



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06.02.2024

Αριθμός απόφασης: 338

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

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' 206/04-11-2022), 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, που εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό καταχώρησης 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης της προσφεύγουσας, προέκυψε σε βάρος της κύριος φόρος ποσού 5.966,88 €, καθώς προσδιορίστηκε προστιθέμενη διαφορά δαπανών ποσού 18.762,33 € και η προσφεύγουσα φορολογήθηκε βάσει τεκμηρίων.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, στην οποία δήλωσε μεταξύ άλλων, στον κωδικό 736 (αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ) ποσό 69.974,06 € για αγορά ακινήτου. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 5.966,88 € καθώς προσδιορίστηκε προστιθέμενη διαφορά δαπανών ποσού 18.762,33 € και η προσφεύγουσα φορολογήθηκε βάσει τεκμηρίων.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα στις υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού αίτημα για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου επί του από ιδιωτικού συμφωνητικού δανείου, δυνάμει του οποίου η μητέρα της, της χορήγησε το ποσό των 20.500,00 € (αριθ. δήλωσης) και βεβαιώθηκαν σε βάρος της τέλη χαρτοσήμου ποσού 738,00 €.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, στην οποία δήλωσε επιπλέον στον κωδικό 782 του Πίνακα 6 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» το ποσό των 20.500,00 €. Κατά τον έλεγχο της ανωτέρω δήλωσης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα σχετικά δικαιολογητικά, προκειμένου να εκκαθαριστεί η δήλωση. Στις, η ως άνω Δ.Ο.Υ. προέβη στην εκκαθάριση της παραπάνω δήλωσης, χωρίς να κάνει δεκτό το ποσό των 20.500,00 € στον κωδικό 782, καθώς αυτό δεν είχε κατατεθεί εμπρόθεσμα στη Φορολογική Αρχή και στην έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθ. ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την εκκαθάριση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με συμπληρωμένο τον κωδικό 782 με το ποσό των 20.500,00 €, ισχυριζόμενη ότι το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό έγινε δεκτό από τη Δ.Ο.Υ. εφόσον καταλογίστηκε τέλος χαρτοσήμου επί αυτού και ότι ο λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα χρήματα χρησιμοποιούταν αποκλειστικά από την ίδια. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει τις κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού της μητέρας της από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα και αποδείξεις πληρωμής του αντιτίμου της αγοραπωλησίας του ακινήτου στον δικαιούχο

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.

4. ...»

Επειδή, στα άρθρα 31 παρ. 1 και 32 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), αναφέρονται οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες καθώς και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του. Ενώ, στο άρθρο 33, αναφέρονται οι περιπτώσεις, όπου δεν εφαρμόζονται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός φόρου αυτής» του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «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 ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ).

ε)

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: ...

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, με το άρθρο 5 της υπ' αριθ. **A.1042/2023** απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2022 και εφεξής», ορίζεται ότι:

«ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

...ζ. Κωδικοί 781-782

αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται: ...

- Δάνεια. ...

- Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος). ...

ββ) Ως προς τα ποσά και που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:

... ii) Κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τη συμπλήρωση των κωδικών 781-782 της δήλωσης, όταν συμπληρώνονται ποσά που προέρχονται από πώληση ακινήτου, διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, κληρονομίες, δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών ή λοιπές περιπτώσεις, επιλέγεται αν αυτά εισπράχθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στη συνέχεια αν εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή επιλέγεται αν έχουν εισαχθεί ή όχι στην Ελλάδα. Τα ποσά που εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή αλλά δεν έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα καλύπτουν μόνο δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή στις περιπτώσεις που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. ...»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1076/2015 «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)», αναφέρεται ότι: «Με τις διατάξεις των άρθρων 30 - 34 του ν. 4172/2013 θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας όταν το τεκμαρτό εισόδημα του φυσικού προσώπου είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32. Με το άρθρο 33 ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Εάν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται από τις τέσσερις κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστων εισοδημάτων του

άρθρου 7 του ΚΦΕ, είναι μικρότερο του τεκμαρτού εισοδήματος (αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά που θα προκύψει θα φορολογηθεί εκτός και αν καλυφθεί ή περιορισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζονται στο άρθρο 34. Ειδικότερα, ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 34 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

Μείωση της διαφοράς

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.

Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία.

Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής:

...

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.

στ) Δωρεά χρηματικών ποσών ή γονική παροχή χρημάτων για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση (δωρεάς ή γονικής παροχής) έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ελληνική νομολογία αλλά και με το άρθρο 5 του Συντάγματος περί αρχής ελευθερίας των συμβάσεων, καταρχήν αναγνωρίζεται το δάνειο μεταξύ ιδιωτών ως μέσο χρηματοδότησης των δαπανών τους (προσωπικών ή επαγγελματικών). Κρίσιμο στοιχείο για τη φορολογική του αναγνώριση είναι η μη εικονικότητά του, γεγονός που αποτελεί θέμα

πραγματικό. Για την απόδειξη της μη εικονικότητάς του αξιολογούνται από τον έλεγχο ενδεικτικά τα ακόλουθα:

- η σχετική σύμβαση να φέρει βέβαιη ημερομηνία,
- να υπάρχει η δυνατότητα του δανειστή για την παροχή του ποσού του δανείου (φορολογικό απόθεμα),
- να αναφέρεται ρητά στη σύμβαση ο σκοπός του δανείου,
- να αποδεικνύεται η μεταβίβαση του αντικειμένου του δανείου (χρήματα ή άλλη παροχή) από το δανειστή στο δανειζόμενο,
- να έχουν τηρηθεί τα βασικά στοιχεία του δανεισμού κατά τη συνήθη επιχειρηματική πρακτική, όπως ο τόκος, οι περιοδικές καταβολές προς επιστροφή του κεφαλαίου.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, η προσφεύγουσα, κατά την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Ε1), φορολογικού έτους 2022, δήλωσε στον κωδικό 736 (αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ) ποσό 69.974,06 € για αγορά ακινήτου.

Επειδή, μετά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1), φορολογικού έτους 2022 και την έκδοση της με αριθμό ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, από την οποία προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, την, εκπρόθεσμη δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου, προσκομίζοντας ιδιωτικό συμφωνητικό δανείου υπογεγραμμένο από την ίδια και την μητέρα της, με ημερομηνία και υπογραφή και σφραγίδα από τη δικηγόρο, σύμφωνα με το οποίο η μητέρα της (.....) της χορήγησε το ποσό των 20.500,00 € (αριθ. δήλωσης) προκειμένου να αντιμετωπίσει οικονομικές δυσχέρειες και ανάγκες. Σε βάρος της προσφεύγουσας βεβαιώθηκαν τέλη χαρτοσήμου ποσού 738,00 €. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, στην οποία δήλωσε επιπλέον στον κωδικό 782 του Πίνακα 6 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» το ποσό των 20.500,00 €.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, κατά τον έλεγχο των δικαιολογητικών της ανωτέρω δήλωσης, δεν έκανε δεκτό το ποσό των 20.500,00 € στον κωδικό 782 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ», καθώς το επίμαχο ιδιωτικό συμφωνητικό με ημερομηνία υπογραφής, μεταξύ της προσφεύγουσας και της μητέρας της, δεν είχε κατατεθεί εμπρόθεσμα στη Φορολογική Αρχή. Ακολούθως, στις, η εν λόγω δήλωση εκκαθαρίστηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022.

Επειδή η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει αντίγραφο του ως άνω συμφωνητικού καθώς και κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού της με αριθμό [με κύριο δικαιούχο τη μητέρα της προσφεύγουσας (.....), και συνδικαιούχο την ίδια] από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα, κινήσεις του υπ' αριθ. λογαριασμού της ίδιας τράπεζας [κοινός λογαριασμός της προσφεύγουσας, της

μητέρας της (.....) και της αποβιώσασας γιαγιάς της (.....)] στον οποίο πιστώθηκε το επίμαχο ποσό, καθώς και αποδείξεις πληρωμής του αντιπίμου της αγοραπωλησίας του ακινήτου στον δικαιούχο

Επειδή, από τα προσκομισθέντα προκύπτει ότι, από τον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της, με κύριο δικαιούχο τη μητέρα της προσφεύγουσας,, και συνδικαιούχο την ίδια, πραγματοποιήθηκε την μεταφορά ποσού 20.500,00 € στον υπ' αριθ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας [κοινός λογαριασμός της προσφεύγουσας, της μητέρας της (.....) και της αποβιώσασας]. Ακολούθως, την ίδια ημερομηνία, ήτοι, πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού 20.000,00 € από τον ως άνω λογαριασμό με αριθ. της, προς τον τραπεζικό λογαριασμό της με αριθμό GR και δικαιούχο τον, με αιτιολογία «Έναντι αγοραπωλησίας ακινήτου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ΚΦΕ ορίζονται τα ποσά που λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση για τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος. Σύμφωνα δε με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1076/2015, οι κατηγορίες αυτών των εισοδημάτων ή εσόδων είναι ενδεικτικές, τονίζοντας ταυτοχρόνως ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Δάνειο ή χρηματικό ποσό δωρεάς δεν λαμβάνεται υποχρεωτικά υπόψη αλλά υπό προϋποθέσεις, είναι όμως ελεύθερο εκτίμησης και αξιολόγησης των πραγματικών περιστατικών από την αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογική αρχή. Η φορολογική αρχή, προκειμένου να κάνει αποδεκτό ποσό που αναγράφεται στον κωδ. 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ», πρέπει επιπλέον να εξετάζει, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης, τη διαδρομή μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών των αντισυμβαλλόμενων μερών, ώστε να τεκμηριώνεται η έγκαιρη παράδοση και η λήψη του επίμαχου ποσού και η μεταγενέστερη ανάλωσή του στην απόκτηση περιουσιακών στοιχείων. Αντίθετη ερμηνεία οδηγεί στην καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 34 του ΚΦΕ και στον περιορισμό του δικαιώματος του φορολογούμενου να καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων με πραγματικά και νομίμως φορολογημένα ή απαλλασσόμενα χρηματικά ποσά που περιήλθαν στη διάθεσή του.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, προκύπτει το **πραγματικό γεγονός** της μεταφοράς των χρημάτων, ποσού 20.500,00€, στις, από λογαριασμό με κύριο δικαιούχο τη μητέρα της προσφεύγουσας (.....), και συνδικαιούχο την ίδια, σε κοινό λογαριασμό της προσφεύγουσας, της μητέρας της (.....) και της αποβιώσασας γιαγιάς της (.....).

Επειδή, η παρέχουσα και η λήπτρια του επίμαχου ποσού των 20.500,00 € συνδέονται με ιδιαίτερο - συγγενικό δεσμό (μητέρα – κόρη) και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι η προσφεύγουσα (γεννηθείσα την) είναι μισθωτή, εργαζόμενη στην και δεν είχε την οικονομική δυνατότητα κάλυψης του τιμήματος

απόκτησης του ακινήτου, σε αντίθεση με τη μητέρα της, η οποία όπως προκύπτει από το σύστημα της Υπηρεσίας μας, λαμβάνει υψηλές αποδοχές από το Υπουργείο Δικαιοσύνης και είχε τη δυνατότητα να παρέχει στην κόρη της το επίμαχο ποσό.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, η Υπηρεσία μας αποδέχεται στον κωδικό 782 του Πίνακα 6 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ» της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, το ποσό των 20.500,00 €.

Επειδή, ωστόσο, η φορολογική αρχή δύναται να διενεργήσει έλεγχο σχετικά με το πλαίσιο της συναλλαγής και την «τροφοδότηση» του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα, λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.