



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16/01/2025

Αριθμός Απόφασης: 53

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της με αριθμό πρωτ.απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία ασκήθηκε 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 αριθμό πρωτ.απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς απορρίφθηκε η με αριθμότροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, που υπέβαλε ο προσφεύγων προκειμένου να τροποποιήσει την υπ' αριθ.αρχική δήλωση, από την εκκαθάριση της οποίας βεβαιώθηκε φόρος ύψους 44.878,17 ευρώ, λόγω προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων ποσού 97.953,31 ευρώ.

Η ανωτέρω προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων της υπ' αριθ.αρχικής δήλωσης προέκυψε από τη δήλωση ποσού 100.000,00 ευρώ στον κωδικό 725 [(5.Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης ... 2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε) ζ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών άνω των 300€ ...], που αποτελεί χρηματική δωρεά του προσφεύγοντος προς τον εγγονό του,

Με την υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδικό 781 το ποσό των 99.000,00 ευρώ, προσκομίζοντας:

- α) το από ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του ίδιου και της κόρης του,, σύμφωνα με το οποίο έλαβε σε μετρητά, εν είδει δανείου, το ποσό των 60.000,00 ευρώ από την κόρη του, με τον όρο να επιστραφεί το ποσό άτοκα μέχρι την 31/12/2028, και
- β) το από ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του ίδιου και του γιου του,, σύμφωνα με το οποίο έλαβε σε μετρητά, εν είδει δανείου, το ποσό των 39.000,00 ευρώ από τον γιο του, με τον όρο να το αποπληρώσει άτοκα μέχρι την 31/12/2028.

Ωστόσο, η επίκληση των δανείων που έγινε για την εξάλειψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων δεν έγινε δεκτή από την αρμόδια φορολογική αρχή με το σκεπτικό ότι, όπως αποτυπώνεται στη με αριθμό πρωτ.απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς:

- «α) δεν έχουν τηρηθεί τα βασικά στοιχεία του δανεισμού κατά τη συνήθη πρακτική όπως ο τόκος, η περιοδική καταβολή προς επιστροφή του κεφαλαίου [...]
- β) δεν αποδεικνύεται η μεταβίβαση του αντικειμένου του δανείου από τον δανειστή στον δανειζόμενο και
- γ) δεν αναφέρεται στις συμβάσεις ο σκοπός των δανείων με τα οποία θα πρέπει να δικαιολογηθεί το προς κάλυψη τεκμήριο.»

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της απόφασης απόρριψης της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο δανεισμός συνολικού ποσού 99.000,00 ευρώ από τα τέκνα του, όπως αποτυπώθηκε στα προσκομισθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά, ήταν πραγματικός και έγινε με σκοπό την πραγματοποίηση χρηματικής δωρεάς ύψους 100.000,00 ευρώ προς τον εγγονό του. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται:

- α) το γεγονός ότι είναι 98 ετών και θα ήταν παράλογο να διαθέτει μαύρα χρήματα σε αυτή την ηλικία,
- β) τη βέβαιη χρονολογία των συναφθέντων δανείων με τη θεώρηση των ιδιωτικών συμφωνητικών την από δικαστική αρχή, και δη την Υπηρεσία Επιτρόπου στο Ελεγκτικό Συνέδριο των Περιφερειακών Ενοτήτων,

γ) την καταβολή τελών χαρτοσήμου ποσού 2.538,43 ευρώ και 1.649,98 ευρώ για το έτος 2022, που αφορά τα εν λόγω δάνεια,

δ) τις αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας του εγγονού του, που έλαβαν χώρα σε ημερομηνία μεταγενέστερη του δανεισμού του από τα τέκνα του, γεγονός που πιστοποιεί ότι η χρηματική δωρεά προς τον εγγονό του πραγματοποιήθηκε μετά τη λήψη των δανείων από τα τέκνα του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

[...]

ε) Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ

[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.4172/2013 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

[...]

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.

[...]

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1076/2015 με θέμα: «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 ν.4172/2013)» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«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.

[...]

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 11 «Βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής – Επικύρωση των αντιγράφων» του ν.2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Η βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του ενδιαφερομένου γίνεται, από οποιαδήποτε διοικητική αρχή ή από τα Κ.Ε.Π., εκτός από τις υπηρεσίες της Ελληνικής Αστυνομίας, βάσει του δελτίου ταυτότητας ή των αντίστοιχων εγγράφων που προβλέπονται στο άρθρο 3. Δεν απαιτείται βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του ενδιαφερομένου, όταν προσέρχεται αυτοπροσώπως για υποθέσεις του στις υπηρεσίες του δημόσιου τομέα ή τα Κ.Ε.Π., προσκομίζοντας το δελτίο ταυτότητας ή τα αντίστοιχα πρωτότυπα έγγραφα. Στις περιπτώσεις που ο νόμος απαιτεί βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής του ενδιαφερομένου, αρκεί η

εγκεκριμένη ηλεκτρονική υπογραφή ή η εγκεκριμένη ηλεκτρονική σφραγίδα του ενδιαφερομένου, εφόσον το έγγραφο διακινείται ηλεκτρονικά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την περίοδο υποβολής της υπ' αριθ.τροποποιητικής δήλωσης από τον προσφεύγοντα, ορίζεται ότι:

«2. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση Α.1042/2023 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» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προβλέπεται μεταξύ άλλων ότι:

Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο της Πράξης Διοικητικού ή Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου

[...]

3. Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση την αρχική ή τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων ή με βάση κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 ΚΦΔ.

Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 34 ΚΦΔ.

[...]

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

[...]

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.

[...]

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/2020 με θέμα: «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης

4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική

Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων.

[...]

7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

[...]

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων, με τη με αριθμό καταχώρησηςκαι ημερομηνία υποβολής 29/08/2023 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, δήλωσε τα παρακάτω ποσά ανά κωδικό του Ε1:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ
303	Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις [...]	5.491,56 ευρώ
321	Άθροισμα καθαρών ποσών από επικουρικές συντάξεις, μερίσματα κ.λ.π. [...]	1.467,24 ευρώ
667	Τόκοι προ φόρου ημεδαπής προέλευσης	2,26 ευρώ
675	Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης	0,34 ευρώ
103	(Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση) α) κατοικιών	166,68 ευρώ
725	(ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ... 2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε:...) ζ) για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών άνω των 300€ ...	100.000,00 ευρώ
781	(ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) ... 17. Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κ.λ.π.	450,00 ευρώ
049	Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής	960,00 ευρώ

Επειδή με την εκκαθάριση της δήλωσης προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ποσού 97.953,31 ευρώ και εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, με την οποία καταλογίστηκε κύριος φόρος ύψους 38.085,08 ευρώ (άρθρο 34 § 1 του ν.4172/2013) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.793,09 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 44.878,17 ευρώ. Ακολούθως, την ο προσφεύγων υπέβαλε στην αρμόδια

φορολογική αρχή την υπ' αριθ. δήλωση τελών χαρτοσήμου, με την οποία δήλωσε τη λήψη δανείου ποσού 60.000,00 ευρώ, και την υπ' αριθ. δήλωση τελών χαρτοσήμου, με την οποία δήλωσε τη λήψη δανείου ποσού 39.000,00 ευρώ. Με την υπ' αριθ. δήλωση επισύναψε το από ιδιωτικό συμφωνητικό ανάμεσα στον ίδιο και την κόρη του,, με βάση το οποίο έλαβε ως δάνειο σε μετρητά το ποσό των 60.000,00 ευρώ από την κόρη του με τη συμφωνία να το επιστρέψει εντός έξι ετών. Αντίστοιχα, με την υπ' αριθ. δήλωση επισύναψε το από ιδιωτικό συμφωνητικό ανάμεσα στον ίδιο και τον γιο του,, με βάση το οποίο έλαβε σε μετρητά 39.000,00 ευρώ από τον γιο του με τη συμφωνία να τα επιστρέψει μέσα σε έξι έτη. Στα ως άνω ιδιωτικά συμφωνητικά βεβαιώθηκε το γνήσιο της υπογραφής των συμβαλλομένων με ημερομηνία από την υπηρεσία επιτρόπου στις περιφερειακές ενότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Επειδή μετά την καταχώρηση των από υπ' αριθ. και ... δηλώσεων τελών χαρτοσήμου, με ημερομηνία, βεβαιώθηκε τέλος χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου, για τη μεν πρώτη ποσού 2.160,00 ευρώ και για τη δεύτερη ποσού 1.404,00 ευρώ. Επί των τελών υπολογίστηκαν οι νόμιμες προσαυξήσεις και ταυτόχρονα επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα με το άρθρο 54 του ν.4987/2022 πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων. Οι ως άνω οφειλές (τελών και προστίμων) εξοφλήθηκαν από τον προσφεύγοντα την

Επειδή ακολούθως, την, ο προσφεύγων υπέβαλε χειρόγραφα στην αρμόδια φορολογική αρχή την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, με την οποία δήλωσε στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κ.λ.π.» το ποσό των 99.000,00 ευρώ, επισυνάπτοντας τα από ιδιωτικά συμφωνητικά σύναψης δανείου με τα τέκνα του.

Επειδή ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβάνοντας υπόψη τα επισυναφθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά σύναψης δανείου σε συνδυασμό με τις σχετικές διατάξεις και εγκυκλίους της Διοίκησης, εξέδωσε τη με αριθμό πρωτ. απόφαση με την οποία απέρριψε την ως άνω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με το παρακάτω σκεπτικό:

«Προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ένα δάνειο με τη μορφή ιδιωτικού συμφωνητικού για κάλυψη τεκμηρίων θα πρέπει να συντρέχουν και αθροιστικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) Το δάνειο να είναι πραγματικό (έλεγχος εικονικότητας δανείων),*
- β) ο σκοπός του δανείου να έχει άμεση σχέση με το προς κάλυψη τεκμήριο,*
- γ) το έγγραφο να φέρει βέβαιη χρονολογία θεωρημένη από αρμόδια αρχή,*
- δ) το δάνειο να έχει ληφθεί πριν την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.*

Επειδή στην ανωτέρω περίπτωση α) δεν έχουν τηρηθεί τα βασικά στοιχεία του δανεισμού κατά τη συνήθη πρακτική όπως ο τόκος, η περιοδική καταβολή προς επιστροφής κεφαλαίου του δανείου (στην ανωτέρω σύμβαση δεν ορίζεται με σαφήνεια ο τρόπος αποπληρωμής) β) δεν αποδεικνύεται η μεταβίβαση του αντικειμένου του δανείου από δανειστή στο δανειζόμενο και γ) δεν αναφέρεται στις συμβάσεις ο σκοπός των δανείων με το οποίο θα πρέπει να δικαιολογηθεί το προς κάλυψη τεκμήριο.

Δε γίνεται αποδεκτή η υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση φορ. έτους 2022, με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σκοπός της δωρεάς του ποσού των 100.000,00 ευρώ προς τον εγγονό του, που έλαβε χώρα εντός του 2022 όπως προκύπτει από τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τόσο του ίδιου όσο και του εγγονού του, ήταν να καλύψει κατά ένα μέρος τη αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας του εγγονού του, η οποία φέρει την επωνυμία

Επειδή προς απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται τα παρακάτω έγγραφα της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. του Επιμελητηρίου

α) τη με αριθμό πρωτ. ανακοίνωση, βάσει της οποίας έγινε τροποποίηση του καταστατικού της εταιρίας με την ενσωμάτωση της αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου κατά 60.000,00 ευρώ,

β) τη με αριθμό πρωτ. ανακοίνωση, βάσει της οποίας τροποποιήθηκε το καταστατικό της εταιρίας με την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου κατά 60.000,00 ευρώ,

γ) τη με αριθμό πρωτ. ανακοίνωση, βάσει της οποίας τροποποιήθηκε ξανά το καταστατικό της εταιρίας με νέα αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, ύψους 50.000,00 ευρώ.

Επειδή κατόπιν επισκόπησης των ως άνω εγγράφων σε συνδυασμό με τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης είναι δυνατή η συσχέτιση μεταξύ του ποσού της δωρεάς των 100.000,00 ευρώ και των αυξήσεων μετοχικού κεφαλαίου, στις οποίες προέβη η επιχείρηση του εγγονού του προσφεύγοντος, συνολικού ύψους 170.000,00 ευρώ, με ημερομηνία πρώτης καταβολής την 12/05/2022.

Επειδή από τα επισυναφθέντα με την τροποποιητική δήλωση και προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή ιδιωτικά συμφωνητικά σύναψης δανείου προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε δάνεια συνολικού ύψους 99.000,00 ευρώ την, ήτοι προγενέστερα των αυξήσεων μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας του εγγονού του, επομένως είναι εύλογη η σύνδεση του προς κάλυψη τεκμηρίου, ήτοι του ποσού της δωρεάς ύψους 100.000,00 ευρώ, με το ποσό των δανείων.

Επειδή τα ιδιωτικά συμφωνητικά δανείου φέρουν βεβαίωση του γνήσιου της υπογραφής των συμβαλλόμενων μερών, με ημερομηνία, από τον Αναπληρωτή Επίτροπο στις Περιφερειακές Ενότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με βάση τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999).

Ως εκ τούτου, η υπηρεσία μας αποδέχεται τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ότι έλαβε το χρηματικό ποσό των 99.000,00 ευρώ από τα τέκνα του πριν την πραγματοποίηση της δωρεάς ποσού 100.000,00 ευρώ προς τον εγγονό του και κρίνει ακυρωτέα τη με αριθμό πρωτ. απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς με την οποία απορρίφθηκε η με αριθμό τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του προσφεύγοντος.

Επειδή ωστόσο, αφενός μεν υφίσταται σχέση πατέρα – τέκνου μεταξύ του προσφεύγοντος και των φερόμενων ως δανειστών, και, ενώ δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης επιστροφή ολόκληρου ή μέρους του δανείου αφετέρου δε από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των τέκνων για το φορολογικό έτος 2022 προκύπτει ότι δε δηλώθηκαν στον αντίστοιχο κωδικό τα ποσά που δόθηκαν στον προσφεύγοντα, η αρμόδια φορολογική αρχή δύναται κατόπιν ελέγχου να διαπιστώσει:

A) εάν το χρηματικό ποσό των 99.000,00 ευρώ (39.000,00 ευρώ από τον και 60.000,00 ευρώ από την) δόθηκε με τη μορφή δανείου ή στην πραγματικότητα πρόκειται για δωρεά,

B) εάν καθένας από τους φερόμενους ως δανειστές είχε τη δυνατότητα να καλύψει το αντίστοιχο ποσό με τα εισοδήματά του, κατά τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.4172/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς και την εκκαθάριση της υπ' αριθ.τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

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.