



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/11/2021
Αριθμός απόφασης:4342

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

2. 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».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18/06/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου Κρήτης, επί της οδού κατά της με αριθμ. /**12-05-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Την με αριθμ. /**12-05-2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/**11-08-2021** υπόμνημα της προσφεύγουσας ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18/06/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ./19-05-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου δωρεάς ποσού 18.570,26 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 19.723,47 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 38.293,73 ευρώ.

Η ως άνω διαφορά φόρου δωρεάς καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 18/05/2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου δωρεάς της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Ιωάννας Ζάγκα.

Συγκεκριμένα ως προς το ιστορικό της υπόθεσης αναφέρονται τα εξής:

Δυνάμει της με αριθμό/0/1119/11-01-2021 εντολής Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.2961/2001 διενεργήθηκε έλεγχος και καταλογίσθηκε φόρος δωρεάς για τα ποσά του παρακάτω πίνακα.

Αναλυτικότερα στην προσφεύγουσα είχε διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και στο πλαίσιο αυτού, της ζητήθηκε όπως αιτιολογήσει την προέλευση των παρακάτω τραπεζικών πιστώσεων:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ (€)
1	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	03/02/2014		ΚΕΠ ΚΑΤ ΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	7.55,31
2	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	04/04/2014		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	34.296,00
3	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	23/06/2014		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	51.000,00
					ΣΥΝΟΛΟ	92.851,31

Από τον έλεγχο των κινήσεων διαπιστώθηκε ότι αφορούν σε μεταφορές ποσών που προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό της αδελφής της προσφεύγουσας στον οποίο δεν συμμετέχει η προσφεύγουσα και πιστώνονται στον ανωτέρω λογαριασμό στον οποίο συνδικαιούχοι είναι η προσφεύγουσα και η κόρη της και επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα ποσά μεταφέρονται σε προθεσμιακούς λογαριασμούς στους οποίους δικαιούχοι είναι επίσης η προσφεύγουσα και η κόρη της.

Η προσφεύγουσα κατά τον έλεγχο και με τα σχετικά υπομνήματά της αρχικά ανέφερε ότι οι ανωτέρω πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν εκ παραδρομής στον δικό της λογαριασμό ενώ στην συνέχεια ισχυρίστηκε ότι οι πιστώσεις αφορούν σε επιστροφή τιμήματος χρημάτων από το συνολικό ποσό των 105.660,00 ευρώ που είχε μεταφέρει κατά το έτος 2013 σε ατομικό λογαριασμό της αδελφής της (26.400,00 ευρώ την 07/01/2013 και 79.260,00 ευρώ την 25/11/2013). Λόγω του ότι τα ανωτέρω προβαλλόμενα δεν αποδείχθηκαν από την προσφεύγουσα, καθώς δεν τεκμηριώθηκε η ταμειακή διευκόλυνση διότι τα επικαλούμενα χρηματικά ποσά του έτους 2013 αναλήφθηκαν από λογαριασμό στον οποίο συνδικαιούχοι ήταν η προσφεύγουσα και η αδελφή της και μεταφέρθηκαν σε ατομικό λογαριασμό της αδελφής της, ήτοι διαπιστώνεται ότι πρόκειται για μεταφορά ποσών μεταξύ λογαριασμών της αδελφής της, ο έλεγχος έκρινε ότι για τα υπό κρίση ποσά έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί άτυπης δωρεάς με δωρητή την αδελφή της προσφεύγουσας και δωροδόχο την προσφεύγουσα και προέβη στον υπό κρίση καταλογισμό.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ1.....ΕΜΠ/11-08-2021 υπόμνημά της ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω

προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος : Η εφαρμογή των κανόνων περί έμμεσης απόδειξης στη νομοθεσία περί «άτυπης δωρεάς χρημάτων» και η τήρηση των εν λόγω κανόνων όχι μόνο σε βάρος αλλά και υπέρ του φορολογουμένου, με βάση τις Αρχές περί της «Ισότητας των όπλων» και της όμοιας και ισότιμης μεταχείρισης Δημοσίου και Ιδιωτών. Πρέπει εκτός από τη Φορολογική Διοίκηση, η Αρχή της εμμέσου αποδείξεως να ισχύει και υπέρ του φορολογουμένου και όχι μόνο σε βάρος του, διαφορετικά, διατάξεις δικονομικών νόμων, με τις οποίες αναγνωρίζεται υπέρ ενός διαδίκου ευνοϊκή μεταχείριση όσον αφορά το δικαίωμα της εμμέσου αποδείξεως, με αποτέλεσμα να τίθεται αυτός σε θέση πλεονεκτικότερη εκείνης άλλου διαδίκου, είναι ανίσχυρες στο βαθμό που αποκλείουν την εφαρμογή τους και στον άλλο διάδικο.

2^{ος} λόγος : Εσφαλμένη και αυθαίρετη η κρίση του ελέγχου περί «Άτυπης Δωρεάς Χρημάτων» - Αντιστροφή του βάρους της απόδειξης. Η φορολογική αρχή (Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.), μη νόμιμα και χωρίς καμία αιτιολογία, θεώρησε, τις υπό κρίση πιστώσεις, ως «άτυπη δωρεά χρημάτων», και αυθαίρετα απέρριψε τους ισχυρισμούς της περί άτυπης χρηματικής διευκόλυνσης μεταξύ αδερφών, επειδή δεν προσκόμισε στον έλεγχο ιδιωτικό έγγραφο με βέβαιη χρονολογία θεωρημένη από την αρμόδια αρχή. Ισχυρίζεται ότι πολλές φορές, διευκόλυνε την αδερφή της οικονομικά, με μετρητά ή με μεταφορά ποσών από τραπεζικό λογαριασμό, προς αντιμετώπιση των επαγγελματικών της κυρίως υποχρεώσεων και όχι μόνο, και αναλόγως των δυνατοτήτων της και των δικών της αναγκών, προσωπικών, οικογενειακών και επαγγελματικών. Αυτό συνέβη, αρκετές φορές από αυτή προς την αδερφή της, αλλά και αντιστρόφως από την αδερφή της προς την ίδια, πολύ δε περισσότερο κατά την περίοδο της κρίσης της ελληνικής οικονομίας. Επειδή, υπήρχε και υπάρχει απόλυτη εμπιστοσύνη μεταξύ τους, ποτέ δεν προέβησαν σε κατάρτιση έγγραφης σύμβασης ταμειακής διευκόλυνσης, αφού η κάθε μία από αυτές ήταν απολύτως σίγουρη για την επιστροφή των χρημάτων (τμηματική ή εφάπαξ) όταν θα υπήρχε δυνατότητα και με την πρώτη ευκαιρία. Το ίδιο συνέβη και με τις τρεις επίμαχες καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό που διατηρώ στην Τράπεζα Πειραιώς με αριθμό GR..... Οι εν λόγω καταθέσεις αποτελούν τμηματική επιστροφή μέρους χρηματικού ποσού που είχε δώσει προς διευκόλυνση στην αδερφή της το έτος 2013, και της το επέστρεψε το έτος 2014. Προς απόδειξη, προσκομίζει , όπως προσκόμισε και στον έλεγχο, την κίνηση των επίμαχων τραπεζικών λογαριασμών, από τις εγγραφές των οποίων προκύπτει αβίαστα το αληθές και βάσιμο των εξηγήσεών της.

3^{ος} λόγος : Έλλειψη χαριστικής προθέσεως. Σύμφωνα με την νομολογία πέραν των όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω για να χαρακτηριστεί μια περιουσιακή μεταβίβαση ως δωρεά πρέπει να συντρέχει στο πρόσωπο του δωρητή σχετική δικαιοπρακτική πρόθεση, δηλαδή να θέλει να παραδώσει - το χρηματικό ποσό εν προκειμένω - στον δωρητή με σκοπό την δωρεά (animus donandi), σε περίπτωση δε που τέτοια διάθεση δεν υφίσταται αλλά ο δίδων έχει πρόθεση να λάβει εκ νέου το πράγμα στο μέλλον, ή να λάβει άλλο πράγμα ίδιας ή άλλης αξίας, ή να λάβει την αξία του μελλοντικά ή να άρει αντίστοιχη υποχρέωσή του τότε δεν μπορεί να γίνεται λόγος για σύμβαση δωρεάς αλλά η δικαιοπραξία θα πρέπει να υπαχθεί σε άλλο συμβατικό τύπο. Εν προκειμένω τέτοια πρόθεση εκ μέρους της αδελφής της προς την ίδια ουδέποτε υπήρξε αφενός, αλλά αφετέρου ουδέποτε και έγινε επίκληση τέτοιας από την φορολογική αρχή, πράγμα που είναι αναγκαίο προκειμένου να στοιχειοθετηθεί δωρεά κατά την έννοια του φορολογικού νόμου.

4ος λόγος : οι επίμαχες καταθέσεις αφορούν σε τμηματική επιστροφή χρηματικού ποσού το οποίο είχε δώσει προς διευκόλυνση στην αδερφή της κατά την περίοδο 1/1 - 31/12/2013, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφη σύμβαση ή εν γένει οποιοδήποτε έγγραφο μεταξύ τους, επομένως αφορούν σε άτυπη διευκόλυνση, για την οποία δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής τέλους χαρτοσήμου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 13 του Κ.Ν.Τ.Χ., αλλά και της πάγιας νομολογίας του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 1514/1956, ΣΤΕ 578/1957), καθόσον ελλείπει η βασική προϋπόθεση της ύπαρξης εγγράφου. Περαιτέρω δε και εάν ακόμα εσφαλμένα κριθεί από την Υπηρεσία μας ότι το βιβλιάριο τραπέζης στο οποίο απεικονίζονται οι χρεώσεις - πιστώσεις (αναλήψεις - καταθέσεις), αποτελούν τον έγγραφο τύπο χρηματικής διευκόλυνσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή τέλους χαρτοσήμου και στη διαχειριστική χρήση 2013 και στο φορολογικό έτος 2014, έχει υποπέσει στην πενταετή παραγραφή, σύμφωνα με τη 433/2020 ΣΤΕ (Τμήμα Β') και την Ε 2147/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., και δεδομένου ότι εν προκειμένω δεν συντρέχει περίπτωση παρέκτασης της πενταετούς παραγραφής σε δεκαετή, σύμφωνα με την 2934/2017 ΣΤΕ (Τμήμα Β') και την ΠΟΛ. 1191/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Επειδή στα άρθρα 1,3, 34 , 35 ,38, 39, 85, 86 και 102 του ν.2961/2001 ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 1

1. *Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα 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

1. *Στο φόρο υποβάλλεται:*

α) *Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς.*

Άρθρο 34

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 καταρτίστηκε έγγραφο.*

Άρθρο 35

1. *Σε φόρο υποβάλλεται:*

α) *η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,*

Άρθρο 38

1. *Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.*

Άρθρο 39

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 γονικής παροχής 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.*

Άρθρο 85

2. Σε δωρεές και γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του.

Άρθρο 86

3. Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι αυτήν υποβάλλεται μέσω σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής.

Άρθρο 102

1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.».

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 λόγω του ότι η απόδειξη αυτή είναι δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο, και μάλιστα συγγενικό ή συζυγικό δεσμό, αλλά μόνον εφόσον, αφενός μεν αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία αυτού που φέρεται ως δωρεοδόχος, ή και μόνο οι κατά τους ισχυρισμούς του τέτοιες πηγές, αφετέρου δε διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση εκείνου που φέρεται ως δωρητής, επιτρέπει σ' αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό (ΣΤΕ 3090/1984, 4352/1995, 684/1989, 1868/1987 κ.α.).

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 εν προκειμένω δυνάμει της με αριθμό/...../...../11-01-2021 εντολής μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.2961/2001 διενεργήθηκε έλεγχος και καταλογίσθηκε φόρος δωρεάς για τα ποσά του παρακάτω πίνακα.

Αναλυτικότερα στην προσφεύγουσα είχε διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και στο πλαίσιο αυτού, της ζητήθηκε όπως αιτιολογήσει την προέλευση των παρακάτω τραπεζικών πιστώσεων:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ (€)
1	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	03/02/2014		ΚΕΠ ΚΑΤ ΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	7.55,31
2	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	04/04/2014		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	34.296,00
3	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	GR.....	23/06/2014		ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	51.000,00

					ΣΥΝΟΛΟ	92.851,31
--	--	--	--	--	---------------	------------------

Ως προς τις ανωτέρω πιστώσεις από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Η πίστωση με α/α 1 αφορά σε κατάθεση επιταγής που είχε λάβει η αδερφή της ελεγχόμενης, κ., από πελάτη της. Προσκομίστηκε αντίγραφο δύο όψεων της υπ' αριθ. /31.01.2014 τραπεζικής επιταγής, εκδόσεως της εταιρίας α.ε. - γραφείο γενικού τουρισμού, σε διαταγή της , ποσού 7.555,31 €, καθώς και αντίγραφο τραπεζικού παραστατικού πληρωμής της εν λόγω επιταγής και πίστωσής της στον ως άνω λογαριασμό. Προσκομίστηκε επίσης εκτύπωση καρτέλας συναλλασσόμενου της επιχείρησης της αδερφής της, που δείχνει ότι η εταιρία
.....ΑΕ είναι πελάτης της. Καθίσταται έτσι ξεκάθαρο, ότι πρόκειται για επιταγή που δόθηκε στην αδερφή της ελεγχόμενης από πελάτη της ατομικής της επιχείρησης. Πλην όμως, στο λογαριασμό στον οποίο πιστώθηκε η επιταγή, δικαιούχος είναι η ελεγχόμενη με συνδικαιούχο την κόρη της, ενώ η αδερφή της δεν συμμετέχει σε αυτόν. Επομένως, πρόκειται για δωρεά χρημάτων που έλαβε η ελεγχόμενη από την αδερφή της.
- Οι πιστώσεις με α/α 2 και 3, όπως αποδεικνύεται από τα αντίγραφα των τραπεζικών παραστατικών που προσκομίστηκαν, αφορούν σε μεταφορές ποσών από τον υπ' αριθ. GR..... λογαριασμό της αδερφής της ελεγχόμενης, κ.
..... Επειδή πρόκειται για μεταφορές ποσών από λογαριασμό της αδερφής της ελεγχόμενης σε λογαριασμό που δεν είναι η ίδια συνδικαιούχος, ο έλεγχος θεωρεί ότι πρόκειται για δωρεά χρημάτων που έλαβε η ελεγχόμενη από την αδερφή της.

Επειδή τόσο κατά τον έλεγχο (φορολογίας εισοδήματος και δωρεάς) όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν υφίσταται δωρεά μεταξύ αυτής και της αδελφής της αλλά επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης η οποία η ίδια είχε χορηγήσει στην αδελφή της εντός του έτους 2013 και συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι είχε χορηγήσει τα παρακάτω ποσά :

Ημερομηνία	Ποσό μεταφοράς	Από λογαριασμό		Σε λογαριασμό	
		IBAN	Συνδικαιούχοι	IBAN	Συνδικαιούχοι
07/01/2013	26.400,00	1.	1.
25/11/2013	79.260,00	2.	2.

Επειδή τα ανωτέρω προβαλλόμενα ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε καθότι αναφέρει ότι:

«τα ποσά που ισχυρίζεται η ελεγχόμενη ότι είχε μεταφέρει σε ατομικό λογαριασμό της αδερφής της, δεν μεταφέρθηκαν από δικό της - ατομικό - λογαριασμό, αλλά από κοινό λογαριασμό που ήταν και η ίδια η αδερφή της συνδικαιούχος. Δηλαδή πρόκειται για μεταφορές ποσών μεταξύ λογαριασμών, στους οποίους η αδερφή της ελεγχόμενης, η κ., είναι συνδικαιούχος.

Παρόμοιες περιπτώσεις μεταφοράς ποσών μεταξύ λογαριασμών με κοινό συνδικαιούχο, στον παρόντα έλεγχο, αντιμετωπίστηκαν ως μεταφορές μεταξύ λογαριασμών του ίδιου δικαιούχου και δεν ερευνήθηκαν περεταίρω (πίνακας 3 σελ. 13-14 της παρούσας). Με το ίδιο σκεπτικό, επειδή η αδερφή της ελεγχόμενης συμμετέχει στον λογαριασμό που φαίνεται στον ανωτέρω πίνακα 12, από τον οποίο μεταφέρονται τα χρήματα σε άλλον δικό της λογαριασμό, δεν δύναται να θεωρηθεί ότι οι μεταφορές αυτές αποτελούν δάνειο από την ελεγχόμενη προς την αδερφή της, αλλά απλή μεταφορά μεταξύ λογαριασμών της κ. Αντίθετα, τα χρήματα που ο έλεγχος θεωρεί δωρεά, μεταφέρονται σε λογαριασμό της ελεγχόμενης από λογαριασμό της αδερφής της, στον οποίο η ελεγχόμενη δεν συμμετέχει. Περαιτέρω, τα υπό κρίση ποσά του πίνακα

11, που η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι αποτελούν μερική επιστροφή των ποσών που φαίνονται στον αμέσως προηγούμενο πίνακα 12, δεν είναι σε καμία περίπτωση ίδια μεταξύ τους. Επιπλέον, επειδή δεν προσκομίστηκε ιδιωτικό έγγραφο με βέβαιη χρονολογία, που να αποδεικνύει σύμβαση δανείου μεταξύ των δύο αδερφών, δεν γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της ελεγχόμενης ότι πρόκειται για επιστροφή χρημάτων που είχαν δοθεί σε προηγούμενο χρόνο στην αδερφή της.

Με βάση τα ως άνω εκτιθέμενα και επειδή δεν προκύπτει η επιστροφή των υπό κρίση ποσών σε λογαριασμό της αδερφής της ελεγχόμενης, αλλά τουναντίον, φαίνεται ως επί το πλείστον να γίνονται προθεσμιακές καταθέσεις με δικαιούχους την ελεγχόμενη και την κόρη της, ο έλεγχος θεωρεί ότι τα ποσά αυτά αποτελούν άτυπη δωρεά χρημάτων από την αδερφή της ...».

Επειδή επίσης από τα στοιχεία του φακέλου (στοιχεία προγενέστερου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ.έτους 2014 σχετ.εντολή/30-10-2019) και ειδικότερα από την από 13/12/2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και από την αναλυτική κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού GR..... για το έτος 2013, από τον οποίο η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι χορήγησε ταμειακή διευκόλυνση στην αδελφή της, διαπιστώνεται ότι :

-για τον συγκεκριμένο λογαριασμό υφίστανται δύο συνδικαιούχοι η προσφεύγουσα και η αδελφής της

-από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών στα πλαίσια του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν κρίθηκε από τον έλεγχο ότι πραγματικός δικαιούχος του λογαριασμού είναι η προσφεύγουσα,

-φέρει υπόλοιπο από την προηγούμενη χρήση ποσού 77.272,58 ευρώ ενώ και από την επισκόπηση των κινήσεων του δεν διαπιστώνεται ότι τροφοδοτήθηκε με πιστώσεις που αφορούν αποκλειστικά την προσφεύγουσα.

Κατόπιν των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων δεν τεκμηριώνεται ότι η προσφεύγουσα παρείχε ταμειακή διευκόλυνση μέσω μεταφοράς χρηματικών ποσών από τον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμ.GR..... σε ατομικό λογαριασμό της αδελφής της καθώς όπως ανωτέρω αναφέρθηκε στον λογαριασμό αυτό συνδικαιούχος είναι και η αδελφή της και από τα ευρήματα του προγενέστερου ελέγχου δεν διαπιστώθηκε ότι πραγματικός δικαιούχος του εν λόγω λογαριασμού είναι η προσφεύγουσα ώστε να τεκμηριωθεί ότι υφίσταται παροχή ταμειακής διευκόλυνσης από την πλευρά της για τα επικαλούμενα ποσά.

Δεδομένου ότι τα υπό κρίση ποσά προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό συγγενικού προσώπου, το οποίο από τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης συνάγεται ότι είχε την δυνατότητα κατοχής αυτών, και λόγω του ότι κατά τον έλεγχο της φορολογίας εισοδήματος δεν διαπιστώθηκε ότι αφορούν σε άλλη πηγή εισοδήματος, πληρούνται οι προϋποθέσεις του ν.2961/2001 περί άτυπης δωρεάς και οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου δωρεάς όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 18/06/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ. /12-05-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου δωρεάς	18.570,26
Πρόσθετος φόρος	19.723,47
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	38.293,73

(ως η με αριθμ./12-05-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς του Φορολογικού Έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της .