



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 10/01/2025

Αριθμός Απόφασης: 37



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16-09-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της-**ΑΦΜ**, κατά της αριθμ./**26-08-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. δήλωσης/2022 και αρ.φακ.), για το φορ.έτος 2022, του Προϊσταμένου τουκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Το από 02/12/2024 συμπληρωματικό έγγραφο της προσφεύγουσας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16-09-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της - **ΑΦΜ**, 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 την αριθμ./**26-08-2024** προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου του, φορ. έτους 2022, προέκυψε κύριος φόρος ύψους 60.000,00€, πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 30.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό 90.000,00€.

Η παραπάνω πράξη εδράζεται στην από 26/08/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της αρ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ./29-04-2022 δήλωση (Αρ. Φακ.) Φόρου Δωρεάς, της Δ.Ο.Υ., η οποία στάλθηκε στοπροκειμένου να ελεγχθεί ως προς την υποκρυπτόμενη Δωρεά.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Στις 12-04-2022 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό καταχώρησης, (αρ. Φακέλου) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τονμε Α.Φ.Μ.(τέκνο) και δωρεοδόχο τηνμε Α.Φ.Μ. (μητέρα), με ποσό δωρεάς ύψους 500.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, συγκεκριμένα με μεταφορά, την **29-03-2022**, του ποσού από λογαριασμό του δωρητή στην τράπεζα ATTICA BANK AE σε λογαριασμό (.....) της δωρεοδόχου, στην τράπεζα Πειραιώς, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Ακολούθως, στις 29/04/2022 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό καταχώρησης/2022 (αρ. Φακέλου) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρήτρια τηνμε Α.Φ.Μ. (γιαγιά) και την Δωρεοδόχομε Α.Φ.Μ.(εγγονή), με ποσό δωρεάς ύψους000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε με μεταφορά χρημάτων στην Τράπεζα Πειραιώς, συγκεκριμένα με μεταφορά, την **21-04-2022** και ώρα 10:33, του ποσού από τον ως άνω λογαριασμό (.....) της δωρήτριας, σε λογαριασμό (.....) της δωρεοδόχου, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Στη συνέχεια, την ίδια ημέρα, στις 29/04/2022 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. η με αριθμό καταχώρησης/2022 (αρ. Φακέλου) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρήτρια τηνμε Α.Φ.Μ. (μητέρα) και δωρεοδόχο του(τέκνο) με Α.Φ.Μ., με ποσό δωρεάς ύψους 200.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε με μεταφορά χρημάτων στην Τράπεζα Πειραιώς, συγκεκριμένα με μεταφορά, την **21-04-2022** και ώρα 10:37, του ποσού από τον ως άνω λογαριασμό (.....) της δωρήτριας, σε

λογαριασμό (.....) του δωρεοδόχου, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Σύμφωνα με την από 26/08/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, του Προϊσταμένου του, ο μόνος που είχε την οικονομική δυνατότητα να προβεί σε χρηματικές Δωρεές είναι οκαι ο οποίος, όπως προκύπτει από το πληροφοριακό Σύστημα Φόρου Εισοδήματος της ΑΑΔΕ, για το φορολογικό έτος 2021, δήλωσε στον κωδικό δήλωσης 295 [Μερίσματα (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης] το ποσό του 1.794.027,52€, ενώ για την φερόμενη ως Δωρήτριαπροκύπτει πως δεν έχει την χρηματική δυνατότητα να προβεί σε δωρεές συνολικού ποσού 500.000,00€, καθώς τα δηλωθέντα της εισοδήματα είναι χαμηλά.

Επιπροσθέτως, η ανωτέρω φερόμενη ως Δωρήτρια, για το φορολογικό έτος 2022, δήλωσε στον κωδικό δήλωσης 782 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κ.λπ) το ποσό των 500.450,00€ και στον κωδικό δήλωσης 726 -Δαπάνη για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες άνω των ευρώ (εκτός από το Δημόσιο κτλ) το ποσό των 500.000,00€.

Όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος, τα χρηματικά διαθέσιμα ποσά της φερόμενης ως Παρέχουσας-Δωρήτριας, δεν ήταν ικανά να δικαιολογήσουν δωρεές συνολικού ποσού 500.000,00€ και συνεπώς αδιαμφισβήτητα τα χρήματα αυτά προήλθαν από την Δωρεά προς αυτήν από το τέκνο της, ο οποίος είναι και ο αρχικός πραγματικός δωρητής.

Συνεπώς, το χρηματικό ποσό των 500.000,00€ το οποίο αιτία Δωρεάς μεταφέρθηκε διατραπεζικά στις 29/03/2022 από τον τραπεζικό λογαριασμό του, προς τον τραπεζικό λογαριασμό της μητέρας του, ακολούθως στις 21/04/2022, ήτοι σε διάστημα μικρότερο του ενός μήνα, μεταφέρθηκαν διατραπεζικά, αιτία Δωρεάς, από τον τραπεζικό λογαριασμό της : α) στον τραπεζικό λογαριασμό της ποσό000,00€ και β) στον τραπεζικό λογαριασμό του ποσό 200.000,00€.

Οι δηλώσεις φόρου δωρεάς με αριθ. δήλωσης,/2022 και/2022 που υποβλήθηκαν στις 12.04.2022, 29.04.2022 και 29.04.2022 αντίστοιχα, αποτελούν σειρά διευθετήσεων κατ' άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ.- Ν.5104/2024, καθόσον πραγματικός Αρχικός Δωρητής είναι οκαι πραγματικοί τελικοί αποδέκτες των ως άνω δωρεών (τελικοί δωρεοδόχοι) είναι : α) για το ποσό των000,00€, η(ανιψιά του αρχικού πραγματικού δωρητή) και β) για το ποσό των 200.000,00€, ο (αδερφός του αρχικού πραγματικού δωρητή) πρόσωπα που συνδέονται με την συγγένεια της ανιψιάς και του αδερφού αντίστοιχα και συνεπώς ανήκουν στην Β' Κατηγορία του Κ.Φ.Κ.Δ.- Ν.2961/2001.

Έπειτα από όλα τα ως άνω λεχθέντα και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Κ.Φ.Κ.Δ. (Ν.2961/2001) ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα και την φορολογική οφειλή του αναλογούντος φόρου Δωρεάς ως εξής:

Δωρητής:, Α.Φ.Μ.....Συγγένεια (Θείος)
Δωρεοδόχος:με Α.Φ.Μ. Συγγένεια (Ανιψιά)
Αντικείμενο Δωρεάς: Χρηματικό Ποσό000,00 €.

....., **Α.Φ.Μ., Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ**

Κλιμάκια (Β' Κατηγορία)	Συντελεστής κλιμακίου %	Φόρος (€)	Φορολογητέα περιουσία (€)
	20	60.000,00000,00

Φόρος Δωρεάς που αναλογεί		60.000,00	
Μείον φόροι που βεβαιώθηκαν		0,00	
Υπόλοιπο Φόρου για βεβαίωση		60.000,00	

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε το με αριθ./01-08-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε Ακρόαση, μαζί με την Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς τα οποία νομίμως κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα, στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού της ταχυδρομείου την 01-08-2024, προκειμένου να τεθούν υπόψη της τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ζητώντας της παράλληλα να εκθέσει τις απόψεις της. Επί των ανωτέρω, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε, υποβάλλοντας (ηλεκτρονικά) στις 16-08-2024 το με αρ. Πρωτ. ΕΜΠ/21-08-2024 γραπτό Υπόμνημά της, οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι, ο θεός τηςγια την διαβίωσή του, στηρίχθηκε επί σειρά ετών, ουσιαστικά και αποκλειστικά στην οικονομική στήριξη της γιαγιάς της. Ο θεός της αποτόλμησε ένα επιτυχημένο επαγγελματικό βήμα, καθώς προέβη από κοινού με άλλους συνεταιίρους στη σύσταση εταιρίας στην αλλοδαπή και συγκεκριμένα στη Βουλγαρία, η εταιρία παρουσίασε επιτυχημένη πορεία και σημαντική κερδοφορία, κατόπιν τούτου, ο θεός της, θεώρησε ηθική υποχρέωσή του να επιστρέψει στη μητέρα του και γιαγιά της, την οικονομική βοήθεια που επί σειρά ετών έλαβε από εκείνη. Η γιαγιά της,, επιθυμούσε για λόγους ισότητας και δικαιοσύνης να στηρίξει και τον άλλο της υιό και πατέρα της προσφεύγουσας,, και την οικογένειά του. Άρα, ο θεός της προέβη στη δωρεά του χρηματικού ποσού των 500.000 ευρώ προς τη μητέρα του και όχι προς την προσφεύγουσα, καθώς δεν υπήρξε κανένας απολύτως λόγος να δωρίσει το ποσό των000,00 ευρώ στην ανιψιά του, αφού ο ίδιος είναι έγγαμος και πατέρας δυο τέκνων, ενώ μεταξύ τους ουδέποτε υπήρξε η παραμικρή οικονομική δοσοληψία. Ως εκ τούτου, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επικαλούμενη ότι :

- 1.Εσφαλμένη, μη νόμιμη, νόμω και ουσία αβάσιμη και αναιτιολόγητη η προσβαλλόμενη πράξη. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του αρ. 39 του Ν.5104/2024 (αρ. 38 του προϊσχύσαντος Ν.4174/2013) – μη υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα της ανωτέρω διάταξης (μη γνώσια καταχρηστική διευθέτηση).
- 2.Μη εφαρμόσιμη η διάταξη του αρ. 39 του Ν.5104/2024 στη Φορολογία Δωρεών και γονικών παροχών.
- 3.Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, της βεβαιότητας και νομιμότητας του φόρου, καθώς και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.
- 4.Αναιτιολόγητη, αόριστη και αναπόδεικτη η προσβαλλόμενη πράξη

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 27§1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα,

λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΚΦΔ «Είδη προσδιορισμού φόρου», ορίζεται ότι: «6.Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 34 του ν. 2961/2001:

A. Κτήση αιτία δωρεάς 1. Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι: α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 38§1 του ν.2961/2001: 1.Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της δωρεάς έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 38 του ν.4987/22: 1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω διευθετήσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται οικονομικής ή εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολό της

β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά

γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την

αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα

ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος ή στις ταμειακές ροές του

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τις υποκειμενικές προθέσεις του φορολογούμενου αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.

5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται κρίσιμος, εφόσον οποιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη διευθέτηση ή στη σειρά διευθετήσεων φαίνεται αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης

6. Για να καθοριστεί εάν η διευθέτηση ή η σειρά διευθετήσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα με την έννοια της παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από τον φορολογούμενο, λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω διευθέτηση, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος φορολογούμενος υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 29§1 του ν. 2961/2001: 1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται σε τρεις κατηγορίες Α΄, Β΄ και Γ΄. Στην Α΄ κατηγορία υπάγονται: α) γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), ... Στη Β΄ κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών....ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),....»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 44§1,2 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 4839/2021 και ισχύει για δωρεές από 01/10/2021:

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.

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, σύμφωνα με την Ε 2193/20-10-2021: «Στην παράγραφο 1 του άρθρου 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. [2961/2001](#) (Α'266), προστίθενται νέα εδάφια (τρίτο και τέταρτο) και η παράγραφος 2 τροποποιείται ως προς την αύξηση του αφορολόγητου ποσού για δωρεές και γονικές παροχές περιουσιακών στοιχείων και χρηματικών ποσών και τον μη συνυπολογισμό αυτών στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας ως εξής:

- Η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 του Κώδικα 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 αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές της παραγράφου αυτής δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων

- Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1 (όπως αυτή διαμορφώνεται μετά την τροποποίησή της με τον παρόντα νόμο), 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.» Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της [παρ. 1](#) του [άρθρου 44](#) του ν. [2961/2001](#) (Α'266), όπως τροποποιείται με την παρ. 1 του παρόντος, δωρεές και γονικές παροχές που έχουν διενεργηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, περί συνυπολογισμού προγενέστερων δωρεών και γονικών παροχών.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα της Εγκυκλίου Ε 2077/2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ η οποία αφορά στην Παροχή Οδηγιών για την φορολόγηση των Γονικών Παροχών και Δωρεών προς τα πρόσωπα της Α'

Κατηγορίας του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών με την καθιέρωση αφορολόγητου ποσού των 800.000,00€ (άρθρο 56^ο του Ν.4839/2021 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 175 του Ν.4972/2022) και συγκεκριμένα των αναφερομένων στην περίπτωση 5.13 της ανωτέρω αναφερθείσας εγκυκλίου:

« 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, με την ανωτέρω αναφερθείσα σειρά διευθετήσεων, το συνολικό ποσό των 500.000,00€ που αρχικώς μεταβιβάστηκε αιτία Δωρεάς διατραπεζικώς στις 29/03/2022, από τον αρχικό πραγματικό δωρητή(αρ. Δήλ., Αρ.Φακ.) στην δωρεοδόχο και μητέρα αυτού,, ακολούθως και σε διάστημα μικρότερο του ενός μήνα και συγκεκριμένα στις 21/04/2022, μεταβιβάστηκε διατραπεζικά αιτία Δωρεάς από τον τραπεζικό λογαριασμό της: α) στον τραπεζικό λογαριασμό της (ανιψιά του Αρχικού Πραγματικού Δωρητή) ποσό000,00€ (αρ. Δήλ./2022, Αρ.Φακ.) και β) στον τραπεζικό λογαριασμό του (αδερφό του Αρχικού Πραγματικού Δωρητή) ποσό 200.000,00€ (αρ. Δήλ./2022, Αρ.Φακ. οι οποίοι είναι οι τελικοί πραγματικοί αποδέκτες του συνολικού χρηματικού ποσού των 500.000,00€ που αυτοί απέκτησαν με χαριστική αιτία, με απώτερο σκοπό την καταστρατήγηση των φορολογικών διατάξεων και την αποφυγή της φορολόγησης, γεγονός που οδήγησε τους ανωτέρω λήπτες της παροχής σε φορολογικό πλεονέκτημα, καθώς οι φόροι που προέκυψαν για βεβαίωση ήταν μηδενικοί από ότι εάν το ποσό των 500.000,00€ μεταβιβαζόταν εξ αρχής αιτία Δωρεάς από τον Αρχικό Δωρητήστους Δωρεοδόχους: α)(ανιψιά του Αρχικού Πραγματικού Δωρητή) και β)(αδερφό του Αρχικού Πραγματικού Δωρητή) μια που τα συμβαλλόμενα πρόσωπα ανήκουν στην Β΄ Κατηγορία του Κ.Φ.Κ.Δ.- Ν.2961/2001 και συνεπώς οι Δωρεοδόχοι οδηγήθηκαν σε σημαντικό φορολογικό

πλεονέκτημα, όπως αποδεικνύεται από τη σύγκριση του ύψους των τελικών οφειλόμενων φόρων από τους φορολογούμενους, λαμβάνοντας υπόψη την ανωτέρω διευθέτηση με το ποσό που θα οφειλόταν από τους φορολογούμενους, υπό τις ίδιες συνθήκες με την απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Επειδή, εν προκειμένω, οι δηλώσεις φόρου δωρεάς με αριθ. δήλωσης και/2022 αποτελούν σειρά διευθετήσεων κατ' άρθρο 38 του ν.4987/22, καθόσον ο πραγματικός Δωρητής του ποσού των000,00€ είναι ο, θείος της τελικής Δωρεοδόχου

Επειδή, από τον έλεγχο προέκυψε το συμπέρασμα των διαδοχικών δωρεών μεταξύ προσώπων της Α' κατηγορίας της φορολογικής κλίμακας του άρθρου 29 του νόμου 2961/2001, με συνέπεια εν τέλει να λαμβάνει χώρα δωρεά μεταξύ προσώπων που δεν ανήκουν στην κατηγορία αυτή, καθώς το χρονικό διάστημα που έχει μεσολαβήσει μεταξύ των διαδοχικών δωρεών είναι μικρότερο του ενός μήνα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 2 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των

πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία** της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»*

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη, εκδόθηκε βάσει της από 26-08-2024 έκθεσης ελέγχου του, η οποία περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, κρίσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους και στις διατάξεις που οδήγησαν τον έλεγχο στο ως άνω πόρισμα, το οποίο είναι διατυπωμένο με τρόπο σαφή και αιτιολογημένο. Επομένως, σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της πράξης δεν είναι ελλιπής και οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, το από 02/12/2024 έγγραφο της προσφεύγουσας και τα στοιχεία που καταθέτει σχετικά με τα εκκαθαριστικά σημειώματα του θείου της και των παππούδων της και τους λογαριασμούς των παππούδων της στη Γερμανία, δεν αποτελούν στοιχεία ικανά να ανατρέψουν το πόρισμα του ελέγχου.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές ως αντικείμενες ευθέως **στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου**, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η

αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το αντικειμενικό σύστημα επιβολής των φορολογικών κυρώσεων παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη **αρχή της αναλογικότητας** (άρθρ. 25 παρ. 1 Σ), καθώς οι διατάξεις αυτές δε λαμβάνουν υπόψη τις ειδικότερες συνθήκες τέλεσης της κάθε παράβασης, τη συμπεριφορά και τα κίνητρα του φερόμενου παραβάτη, αποστερούν δε από τον διοικητικό δικαστή τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την επιμέτρηση του προστίμου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος. Αρχικά, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις των Ν 4174/2013 και 4337/2015, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζουν τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί. Ακόμα και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ. 1 ΕΣΔΑ, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της εν λόγω αρχής (βλ. ΣΤΕ 2402/2010).

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **16-09-2024** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της - **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η υπ' αριθ./26-08-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς:

Έτος φορολογίας 2022	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	60.000,00€	60.000,00€
Πρόστιμο Ανακρίβειας	30.000,00€	30.000,00€
Σύνολο για καταβολή	90.000,00€	90.000,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.