



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24-5-2024

Αριθμός απόφασης:1613

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

#### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,  
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **25-1-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά της με αρ. ....../27-12-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής έτους 2017 και της με αρ. ....../27-12-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωσης καθώς και την από 27-12-2023 σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 3<sup>ου</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-1-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., 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 υπ'αριθ. ....../**27.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ έτους 2017, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου γονικής παροχής ύψους 23.884,00 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 11.942,00 ευρώ, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε ποσό **35.826,00 ευρώ**.

-Με την υπ'αριθ. ....../**27.12.2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, έτους 2018, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου γονικής παροχής ύψους 22.850,00 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 11.425,00 ευρώ, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε ποσό **34.275,00 ευρώ**.

### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου φορολογίας Ν.Δ. 118/73 περί κληρονομιών, Δωρεών, Προϊκών και Δωρεάς δυνάμει των με αριθμό ....../06-06-2023 και ....../21.12.2023 εντολών μερικού ελέγχου γραφείου φόρου γονικής παροχής (δωρεάς) του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ για τα έτη 2017 και 2018, συνεπεία του με Αρ.Πρωτ: ....../06/2019 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ Χολαργού (ΔΠ219/2019), σύμφωνα με το οποίο εντοπίζονται μεταφορές από τραπεζικό λογαριασμό της ....., στον προσωπικό λογαριασμό του γιού της ..... Τα εν λόγω κεφάλαια φέρεται να χρησιμοποιήθηκαν κυρίως για την εξυπηρέτηση δόσεων στεγαστικού Δανείου με μοναδικό οφειλέτη τον προσφεύγοντα.

Κατά τη διάρκεια του διενεργηθέντος ελέγχου ζητήθηκαν και ελήφθησαν από τον έλεγχο οι αναλυτικές Τραπεζικές Κινήσεις των λογαριασμών του προσφεύγοντος στα ημεδαπά τραπεζικά ιδρύματα. Από την επεξεργασία και επισκόπηση των λογαριασμών αυτών, προέκυψαν μεταφορές χρηματικών ποσών από τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του προσφεύγοντος, ....., με ΑΜΦ: ....., σε λογαριασμό του ιδίου του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, μεταξύ των αδιευκρίνιστων πιστώσεων, περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες κινήσεις, όπως αναλυτικά παρουσιάζονται κατωτέρω ανά φορολογικό έτος :

#### Χρήση 2017

| ΤΡΑΠΕΖΑ | Αρ. λογαριασμού | Νόμισμα | Ημερομηνία<br>Συναλλαγής | Περιγραφή<br>Συναλλαγής              | Αιτιολογία<br>Συναλλαγής | ΠΙΣΤΩΣΗ   |
|---------|-----------------|---------|--------------------------|--------------------------------------|--------------------------|-----------|
| .....   | .....           | EUR     | 6/2/2017                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment             | 11.000,00 |
| .....   | .....           |         | 7/3/2017                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment          | 43.500 00 |
| .....   | .....           | EUR     | 4/5/2017                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>Απο ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment          | 11.000,00 |

|        |       |     |           |                                      |                          |                   |
|--------|-------|-----|-----------|--------------------------------------|--------------------------|-------------------|
| .....  | ..... | EUR | 7/6/2017  | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment          | 44.000,00         |
| .....  | ..... | EUR | 18/7/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Μεταφορά μέσω<br>winbank | 4.625,00          |
| .....  | ..... | EUR | 26/7/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment             | 11.000,00         |
| .....  | ..... | EUR | 7/9/2017  | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ<br>ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | LOAN PAYMENT             | 44.000,00         |
| .....  | ..... | EUR | 29/9/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Μεταφορά μέσω<br>winbank | 7.500,00          |
| .....  | ..... | EUR | 29/9/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Μεταφορά μέσω<br>winbank | 7.215,00          |
| .....  | ..... | EUR | 6/11/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ<br>ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment             | 11.000,00         |
| .....  | ..... | EUR | 7/12/2017 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ<br>ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment             | 44.000,00         |
| ΣΥΝΟΛΟ |       |     |           |                                      |                          | <b>238.840,00</b> |

### Χρήση 2018

| ΤΡΑΠΕΖΑ | Αρ. λογαριασμού | Νόμισμα | Ημερομηνία<br>Συναλλαγής | Περιγραφή<br>Συναλλαγής           | Αιτιολογία<br>Συναλλαγής          | ΠΙΣΤΩΣΗ   |
|---------|-----------------|---------|--------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|-----------|
| .....   | .....           | EUR     | 6/2/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment                      | 11.000,00 |
| .....   | .....           | EUR     | 9/3/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan Payment                      | 43.500,00 |
| .....   | .....           | ΠΕΙΡΑΙ  | 05/04/2018               | ΜΤΦ<br>ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ<br>ΛΟΓ.       | ΜΕΤΑΦΟΡΑ                          | 7.000,00  |
| .....   | .....           | EUR     | 18/4/2018                | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | .....<br>Μεταφορά μέσω<br>winbank | 3.500,00  |
| .....   | .....           | EUR     | 7/5/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment                   | 11.000,00 |
| .....   | .....           | EUR     | 8/6/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment                   | 44.000,00 |
| .....   | .....           | EUR     | 3/8/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment                   | 11.000,00 |
| .....   | .....           | EUR     | 6/9/2018                 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment                   | 43.000,00 |

|        |       |     |            |                                   |                 |            |
|--------|-------|-----|------------|-----------------------------------|-----------------|------------|
| .....  | ..... | EUR | 6/11/2018  | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment | 11.000,00  |
| .....  | ..... | EUR | 11/12/2018 | ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟ ΛΟΓΙΜΟ ΤΡΙΤΟΥ | Loan<br>Payment | 43.500,00  |
| ΣΥΝΟΛΟ |       |     |            |                                   |                 | 228.500,00 |

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι τα ποσά που μεταφέρθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. .... της Τράπεζα ..... της μητέρας του προσφεύγοντος ..... , στον Τραπεζ. Λογαριασμό του προσφεύγοντος με αρ. .... της Τραπεζ. Πειραιώς με μοναδικό δικαιούχο τον ίδιο, συνιστούν γονική παροχή/άτυπη δωρεά, από τη μητέρα του προς τον ίδιο για την οποία δεν είχε υποβληθεί η προβλεπόμενη δήλωση φορολογίας κεφαλαίου περί γονικής παροχής.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι εν λόγω τραπεζικές μεταφορές από τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του, σε δικό του, δεν αποτελούν γονική παροχή, αλλά αφορούν έσοδα από μερίσματα πλοίων.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **ν. 2961/2001**, (ΦΕΚ ΑΙ 266/22-11-2001), ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 1**-Επιβολή φόρου 1.Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο

**Άρθρο 3**.Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο : "1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς....

**Άρθρο 34**. Κτήση αιτία δωρεάς και γονικής παροχής: Α. Κτήση αιτία δωρεάς1.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...

**Άρθρο 35**. Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο : 1.Σε φόρο υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται, β) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία Έλληνα υπηκόου, που δωρίζεται, γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, δ) η κινητή περιουσία που παραδίδεται πριν από το θάνατο του ανιόντος στους κατιόντες με βάση σύμβαση νέμησης. 2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρείται η κατά τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.

**Άρθρο 38**.Υποκείμενο φόρου :1. Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο. Άρθρο 39. Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης: 1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής...."

**Επειδή**, περαιτέρω οι διατάξεις του **Αστικού Κώδικα**, ορίζουν, ότι:

**Άρθρο 496** Έννοια : «Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα.»

**Άρθρο 498** Σύσταση : «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** κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων, η απόδειξη της κατά τα ανωτέρω, χωρίς αντάλλαγμα, παραχώρησης, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει την ελεγκτική αρχή, πλην όμως και λόγω του ότι η απόδειξη αυτή είναι δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς (ΣΤΕ 4026/1983, 1486/1957, ΣΤΕ2856/1974, 954/1982, 4026/1983 3090/1984, 4352/1995, 684/1989, 1868/1987 κ.α.). αν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) Τα πρόσωπα συνδέονται μεταξύ τους με ιδιαίτερο συγκεκριμένο συγγενικό δεσμό.
- β) Ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος αιτιολογημένα να αποκλείσει κάθε άλλη πηγή προέλευσης χρημάτων, από την 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 επιτρέπει την ενέργεια δωρεάς (ΣΤΕ 427/1996, 684/1989, 3732/1988 κ.α.)

**Επειδή, στο άρθρο 44 του ν.4141/2013 (ΦΕΚ Α'81/5-4-2013) «Προϋποθέσεις δικαιολόγησης απόκτησης μερισμάτων πλοιοκτητριών εταιρειών»,** ορίζεται ότι:

« 1. Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. οι φορολογούμενοι Κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

(α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης,) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα.

(β) Στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.

(γ) Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) των αντιστοίχων ποσών ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος. Τα σχετικά πρωτότυπα αναζητούνται από την αρμόδια αρχή.

2. Η καταβολή του μερίσματος μπορεί να γίνεται και μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η οποία μπορεί να βεβαιώνει και τη λήψη του μερίσματος. Στην περίπτωση αυτή η διαχειρίστρια δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία τα οποία τηρεί. Τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται.

3. Οι ανωτέρω προϋποθέσεις εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου.

4. Τα δικαιολογητικά της παραγράφου 1, με την εξαίρεση του δικαιολογητικού υπό το στοιχείο γ, υποβάλλονται και σε κάθε άλλη περίπτωση που ελέγχεται κατά νόμο η προέλευση του εισοδήματος που αναφέρεται σε μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1106/2014** με θέμα: «Προϋποθέσεις δικαιολόγησης εισοδήματος από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών»: «

Α. Με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν.4141./2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), ορίστηκαν τα κατωτέρω:

1.Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/1994, οι φορολογούμενοι κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

(α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ.) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα.

(β) Στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία, αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.

(γ) Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) των αντιστοίχων ποσών ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος. Τα σχετικά πρωτότυπα αναζητούνται από την αρμόδια αρχή....

Β. Για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, δίδονται οι εξής διευκρινίσεις:

1. ....2....3. Όταν το μέρισμα καταβάλλεται μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η εισαγωγή των χρηματικών κεφαλαίων πιστοποιείται με το Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής στο όνομα της διαχειρίστριας εταιρείας, η δε καταβολή του μερίσματος στον δικαιούχο μέτοχο αποδεικνύεται με πίστωση του Τραπεζικού λογαριασμού είτε του Ιδίου του δικαιούχου είτε κάποιου νομικού προσώπου συμφερόντων του δικαιούχου ή με οποιοδήποτε τραπεζικό παραστατικό (επιταγή ή έμβασμα).

Όταν τα ποσά του μερίσματος καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του δικαιούχου μετόχου, απαιτείται η απόδειξη της σχέσης του δικαιούχου\_με αυτό το νομικό πρόσωπο και το βάρος της απόδειξης των συμφερόντων φέρει ο δικαιούχος, δηλαδή είτε με υπεύθυνη δήλωση του δικαιούχου είτε με βεβαίωση του νομικού προσώπου που λαμβάνει το μέρισμα. Στην βεβαίωση λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια εταιρεία στην ....., αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου, ανάλογα με την περίπτωση, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα, το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ ..... ) και η επωνυμία και έδρα της πλοιοκτήτριας εταιρείας.

Στην περίπτωση που η καταβολή και η βεβαίωση της λήψης του μερίσματος γίνεται από την διαχειρίστρια εταιρεία, η ως άνω βεβαίωση της λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια, αντικαθιστά την βεβαίωση της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου κατά το σημείο α της παραγράφου 1 του άρθρου 44 του ν. 4141/2013. Τα συνολικά ποσά των μερισμάτων, είτε εισάγονται στην Ελλάδα είτε όχι και ανεξάρτητα από το νόμισμα με το οποίο εισπράττονται (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α. κτλ), **σε κάθε περίπτωση αποτελούν εισόδημα και δηλώνονται στη φορολογική δήλωση στους κωδικούς 659-660 και δεν αντιμετωπίζονται σαν ποσά που αφορούν εισαγωγή συναλλάγματος, τα οποία δηλώνονται στους κωδικούς 781-782.**

Ομοίως στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ελέγχεται για οποιοδήποτε άλλο λόγο κατά νόμο και καλείται να δικαιολογήσει την προέλευση του εισοδήματος αυτού, επαρκεί η προσκόμιση των δικαιολογητικών των περιπτώσεων 1α και 1β του άρθρου 44 του ν. 4141/2013 (ΦΕΚ α' 81/05-04-2013).

6. οι διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 4141/2013, εφαρμόζονται σε όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις φορολογικών ελέγχων, κατά τις οποίες ελέγχεται η προέλευση των χρηματικών ποσών από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιριών.

**Επειδή**, περαιτέρω, σύμφωνα με την **Ε 2032/2019** Εγκύκλιο με θέμα «Φορολογική αντιμετώπιση της απόκτησης μερισμάτων από φορολογούμενο κάτοικο Ελλάδος, τα οποία προέρχονται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια εταιρεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν. 4141/2013» : «1. Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ν. 2238/1994 καθώς και για τη δικαιολόγηση των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών και των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του ν. 4172/2013 οι φορολογούμενοι, κάτοικοι Ελλάδας, που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος τα αναφερόμενα στο άρθρο 44 του ν. 4141/2013 δικαιολογητικά (σχετ. η ΠΟΛ.1106/2014 εγκύκλιος).

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 44 του ν.4141/2013, τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται. 2. Με την ΠΟΛ,1106/2014 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι, όταν το μέρισμα καταβάλλεται μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η εισαγωγή των χρηματικών κεφαλαίων πιστοποιείται με το αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής στο όνομα της διαχειρίστριας εταιρείας, **η δε καταβολή του στον δικαιούχο μέτοχο**

αποδεικνύεται με πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού του ίδιου του δικαιούχου είτε κάποιου νομικού προσώπου συμφερόντων του δικαιούχου ή με οποιοδήποτε τραπεζικό παραστατικό (επιταγή ή έμβασμα). Το βάρος της απόδειξης της σχέσης του δικαιούχου - φυσικού προσώπου με το νομικό πρόσωπο φέρει αποκλειστικά ο δικαιούχος, είτε με υπεύθυνη δήλωσή του είτε με βεβαίωση του νομικού προσώπου που λαμβάνει το μέρος. Στην βεβαίωση λήψης του μερίσματος, που εκδίδει η διαχειρίστρια εταιρεία στην Ελλάδα, αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου, ανάλογα με την περίπτωση, το καταβληθέν σε αυτόν μέρος, το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης..) και η επωνυμία και έδρα της πλοιοκτήτριας εταιρείας. Σε αυτήν την περίπτωση, η ως άνω βεβαίωση της λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια, αντικαθιστά την βεβαίωση της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου κατά το σημείο α' της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν. 4141/2013. 3. Τα ποσά των μερισμάτων αποτελούν για το δικαιούχο εισόδημα απαλλασσόμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 27/1975.

**Επειδή**, σύμφωνα με την **Ε.2198/2019** με θέμα «Φορολογική αντιμετώπιση της καταβολής μερισμάτων αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν.4141./2013, σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του δικαιούχου» :

Σε συνέχεια της Ε.2032/15-02-2019 εγκυκλίου, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για το πιο πάνω θέμα, τέθηκαν πρόσθετα ερωτήματα στην υπηρεσία μας σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση της περίπτωσης κατά την οποία τα εισαχθέντα μερίσματα αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου δυνάμει των σχετικών διατάξεων του νόμου.

Για το θέμα αυτό διευκρινίζονται τα ακόλουθα: Στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 44 του ν.4141/2013 αναφέρεται ρητά ότι τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται. Ήδη δε στην πιο πάνω εγκύκλιο (παρ. 4) αναφέρεται ότι ο φορολογούμενος (φ.π.), δικαιούχος, φέρει το βάρος απόδειξης της σχέσης αυτής (ότι δηλαδή τα μερίσματα καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του). Επίσης αναφέρεται (παρ. 5) ότι η απόδειξη τυχόν σχέσης δωρεάς θα πρέπει να γίνεται με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και με ενδελεχή εκτίμηση κάθε φορά των συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών. Κατά το αστικό δίκαιο προϋπόθεση για τη σύσταση δωρεάς (γονικής παροχής) κατά το άρθρο 496 ΑΚ είναι η παροχή περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, η μείωση της περιουσίας του παρέχοντος και η αύξηση της περιουσίας του λήπτη κατά το ποσό της παροχής. Παροχή περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα και χωρίς αντίστοιχη μείωση της περιουσίας του παρέχοντος δεν φέρει τα εννοιολογικά στοιχεία της δωρεάς. Επίσης, η παράλειψη απόκτησης περιουσίας προς όφελος τρίτου, ακόμη και αν η παράλειψη αυτή γίνεται σε συνεννόηση με το τρίτο πρόσωπο, δεν αποτελεί δωρεά (497 ΑΚ) (Απ. Γεωργιάδη-Μ. Σταθόπουλου -Αστικός Κώδιξ'ΙΙ Ειδικό Ενοχικό εκδ.1980).

Ενόψει των ανωτέρω, εφόσον τα μερίσματα που λαμβάνει ο φορολογούμενος (φυσικό πρόσωπο) από πλοιοκτήτριες εταιρείες, είτε απευθείας από αυτές είτε μέσω διαχειρίστριας εταιρείας, καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 44 του ν.4141/2013, και εφόσον από τα προσκομιζόμενα στη Δ.Ο.Υ. δικαιολογητικά αποδεικνύεται με οποιονδήποτε τρόπο (ενδεικτικά: τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην ΠΟΛ.1106/2014, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής υπηρεσίας του αλλοδαπού κράτους, εφόσον πρόκειται για αλλοδαπή εταιρεία κ.λπ.) ότι το ή τα νομικά πρόσωπα,

προς τα οποία γίνεται η καταβολή του μερίσματος, είναι συμφερόντων του δικαιούχου φυσικού προσώπου (το οποίο μάλιστα έχει δηλώσει το ποσό αυτό στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, εφόσον υπάρχει σχετική υποχρέωση, σύμφωνα με τα εκάστοτε ισχύοντα), δεν στοιχειοθετείτε δωρεά προς αυτά (τα νομικά πρόσωπα, ανεξαρτήτως του αριθμού τους) ενώ δεν είναι κρίσιμη και συνεπώς δεν εξετάζεται η τυχόν περαιτέρω διάθεση του καταβληθέντος μερίσματος.»

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια φορολογική αρχή, με την οικεία έκθεση ελέγχου, έκρινε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που έχουν τεθεί από τη δικαστηριακή νομολογία για την συναγωγή του τεκμηρίου δωρεάς, καθόσον:

α) υπάρχει η **στενή συγγενική σχέση** Α' βαθμού εξ αίματος, μεταξύ δωρητή και δωρεοδόχου  
β) έχει αποκλειστεί **αιτιολογημένα**, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, καθώς, υπάρχει παραδοχή από τον προσφεύγοντα (δωρεοπάροχο), ότι η προέλευση των χρημάτων πραγματοποιήθηκε από τον τραπεζικό λογαριασμό της δωρήτριας μητέρας του, ήτοι η πηγή προέλευσης των κρινόμενων χρηματικών ποσών ύψους 238.840,00 € για το έτος 2017 και 228.500,00 ευρώ κατά το 2018, είναι γνωστή, άλλως έχει αιτιολογημένως αποκλειστεί η πηγή των χρημάτων, ήτοι απόδοση ναυτιλιακού μερίσματος, που επικαλέστηκε ο προσφεύγων, καθόσον ουδέποτε δηλώθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ετών που αυτά επικαλείται ότι αφορούν, ούτε προσκόμισε τόσο τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά βάσει της ΠΟΛ. 1106/2014 όσο και τις σχετικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών από τις οποίες να αποδεικνύεται η καταβολή του επικαλούμενου ναυτιλιακού μερίσματος προς απόδειξη του ισχυρισμού του ενώ από τον έλεγχο προέκυψε ότι τα εν λόγω μεταφερόμενα ποσά χρησιμοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα για απόκτηση περιουσιακού στοιχείου, ήτοι πληρωμή δανείου για απόκτηση ακινήτου.

**Επειδή**, με την παρούσα προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι η επιβολή φόρου δωρεάς είναι παράνομη και εξ αυτού του λόγου ακυρωτέα, καθόσον οι τραπεζικές κινήσεις από τον τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του με αριθμό ..... της Τράπεζας ....., αφορούν απόδοση ναυτιλιακού μερίσματος, το οποίο είχε κατατεθεί κατ' εντολή του, σε τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του και το οποίο εν συνεχεία και σταδιακά κατά τα έτη 2017 και 2018 μεταφέρθηκε στον τραπεζικό του λογαριασμό από τη μητέρα του. Προ απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει την από **30-6-2010 βεβαίωση καταβολής μερίσματος έτους 2009** συνοδευόμενη με τα σχετικά δικαιολογητικά βάσει της ΠΟΛ.1106/2014, τα οποία είχε προσκομίσει και στον έλεγχο.

**Επειδή** ο προσφεύγων τόσο κατά τη διάρκεια του ελέγχου όσο και με την κατάθεση της παρούσας δεν προσκομίζει στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η καταβολή σε τραπεζικό λογαριασμό είτε του ιδίου είτε νομικού προσώπου συμφερόντων του, ήτοι στοιχείο και τεκμήριο από τραπεζικό ίδρυμα (επιταγή ή έμβασμα) για τη πορεία των χρηματικών ροών και την πηγή προέλευσης των χρημάτων που επικαλείται ως ναυτιλιακό μέρισμα, μη τεκμηριώνοντας τη ροή των ως άνω χρηματικών ποσών, από τον τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του προς αυτόν ώστε να υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε γεγονός, κατ' αυτό τον τρόπο δε, δεν αποδεικνύει την αρχική πηγή προέλευσης των χρημάτων αυτών, ήτοι την καταβολή του μερίσματος από την διαχειρίστρια εταιρία.

Ενόψει των ανωτέρω, δεδομένου ότι δεν αποδεικνύεται η καταβολή του επικαλούμενου ναυτιλιακού μερίσματος, στην υπό κρίση περίπτωση δεν πληρούνται οι προπαρετεθείσες προϋποθέσεις της ΠΟΛ 1106/14.4.2014, περί ναυτιλιακών μερισμάτων, απορριπτομένου ως αβάσιμου, του αντίθετου ισχυρισμού του προσφεύγοντος κι ως εκ τούτου τα ποσά που μεταφέρθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του με αριθμ. .... της Τράπεζας Πειραιώς, στον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμ. .... της ίδιας τράπεζας, με μοναδικό δικαιούχο τον προσφεύγοντα, συνιστούν γονική παροχή/άτυπη δωρεά από την μητέρα του, για την οποία δεν έχει υποβληθεί δήλωση φόρου γονικής παροχής, ούτε έχει αποδοθεί ο αναλογών φόρος. Συνεπώς οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων τυγχάνουν απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27.12.2023 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **25-1-2024** και ..... (ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., και την **επικύρωση** της με αρ. .... /27-12-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής έτους 2017 και της με αρ. .... /27-12-2023 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

#### **Φορολογικό έτος 2017**

-Υπ' αριθμ...../27-12-2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής  
**Σύνολο φόρου για καταβολή: 35.826,00€**

#### **Φορολογικό έτος 2018**

Υπ' αριθμ...../27-12-2023 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής  
**Σύνολο φόρου για καταβολή: 34.275,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.