



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604559

E-mail : ded.ath@aade.gr

a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα, 26/03/2024

Αριθμός απόφασης 812

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - 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),
 - 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 21-12-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. κατοίκου Αττικής, οδός αρ. Τ.Κ....., κατά της με αριθμό/1-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ) Αττικής, με την οποία επιβάλλεται συνολικός φόρος ύψους 18.000,00 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/1-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ) Αττικής, με την οποία προέκυψε συνολικός φόρος ποσού 18.000,00 ευρώ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ) Αττικής .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-12-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό

1. Στις 20-12-2022 η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας παρέλαβε την υπ' αρ. Ζ-...../20.12.2022 δήλωση φόρου Δωρεάς με δωρητή την με ΑΦΜ και δωρεοδόχο με ΑΦΜ, βάσει της οποίας πραγματοποιήθηκε χρηματική δωρεά ποσού 60.000,00 ευρώ μέσω της τράπεζας Συγκεκριμένα, στις 29/09/2022 ώρα 10:03:19, πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού 60.000,00€, με στοιχεία χρεούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:, και στοιχεία πιστούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:

2. Στις 20-12-2022 η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας παρέλαβε την υπ' αρ. Ζ-...../20.12.2022 δήλωση φόρου Δωρεάς με δωρητή την με ΑΦΜ, και δωρεοδόχο τον με ΑΦΜ βάσει της οποίας πραγματοποιήθηκε χρηματική δωρεά ποσού 60.000,00 ευρώ μέσω της τράπεζας Συγκεκριμένα, στις 29/09/2022 ώρα 11:03:52, πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού 60.000,00€, με στοιχεία χρεούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN:

GR..... Δικαιούχος:, Και στοιχεία πιστούμενου λογαριασμού:
 Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:
 Εν συνεχεία δυνάμει της υπάρ./2023 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου, του
 Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, συνεπεία της αποστολής την 20-12-2022 από τη Δ.Ο.Υ.
 Νέας Ιωνίας των με αρ. και/Z-...../27-12-2022 δηλώσεων φόρου δωρεάς βάσει
 των οποίων πραγματοποιήθηκε η χρηματική δωρεά ποσού 60.000,00 ευρώ από: α) την
 με ΑΦΜ προς την μητέρα της με ΑΦΜ, μέσω
 της τράπεζας και β) από την με ΑΦΜ προς τον γιό της
 με ΑΦΜ μέσω των τράπεζας
 Ο έλεγχος καταλόγισε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρο δωρεάς για ποσό 60.000,00 ευρώ,
 που έλαβε έμμεσα από την αδελφή του το έτος 2022, διότι δεν υπέβαλε ως
 δωρεοδόχος, την κατά το νόμο δήλωση φόρου δωρεάς και δεν κατέβαλε τον αναλογούντα
 φόρο δωρεάς, ο οποίος προσδιορίζεται ως εξής:
 $60.000\text{€} \times 20\% = 12.000,00\text{€}$ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022 (50%) 6.000,00€ ήτοι:
 Σύνολο 18.000,00€.
 Για τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου συντάχθηκε το με αριθμό καταχώρησης
/2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ) και
 εκδόθηκε ο με αριθμό/2023 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός φόρου δωρεάς
 έτους 2022.
 Όλα τα ανωτέρω, κοινοποιήθηκαν στον υπόχρεο ηλεκτρονικά με αριθ. αποδεικτικού
 ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ημερομηνία ανάγνωσης 02/11/2023,
 προκειμένου αυτός να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του προσκομίζοντας οποιοδήποτε
 αποδεικτικό στοιχείο.
 Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων υποβλήθηκε στις 21-11-2023 υπόμνημα από τον
 δωρεοδόχο, το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ./21-11-2023. Στο Υπομνήμα
 του ο προσφεύγων αναφέρει τα εξής:
 «Απαντώντας στο υπ' αρ./2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και στον σχετικό
 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου δωρεάς, σας αναφέρω νόμιμα και εμπρόθεσμα
 τα παρακάτω.
 Το 2022 η μητέρα μου,, προέβη σε γονική παροχή προς εμένα κατά τις διατάξεις του
 άρθρου 1509 του Αστικού Κώδικα και ειδικότερα προς τον σκοπό δημιουργίας οικογενειακής
 αυτοτέλειας. Συγκεκριμένα, έλαβε χώρα μία γονική παροχή ύψους 60.000 ευρώ, για την οποία
 υπήρχε ανάγκη, καθότι είμαι παντρεμένος και πατέρας 2 ανήλικων παιδιών (ηλικίας
 ετών) και το σπίτι στο οποίο διέμενα με την οικογένειά μου είχε εμβαδόν μόλις 52 τ.μ.

Συνεπώς, καθότι εκείνο το σπίτι δεν ήταν ικανό να εξυπηρετήσει τις ανάγκες μίας τετραμελούς οικογένειας, υπήρχε άμεση ανάγκη να εξευρεθεί μεγαλύτερος χώρος.

Με τη γονική παροχή, λοιπόν, που μου έκανε η μητέρα μου, αγόρασα ένα διαμέρισμα τ.μ. στην περιοχή της Κερατέας, στο οποίο και θα εγκατασταθούμε οικογενειακώς σύντομα, μόλις αποπερατωθούν ορισμένες εργασίες. Η αδελφή μου,, είχε δωρίσει ποσό 60.000 ευρώ, που απέκτησε από πώληση ακινήτου, στην μητέρα μου.

Η μητέρα μου, καθότι κατέστη κύρια αυτών των χρημάτων, είχε την απόλυτη και αποκλειστική εξουσία να επιλέξει η ίδια το πώς θα διαθέσει τα χρήματα αυτά και τελικώς επέλεξε να βοηθήσει εμένα τον γιό της με την ανωτέρω γονική παροχή. Τα περί <τριγωνικής δωρεάς> που αναφέρονται στο σχετικό έγγραφό σας δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα.

Πρόκειται για δύο διακριτές μεταξύ τους συμβάσεις (μία δωρεά και μία γονική παροχή), οι οποίες έγιναν καθόλα νόμιμα και οι οποίες εκπληρώθηκαν τόσο κατά το υποσχετικό όσο και κατά το εκποιητικό τους μέρος.

Μεταξύ, δε, εμού και της αδελφής μου δεν έλαβε χώρα καμία δωρεά όπως αναφέρεται στο έγγραφό σας. " Αντιθέτως, όπως προανέφερα, η αδελφή μου έκανε μία δωρεά στην μητέρα μου και η μητέρα μου έκανε μία γονική παροχή προς εμένα.

Για την ως άνω δε γονική παροχή έγινε νομίμως και η αντίστοιχη δήλωση φόρου (υπ' αρ./2022) στην εφορία, από την οποία προέκυψε μηδενικός φόρος, λόγω του αφορολόγητου που ισχύει στις γονικές παροχές μέχρι το ποσό των 800.000ευρώ.

Πέραν των ανωτέρω, με το σχετικό έγγραφό σας παραβιάζεται το άρθρο 64 του ν. 4987/2022 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), σύμφωνα με το οποίο 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου, όπως και το άρθρο 28 του ιδίου νόμου σύμφωνα με το οποίο η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος.

Διότι, στην προκειμένη περίπτωση ο ισχυρισμός περί δήθεν **τριγωνικής δωρεάς** στηρίζεται μόνο στο χρονικό διάστημα που μεσολάβησε μεταξύ των δύο συμβάσεων. Δεν αρκεί, ωστόσο, μόνο αυτό αλλά αντιθέτως θα πρέπει ο σκοπός καταστρατήγησης να τεκμηριώνεται και από τα υπόλοιπα στοιχεία και πραγματικά περιστατικά, και όχι αποκλειστικά και μόνο από το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε.

Συνεπώς, δεν υπάρχει σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία για την έκδοση της σχετικής πράξης. Ενόψει, λοιπόν, των ανωτέρω, μη ορθώς και μη νομίμως το κοινοποιηθέν σε εμένα σημείωμα μού επιβάλλει φόρο 12.000 ευρώ. και πρόστιμο 6.000 ευρώ και έτσι τόσο το υπ' αρ.

346/2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου όσο και ο σχετικός προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου δωρεάς πρέπει να ακυρωθούν.»

Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντα διότι έκρινε ότι δεν υπάρχει σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία, για τον ισχυρισμό του περί «τριγωνικής δωρεάς και αυτό αποδεικνύεται από την κίνηση των ανωτέρω λογαριασμών, την 29/09/2022 όπου προκύπτει ότι, το ποσό των 60.000,00€ που πιστώνεται ως δωρεά στον λογαριασμό της, από την κόρη της, την ίδια μέρα αποστέλλονται ως δωρεά από την σε λογαριασμό του

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο έλεγχος καταλόγισε σε βάρος του ΑΦΜ φόρο δωρεάς για ποσό εκ 60.000,00€ που έλαβε από την το 2022, καθότι δεν υπέβαλε ως δωρεοδόχος, την κατά νόμο δήλωση φόρου δωρεάς ως όφειλε, και δεν κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο δωρεάς, ως εξής:

Προσδιορισμός φόρου δωρεάς_ ΑΡΘ. 44 § 2 ν. 2961/2001

Ποσό Δωρεάς		Δωρήτρια	Συν/σής δωρεάς δικαιούχους κατηγορίας (%)	Φόρος για Κλιμακίου (€) B'
50.000,00€			20%	12.000,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 (50%)				6.000,00
Σύνολο				18.000,00€

Ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι σε καμία περίπτωση η αδελφή του δεν ήθελε να προβεί σε δωρεά προς τον προσφεύγοντα, διότι δεν είχε καμία υποχρέωση ηθική ή νομική , αλλά προέβη σε πραγματική δωρεά των χρημάτων στην μητέρα της στην οποία είχε καθαρά ηθική υποχρέωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4839/2021 και ισχύουν για δωρέες / γονικές παροχές, που συστήνονται από 01-10-2021, ορίζεται ότι: «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 τον φόρο που προκύπτει εκπίπτει: α) ο φόρος που αναλογεί στις προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, 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.

Ειδικά η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολογήτου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές του προηγούμενου εδαφίου δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων.

Όπως τροποποιήθηκε με την Παρ.1 Άρθρο πεντηκοστό έκτο ΝΟΜΟΣ 4839/2021 με ισχύ την 2/10/2021

2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1, 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 όπως συνάγεται από το γράμμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, προκειμένου η δωρεά/γονική παροχή χρηματικού ποσού να τύχει του αφορολογήτου ορίου των 800.000,00 ευρώ, θα πρέπει να διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε 2077/20-10- 2022 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Θέμα: «Παροχή οδηγιών για τη φορολόγηση των γονικών παροχών και δωρεών προς τα πρόσωπα της Α' κατηγορίας του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών με την καθιέρωση αφορολόγητου ποσού 800.000 ευρώ (άρθρο πεντηκοστό έκτο του ν. 4839/2021 (Α' 181), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 175 του ν. 4972/2022 (Α'181))»5.13. Στις περιπτώσεις διαδοχικών δωρεών μεταξύ προσώπων της Α' κατηγορίας της φορολογικής κλίμακας του άρθρου 29, με συνέπεια εν τέλει να λαμβάνει χώρα δωρεά μεταξύ προσώπων που δεν ανήκουν στην κατηγορία αυτή (π.χ. δωρεά από τέκνο σε γονέα και εν συνεχεία δωρεά από αυτόν τον γονέα σε άλλο τέκνο), διερευνώνται οι πραγματικές συνθήκες και η

σκοπιμότητα των δωρεών αυτών, καθώς και το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε μεταξύ αυτών, για να διαπιστωθεί αν τίθεται θέμα καταστρατήγησης των υπόψη διατάξεων. Δεδομένου ότι το βάρος απόδειξης της καταστρατήγησης φέρει η φορολογική διοίκηση, είναι αναγκαίο κατά τους σχετικούς ελέγχους να θεμελιώνεται από τα στοιχεία και τις περιστάσεις, ότι ο τελικά ωφελούμενος από τις διαδοχικές δωρεές είναι πρόσωπο που δεν ανήκει στην Α' κατηγορία δικαιούχων και ότι οι διαδοχικές δωρεές έχουν γίνει προς το σκοπό αυτό. Συναφώς, κρίσιμο είναι το χρονικό διάστημα που έχει μεσολαβήσει μεταξύ των διαδοχικών δωρεών. Εάν αυτό είναι σύντομο, ενδεικτικά όχι μεγαλύτερο των έξι μηνών, προκύπτει ισχυρή ένδειξη ότι, κατ' αρχήν, οι διαδοχικές δωρεές έχουν γίνει προς το σκοπό αυτό και, εφόσον ο σκοπός καταστρατήγησης τεκμηριώνεται και από τα υπόλοιπα στοιχεία και πραγματικά περιστατικά, επιβάλλεται σε βάρος του τελευταίου (πραγματικού) δωρεοδόχου φόρος δωρεών, ως η δωρεά να είχε πραγματοποιηθεί απευθείας από τον πραγματικό δωρητή προς τον τελικό δικαιούχο αυτής. Αντιστρόφως, εάν μεσολαβεί ικανό χρονικό διάστημα μεταξύ των ως άνω διαδοχικών δωρεών, ενδεικτικά εάν εκτείνεται πέραν του εξαμήνου συνάγεται καταρχήν ότι οι διαδοχικές δωρεές δεν έχουν γίνει με σκοπό καταστρατήγησης των σχετικών διατάξεων, εκτός εάν η ελεγκτική αρχή τεκμηριώσει με συγκεκριμένα στοιχεία την καταστρατήγηση αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ΚΦΔ με θέμα: <<Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης>> αναφέρεται ότι :

1.Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:
α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή, στις 29/09/2022 ώρα **10:03:19**, πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού **60.000,00€**, με στοιχεία χρεούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:, και στοιχεία πιστούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:

Επειδή, στις 29/09/2022 ώρα **11:03:52**, πραγματοποιήθηκε μεταφορά ποσού **60.000,00€**, με στοιχεία χρεούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:, Και στοιχεία πιστούμενου λογαριασμού: Αριθμός Λογαριασμού: IBAN: GR..... Δικαιούχος:

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η δωρεά της προς τη μητέρα της, ποσού 60.000,00€, πραγματοποιήθηκε, ώστε **τριγωνικά** να προβεί η ίδια σε δωρεά αυτού του ποσού προς τον **αδελφό της** **με ΑΦΜ** Η συναλλαγή αυτή δηλαδή πραγματοποιήθηκε με μόνο σκοπό να μην αποδώσει το φόρο δωρεάς για ποσό 60.000,00€, που ουσιαστικά προήλθε ολόκληρο από δωρεά της αδελφής του. Το γεγονός αυτό αποδεικνύεται και από την κίνηση των ως άνω λογαριασμών, την 29/09/2022 όπου προκύπτει ότι, το ποσό των **60.000,00€** που πιστώνεται ως δωρεά στον λογαριασμό της, από την κόρη της, την ίδια μέρα αποστέλλονται ως δωρεά από την σε λογαριασμό του Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, σύμφωνα και με την Εγκύκλιο Ε2077/20-10-22, καταστρατηγούνται οι διατάξεις του Ν. 4839/21, καθώς οι διαδοχικές δωρεές έχουν πραγματοποιηθεί την ίδια μέρα, όπως προκύπτει από την κίνηση των ανωτέρω τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, **ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2

και 93 παρ. 4 του Συντάγματος και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης, η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από 1-12-2023 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας δωρεάς του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμη.

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 21-12-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αριθ. Πρωτ. /1-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ) Αττικής, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2022.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: 18.000,00€.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθ. Πρωτ. /1-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ) Αττικής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.