή από τον έλεγχο που διενεργήθηκε προέκυψε πως η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2014 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 38.279,00€ καθαρά κέρδη 20.563,86€, με τις δαπάνες της να ανέρχονται στο ποσό των 17.715,14€, ενώ έλαβε ταμειακή διευκόλυνση από τον πατέρα της για την επιχειρηματική της δραστηριότητα ύψους 20.000,00€, τη στιγμή που οι δαπάνες της επιχείρησής της ανήλθαν στο ποσό των 17.715,14€ και η κερδοφορία της υπερέβαινε το ποσό της διευκόλυνσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά την περίοδο 2014-2016 προέβη σε αγορές εταιρικών μεριδίων αξίας 21.000,00€ και συνεπώς κατά την κρίσιμη περίοδο απέκτησε περιουσιακά στοιχεία, ενώ μετέπειτα αυξήθηκε η συμμετοχή της στις 42.000,00€, γεγονός που καταρρίπτει τον ισχυρισμό περί προβλημάτων ταμειακής ρευστότητας για τα οποία διευκολύνθηκε από τον πατέρα της.

Επειδή, **μετά** την έκδοση της αριθμ./2022 απόφασης της ΔΕΔ, με την οποία κρίθηκε ότι δύναται να ελεγχθούν τα συγκεκριμένα έτη για τυχόν στοιχειοθέτηση των πραγματικών περιστατικών με την εφαρμογή των διατάξεων περί άτυπης δωρεάς, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. για **πρώτη φορά** αποδεικτικά τραπεζικών συναλλαγών, ώστε να αποδείξει ότι τα ποσά αυτά αποτελούν τμηματική επιστροφή της διευκόλυνσης που είχε

λάβει από τον πατέρα της, ενώ θα μπορούσε να τα είχε προσκομίσει ήδη με την πρώτη της ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή κατά τη διάρκεια αμφότερων των ελέγχων που διενεργήθηκαν στην προσφεύγουσα, αυτή προβαίνει σε ισχυρισμούς κατά το δοκούν, προκειμένου να αποφύγει την οποιαδήποτε φορολόγηση δύναται να επιβληθεί.

Επειδή η προσφεύγουσα (δωρεοδόχος), με τον πατέρα της (δωρητής) δεν προέβησαν σε δήλωση φόρου ως όφειλαν, παρά τους ανωτέρω ισχυρισμούς της πρώτης επί της προηγούμενης ενδικοφανούς προσφυγής της.

Επειδή συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της άτυπης δωρεάς, καθώς υφίσταται συγγενικός δεσμός μεταξύ φερόμενου δωρητή και δωρεοδόχου, έχει αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία του φερόμενου ως δωρεοδόχου, διαπιστώθηκε δε αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση του φερόμενου ως δωρητή πατέρα της προσφεύγουσας επιτρέπει σε αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό.

Επειδή ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος ελέγχου και να αποδείξουν τους επικαλούμενους ισχυρισμούς και συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου πρέπει να κριθούν βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, αναφορικά με τις πράξεις επιβολής προστίμου δεν προβάλλεται κανένας ιδιαίτερος ισχυρισμός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου

ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου 54 ΚΦΔ φορ. έτους 2015

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
100,00€	100,00€

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου 54 ΚΦΔ φορ. έτους 2016

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
100,00€	100,00€

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ν. 2961/2001 έτους 2014

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος δωρεάς	2.000,00€	2.000,00€
Πρόσθετοι φόροι	2.400,00€	2.400,00€
Σύνολο	4.400,00€	4.400,00€

Με την υπ' αριθμ./2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ν. 2961/2001 έτους 2015

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος δωρεάς	4.757,00€	4.757,00€
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	2.311,00€	2.311,00€
Σύνολο	7.068,00€	7.068,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 53 του ΚΦΔ

Με την υπ' αριθμ. .../2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς ν. 2961/2001 έτους 2016

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
Κύριος φόρος δωρεάς	420,00€	420,00€
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	0,00€	0,00€
Σύνολο	420,00€	420,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 53 του ΚΦΔ

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.