



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα, 16/02/2023

Αριθμός Απόφασης: 476

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 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 Α.Α.Δ.Ε (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 1069/4-3-2014 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/24.10.2022 ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της με αριθμ./2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και των από 14.09.2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου-δωρεάς Ν.2692/2001 & 4174/2013 του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τις από 14.09.2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ. /24.10.2022 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. /14-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, για το φορολογικό έτος 2017, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 7.000,08€, πλέον προστίμου άρθ.58 ν.4174/2013 ύψους 3.500,04€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 10.500,12€.

Με την υπ' αρ. /14-09-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, για το φορολογικό έτος 2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 4.000,00€, πλέον προστίμου άρθ.58 ν.4174/2013 ύψους 2.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 6.000,00€.

Σύντομο Ιστορικό

Από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκαν οι με αριθμούς /26-08-2022 και /26-08-2022 εντολές μερικού ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου-Δωρεάς του Ν.2692/2001 & 4174/2013, σε αντικατάσταση των υπ' αρ. /2.06.2022 και /2.06.2022 εντολών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού. Ειδικότερα, αιτία ελέγχου αποτέλεσε η διαβίβαση από το Ζ' τμήμα της Δ/νσης Ελέγχων της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της ΑΑΔΕ στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με το με αρ. πρωτ: ΔΕΛ Ζ ΕΞ 2021 ΕΜΠ, της Πορισματικής Αναφοράς των ελεγκτών του Α' Τμήματος Ερευνών της Υποδιεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.), της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών. Σύμφωνα με την ανωτέρω αναφορά, κατόπιν επεξεργασίας των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, προέκυψαν εισοδηματικές διαφορές στις χρήσεις 2016, 2017 και 2018. Πιο συγκεκριμένα διαπιστώθηκε ότι σε τραπεζικούς λογαριασμούς της τράπεζας και, με μοναδικό δικαιούχο την προσφεύγουσα, κατατέθηκαν δύο επιταγές, εκδόσεως της μητέρας της, αξίας 70.000,08€ το 2017 και 40.000,00€ το 2018, οι οποίες κρίθηκαν από την ελέγχουσα αρχή, αφού πρωτίστως λήφθηκαν υπόψη τα στοιχεία και οι εξηγήσεις που παρείχε η προσφεύγουσα, ότι αποτελούν χρηματική δωρεά για τα οικεία έτη.

Ακολούθως και αφού τα πορίσματα της Δ.Ε.Ο.Ε. υιοθετήθηκαν από τον έλεγχο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθόσον δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί που πρόεβαλε η προσφεύγουσα με το υπ. αριθμ. /27.7.2022 υπόμνημα, επί των υπ' αρ. 42 και 43/30.06.2022 σημειωμάτων διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, εκδόθηκαν οι

προσβαλλόμενες πράξεις και συντάχθηκαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και των από 14.09.2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου-δωρεάς Ν.2692/2001 & 4174/2013 του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

- 1) Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Μη προσήκουσα άσκηση του δικαιώματος ακροάσεως και ελλιπής αιτιολογία αναφορικά με την συναλλαγή του φορολογικού έτους 2018.
- 2) Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Κοινοποίηση σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου από αναρμόδια αρχή.
- 3) Οι προσβαλλόμενες πράξεις στηρίζονται επί εσφαλμένων παραδοχών και δεν εκτιμήθηκε ορθά το σύνολο των στοιχείων που προσκόμισε, σύμφωνα με τα οποία το συνολικό ποσό των 70.000€ [30.000€(2017) + 40.000€(2018)] αφορούσαν χρήματα της μητέρας της που της τα ανέθεσε να τα φυλάει για λογαριασμό της ως θεματοφύλακας, υπό την έννομη σχέση της παρακαταθήκης και ως δικά της χρήματα κατέστησαν μετά τον θάνατο της κληρονομητέα περιουσία, την οποία με την από 15-7-2022 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς αποδέχτηκε κατά την κληρονομική της μερίδα(κατ' ισομοιρία με τον αδερφό της) και ως εκ τούτου ουδέποτε αποτέλεσε αντικείμενο (άτυπης) δωρεάς της μητέρας της προς την ίδια. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι το υπόλοιπο ποσό των 40.000€ (2017) ήταν χρήματα που διήλθαν του λογαριασμού της προκειμένου να ικανοποιηθεί υποχρέωση της μητέρας της προς τον

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.»

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» του άρθρου 63 του ΚΦΔ. που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις, ήτοι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή οι από 14/09/2022 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου-δωρεάς Ν.2692/2001 & 4174/2013 του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής φορολογικών ετών 2017 και 2018, προσβάλλονται απαραδέκτως, καθόσον σύμφωνα με τις προρρηθείσες διατάξεις, δεν συνιστούν πράξεις, αλλά αποτελούν έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. **Συνεπώς, δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα, δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα και δεν δύναται να προσβληθούν.**

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, καθόσον κλήθηκε στην ουσία να διατυπώσει απόψεις, χωρίς να έχει ολοκληρωμένη γνώση των αποδεικτικών στοιχείων και των παραδοχών του φορολογικού ελέγχου, διότι η ελέγχουσα αρχή δεν της χορήγησε αντίγραφο του συνόλου της πορισματικής αναφοράς της ΔΕΟΕ, παρότι το αιτήθηκε. Επιπλέον, σε κάθε περίπτωση η πράξη του φορολογικού έτους 2018 είναι προδήλως αναιτιολόγητη.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος:

«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Πρόσωπα που είναι ή έχουν διατελέσει υπάλληλοι της Φορολογικής Διοίκησης και του Υπουργείου Οικονομικών ή συνδέονται ή συνδέονταν με οποιαδήποτε σχέση εργασίας ή έργου με αυτά, καθώς και οποιοδήποτε πρόσωπο, στο οποίο έχουν ή είχαν ανατεθεί αρμοδιότητες ή καθήκοντα της Φορολογικής Διοίκησης, οφείλουν να τηρούν ως απόρρητα όλα τα στοιχεία και πληροφορίες φορολογουμένων, τα οποία περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, και δύνανται να τα αποκαλύπτουν μόνο στα ακόλουθα πρόσωπα:

...θ) τρίτους, κατόπιν αιτιολογημένης εισαγγελικής παραγγελίας, ότι δεν συντρέχει περίπτωση φορολογικού απορρήτου,

ι) φορολογούμενους που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, κατόπιν αιτήσεώς τους, και μόνο καθ' ο μέρος αυτό είναι απολύτως αναγκαίο, προκειμένου να διακριβωθεί η φορολογική ή η επαγγελματική υπόσταση άλλου φορολογούμενου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, ...»

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεσμεύεται από τις διατάξεις του φορολογικού απορρήτου, ως εκ τούτου η ελέγχουσα αρχή δεν δύνατο να χορηγήσει αντίγραφο του συνόλου της πορισματικής αναφοράς της Δ.Ε.Ο.Ε., καθώς αυτή περιείχε προσωπικά στοιχεία και φορολογικά δεδομένα έτερων ελεγχόμενων.

Επειδή όπως αναφέρεται στην από 27/10/2022 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η προσφεύγουσα τελούσε σε πλήρη γνώση των ελεγκτικών διαδικασιών, καθόσον είχε ήδη κληθεί δύο φορές να παράσχει πληροφορίες σχετικά με τις αδιευκρίνιστες πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών της αφορώσες τις διαχειριστικές περιόδους 2017 και 2018 (σελίδες 9 και 10 της Πρισματικής αναφοράς της Δ.Ε.Ο.Ε.).

Επειδή από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού εκδόθηκαν τα υπ' αριθμ/30-06-2022 και/30-06-2022 Σημειώματα Διαπιστώσεων ελέγχου φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα, με τα οποία κλήθηκε η προσφεύγουσα εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Στα εν λόγω Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου γίνεται αναφορά στο κεφάλαιο 7. Διαπιστώσεις Ελέγχου της πορισματικής αναφοράς και συγκεκριμένα στην παράγραφο 7.3. Σχετικά με τις άτυπες δωρεές της προσφεύγουσας. Ειδικότερα, στην παράγραφο 7.3 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«... Ο παρών έλεγχος τεκμαίρει:

- Το ποσό 70.000,80€ που χορηγήθηκε στις 18/10/2017 με την υπ αρ./16-10-2017 επιταγή της, στην κατόπιν πίστωσης του υπ αριθ. GR..... λογαριασμού της Τράπεζας με μοναδικό δικαιούχο την ελεγχόμενη θεωρείται ως άτυπη δωρεά που έλαβε χώρα εντός του φορολογικού έτους 2017, με δωρητή την και δωρεοδόχο την

- Το ποσό 40.000,00€ που χορηγήθηκε στις 12/10/2018 με δύο επιταγές (ΓΔ/-3/24-09-2018-ΕΤΕ & ΓΔ-1/24-09-2018-ΕΤΕ από την, στην κατόπιν πίστωσης του υπ αριθ. GR λογαριασμού της Τράπεζας με μοναδικό δικαιούχο την ελεγχόμενη θεωρείται ως άτυπη δωρεά που έλαβε χώρα εντός του φορολογικού έτους 2018, με δωρητή την και δωρεοδόχο την

και για τα οποία όφειλε η ανωτέρω δωρεοδόχος να έχει υποβάλει δήλωση φόρου δωρεάς μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση σε αυτήν του αντικειμένου δωρεάς (αρθ. 86 παρ.3 του Ν.2691/2001: «Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής»

Επειδή εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ. αριθ. πρωτ./27-07-2022 έγγραφο υπόμνημα απόψεων σε αντίκρουση των δύο ανωτέρω Σημειωμάτων Διαπιστώσεων ελέγχου φορολογικών ετών 2017 και 2018. Οι λόγοι που προβλήθηκαν στο ανωτέρω υπόμνημα από την προσφεύγουσα για την κρινόμενη πίστωση του 2018 προβλήθηκαν και για την κρινόμενη πίστωση του 2017, οι οποίοι δεν έγιναν αποδεκτοί από τον έλεγχο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής όπως προκύπτει από την από 14/09/2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας κεφαλαίου – δωρεάς Ν.2692/2001 & 4174/2013 φορολογικού έτους 2017.Επιπλέον στο ανωτέρω έγγραφο υπόμνημα της προσφεύγουσας αλλά και την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται από την προσφεύγουσα ότι μεταξύ άλλων έλαβε και την σελίδα 44 του πορίσματος της Δ.Ε.Ο.Ε. στην οποία περιλαμβάνεται η αιτιολογία του ελέγχου της εν λόγω υπηρεσίας με την οποία κρίθηκε ως δωρεά εν ζωή η κρινόμενη πίστωση ύψους 40.000,00€ για το φορολογικό έτος 2018.Το εν λόγω πόρισμα αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι των από 14/09/2022 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου – δωρεάς του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και ότι η πράξη του φορολογικού έτους 2018 είναι προδήλως αναίτιολόγητη απορρίπτονται.

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προδικασία έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι η έκδοση και κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 μετά των οικείων πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, διενεργήθηκε από αναρμόδια Αρχή, εν προκειμένω τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ενώ από τις προσβαλλόμενες πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού, προκύπτει σαφώς, ότι αρμόδια φορολογική αρχή, στην οποία έχει μεταφερθεί η υπόθεση, έχοντας παράλληλα εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, είναι το 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι την ύπαρξη των νέων εντολών ελέγχου του 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την πληροφορήθηκε από τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 27.10.2022 «Τροποποίηση και συμπλήρωση της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» (Β' 4738), ως προς τη σύσταση Ελεγκτικών Κέντρων (ΕΛ.ΚΕ.) στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) και τον καθορισμό των επιχειρησιακών στόχων, της δομής και της κατά τόπον και καθ' ύλην αρμοδιότητας αυτών, καθώς και της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ. Α ΕΞ 2020/10-07-2020 (Β' 2871) όμοιας», από 23/04/2021, συστάθηκαν στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), έξι (6) Περιφερειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες, επιπέδου Διεύθυνσης, με τίτλους «1^ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (1^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «2^ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «3^ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «4^ο Ελεγκτικό Κέντρο Αττικής (4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)», «1^ο Ελεγκτικό Κέντρο Θεσσαλονίκης (1^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης)» και «2^ο Ελεγκτικό Κέντρο Θεσσαλονίκης (2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης)».

Επειδή με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α. ΕΞ 07.04.2022 τροποποιήθηκε η Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ2020/23-10-2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738), ανακαθορίστηκε η δομή και η έναρξη λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ. και προβλέφθηκε πως κατά την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., οι υποθέσεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, μέχρι και την προηγούμενη της ημερομηνίας αυτής, μεταφέρονται από τις Δ.Ο.Υ., των οποίων παύει η λειτουργία των Τμημάτων Ελέγχων στα αντίστοιχα ΕΛ.ΚΕ., στα οποία μεταφέρονται οι αρμοδιότητες των Τμημάτων Ελέγχων των Δ.Ο.Υ. αυτών. Ειδικά, για όσες από τις ανωτέρω υποθέσεις έχει εκδοθεί το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α' 170) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρων και προστίμων η εντολή για τη συνέχιση του ελέγχου θα εκδοθεί από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ., στον οποίο έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα ελέγχου της κάθε υπόθεσης, προς τον υπάλληλο, στον οποίο είχε εκδοθεί η προηγούμενη εντολή ελέγχου, από τον οποίο και ολοκληρώνονται, με την επιφύλαξη περιπτώσεων αυτοδίκαιης λύσης της υπαλληλικής σχέσης...». Τέλος η έναρξη λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ. καθορίστηκε εκ νέου στην 29.07.2022, με την με αρ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ.Α ΕΞ 20.06.2022

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 87 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών παροχών, ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. 2691/2001 (Φ.Ε.Κ. 266 Α' /22.11.2001), φόρου δωρεάς και τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1073/03.05.2006, ορίζεται ότι αρμόδια για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του αναλογούντος φόρου είναι η Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του δωρητή ή γονέα αντίστοιχα.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω καθ' ύλην αρμόδιος να εκδώσει και να κοινοποιήσει τα σημειώματα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 μετά των οικείων πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, ενώ ακολούθως και με την έναρξη λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ, η χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Χολαργού (μεταξύ άλλων), μεταφέρθηκε στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής, το οποίο εκκίνησε να ασκεί αρμοδίως την καθ' ύλην αρμοδιότητα του. Το 3^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής προχώρησε κατά τα ως άνω προβλεπόμενα στην επανέκδοση των αρχικών εντολών για τη συνέχιση του ελέγχου από τον ίδιο ελεγκτή, με ημερομηνία 26/08/2022, οι οποίες εξ αυτού φέρουν τον ίδιο αριθμό. Εκ παραδρομής στην έκθεση ελέγχου και με την μορφή του αριθμητικού λάθους ετέθη στην παρ. 2.1. ΑΙΤΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ, ως ημερομηνία έκδοσης της εντολής συνέχισης του ελέγχου η 02.06.2022, αντί της ορθής 26.08.2022, ομοίως και στις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, γεγονός όμως που ουδόλως επηρεάζει την αρμοδιότητα είτε του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, είτε της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, αλλά ούτε και την εγκυρότητα των επίδικων πράξεων, δεδομένου ότι η παραδρομή συμπληρώνεται εν προκειμένω από τα στοιχεία του φακέλου που συνοδεύει την πράξη (ΣΤΕ208/2012).

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η έκδοση και κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013, μετά των οικείων πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, διενεργήθηκε από αναρμόδια Αρχή απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις στηρίζονται επί εσφαλμένων παραδοχών και δεν εκτιμήθηκε ορθά το σύνολο των στοιχείων που προσκόμισε, σύμφωνα με τα οποία το συνολικό ποσό των 70.000€ [30.000€(2017) + 40.000€(2018)] αφορούσαν χρήματα της μητέρας της που της τα ανέθεσε να τα φυλάει για λογαριασμό της ως θεματοφύλακας, υπό την έννομη σχέση της παρακαταθήκης και ως δικά της χρήματα κατέστησαν μετά τον θάνατο της κληρονομητέα περιουσία, την οποία με την από 15-7-2022 Δήλωση Φόρου Κληρονομιάς αποδέχτηκε κατά την κληρονομική της μερίδα(κατ' ισομοιρία με τον αδερφό της) και ως εκ τούτου ουδέποτε αποτέλεσε αντικείμενο (άτυπης) δωρεάς της μητέρας της προς την ίδια. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι το υπόλοιπο ποσό των 40.000€ (2017) ήταν χρήματα που διήλθαν του λογαριασμού της προκειμένου να ικανοποιηθεί υποχρέωση της μητέρας της προς τον

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων, υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Κατά τον προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δεν λαμβάνει υπόψη τυχόν διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οι οποίες, έχοντας συσταθεί με κύριο σκοπό ή με έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που ματαιώνει το αντικείμενο ή τον σκοπό των εφαρμοστέων φορολογικών διατάξεων, δεν είναι γνήσιες, συνεκτιμώμενων όλων των σχετικών στοιχείων και περιστάσεων.

2. Για τους σκοπούς της παρ. 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. ».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν 2961/2001(ΦΕΚ 266Α/22.11.2001), ορίζεται ότι:

«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 την παρ. 1 του άρθρο 39 του Ν 2961/2001(ΦΕΚ 266Α/22.11.2001), ορίζεται ότι:

«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».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 496 ΑΚ ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1509 εδ. α΄ του Αστικού Κώδικα:

«Η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα του, είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επαγγέλματος, αποτελεί δωρεά μόνο ως προς το ποσόν που υπερβαίνει το μέτρο, το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις. [...]»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 498 ΑΚ ορίζεται ότι:

«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 δωροδόχο».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1034 ΑΚ ορίζεται ότι:

«Για τη μεταβίβαση της κυριότητας κινητού απαιτείται παράδοση της νομής του από τον κύριο σ' αυτόν που την αποκτά και συμφωνία των δυο ότι μετατίθεται η κυριότητα.»

Επειδή από τη δικαστηριακή νομολογία (ΣτΕ 2488/1982, 2993/1986) έχει κριθεί ότι: « Ως δωρεά φορολογείται πάσα παροχή περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι προς εκπλήρωση νομίμου υποχρέωσης έναντι του δεχόμενου την παροχή, ασχέτως της ειδικότερης πρόθεσης του παρέχοντος το περιουσιακό στοιχείο ή του λόγου για τον οποίο παρέχεται τούτο...»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 822 εδ. α΄ του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι:

«Με τη σύμβαση της παρακαταθήκης ο θεματοφύλακας παραλαμβάνει από άλλον κινητό πράγμα για να το φυλάει με την υποχρέωση να το αποδώσει όταν του ζητηθεί.»

Επειδή ειδικά για τις παροχές χρηματικών ποσών διευκρινίζεται ότι το βάρος της απόδειξης της χωρίς αντάλλαγμα παροχής, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο το φέρει η φορολογική αρχή (ΣτΕ 4026/1983, 1486.1957). Επειδή, όμως η απόδειξη αυτή είναι εξαιρετικά δύσκολη, από την δικαστηριακή νομολογία (ΣτΕ 2856/1974, 954/1982, 4026/1983) έχει γίνει δεκτό ότι είναι επιτρεπτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς αν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. Τα πρόσωπα (αυτός που δίνει και αυτός που παίρνει) να 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.)

Αν συντρέχουν οι τρεις αυτές προϋποθέσεις ο αρμόδιος Οικονομικός Προϊστάμενος νόμιμα καταλογίζει φόρο δωρεάς, έστω και αν δεν έχει πλήρη αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματοποίηση της.

Επειδή στην από 27/10/2022 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου Αττικής αναφέρεται ότι στην ένδικη περίπτωση, η φορολογική αρχή, με την οικεία έκθεση ελέγχου, αποδεικνύει ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που έχουν τεθεί από τη δικαστηριακή νομολογία για την συναγωγή του τεκμηρίου δωρεάς, καθόσον:

«α) υπάρχει η στενή συγγενική α' βαθμού σχέση μητρός-τέκνου, μεταξύ δωρητή και δωρεοδόχου, β) έχει αποκλειστεί αιτιολογημένα, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, καθώς από τις κοινές μετά του συζύγου της, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών, δεν προκύπτουν έσοδα, ικανά να δικαιολογήσουν την ύπαρξη χρηματικών καταθέσεων όπως οι ένδικες. Πιο συγκεκριμένα, από έρευνα που πραγματοποιήθηκε στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας και στο υποσύστημα μητρώου του taxis, κατά την ελεγχόμενη περίοδο, η προσφεύγουσα είχε συνολικό δηλωθέν καθαρό εισόδημα από μισθούς και ημερομίσθια 12.993,74 ευρώ, καθώς και ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, που ανέρχονται στο ποσό των 100.000 ευρώ και αφορά πώληση ενός διαμερίσματος 2^{ου} ορόφου επί της οδού Νάξου, ιδιοκτησίας κατά πλήρη κυριότητα της προσφεύγουσας.

Επιπλέον, αποδεδειγμένα αυξήθηκε η περιουσία της προσφεύγουσας, φερόμενης, ως δωρεοδόχου, κατά 70.000,80 ευρώ το έτος 2017 και 40.000 ευρώ, κατά το έτος 2018, όπως αναλυτικά προαναφέρθηκε, καθόσον η διάθεση στην προσφεύγουσα, χρηματικών ποσών, έλαβε χώρα άνευ ανταλλάγματος, στο πλαίσιο δε αυτό και πάντως για σκοπούς φορολογίας, είναι αδιάφοροι οι όποιοι τυχόν ιδιαίτεροι λόγοι για τους οποίους πραγματοποιήθηκαν οι χρηματικές παροχές και γ) η δωρήτρια είχε την οικονομική δυνατότητα να προβεί στην ένδικη άτυπη δωρεά, αξίας 40.000 ευρώ το έτος 2018, καθόσον είχε προβεί στην πώληση διαμερίσματος ιδιοκτησίας της, ισόποσης αξίας. Όσον αφορά δε την κατάθεση του χρηματικού ποσού των 70,000 ευρώ, το έτος 2017, υπάρχει η παραδοχή της ίδιας της προσφεύγουσας ότι αποτελούσαν χρήματα της μητέρας της, τα οποία τα αποταμίευσε σε ατομικό της λογαριασμό στα πλαίσια της έννομης σχέσης της παρακαταθήκης. Τονίζεται δε ότι από τις κινήσεις των ατομικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, αποδεικνύεται ότι τα χρηματικά αυτά ποσά αναλήφθηκαν ενώ η δωρήτρια μητέρα της, βρισκόταν εν ζωή.

Επιπρόσθετα και προς επίρρωση των ισχυρισμών μας, με την κατάθεση της δίγραμμης επιταγής των 70.000,80 ευρώ σε ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, πληρώθηκε το πραγματικό του κανόνα δικαίου της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 496 του Αστικού Κώδικα, δεδομένου ότι, με τον τρόπο αυτό, η μεν μητέρα της προσφεύγουσας αποξενώθηκε της κυριότητας της επί του ποσού αυτού, αφού ο λογαριασμός δεν ήταν κοινός, ώστε να καταστεί συνδικαιούχος αυτού, η δε προσφεύγουσα κατέστη αποκλειστική κυρία του εν λόγω

ποσού, καθώς ήταν η μόνη δικαιούχος του εν λόγω λογαριασμού. Ταυτοχρόνως, με τον τρόπο αυτό, η παρέχουσα-μητέρα υπέστη, τη συγκεκριμένη τουλάχιστον χρονική στιγμή, μείωση, κατά το ποσό αυτό, της περιουσίας της, ενώ ταυτόχρονα αυξήθηκε, κατά το ίδιο ποσό, η περιουσία της προσφεύγουσας. ...»

Επειδή η προσφεύγουσα, δεν αποδεικνύει ότι: α) οι πιστώσεις συνολικού ποσού 70.000€ [(30.000€ (2017) + 40.000€ (2018))] που πραγματοποιήθηκαν σε ατομικούς της λογαριασμούς έγιναν στα πλαίσια σύμβασης παρακαταθήκης με την μητέρα της και β) η πίστωση συνολικού ποσού 40.000€ χρησιμοποιήθηκε αποκλειστικά για την εκπλήρωση υποχρεώσεων της μητέρας της, ώστε να αποδομηθεί το πόρισμα του ελέγχου περί άτυπης χρηματικής δωρεάς. Επιπλέον, στις από 14/07/2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου αιτιολογείται πλήρως η μη αποδοχή από τον έλεγχο της από 15-7-2022 Δήλωσης Φόρου Κληρονομιάς. Ειδικότερα, από τις εν λόγω εκθέσεις προκύπτει ότι μετά την επίδοση στις 5/7/2022 των Σημειωμάτων Διαπιστώσεων Ελέγχου η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 15/07/2022 (μαζί με τον αδελφό της) εκπρόθεσμη δήλωση φόρου κληρονομιάς συμπεριλαμβάνοντας τα ανωτέρω ποσά, από την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Η ανωτέρω δήλωση δεν λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο γιατί υποβλήθηκε μετά την επίδοση των σημειωμάτων διαπιστώσεων ελέγχου και ο έλεγχος έκρινε ότι υποβλήθηκε για την αποφυγή καταβολής του αναλογούντος φόρου άτυπης δωρεάς.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι κρινόμενες πιστώσεις δεν αποτελούν αντικείμενο άτυπης δωρεάς της μητέρας της προς την ίδια απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 24.10.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθμ. /2022 και /2022 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς φορολογικών ετών 2017 και 2018, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ. αρ. /2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς φορολογικού έτους 2017

Φόρος	7.000,08€
Πρόστιμο άρθ.58 ν.4174/2013	3.500,04€
Σύνολο	10.500,12€

Υπ. αρ./2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς φορολογικού έτους 2018

Φόρος	4.000,00€
Πρόστιμο άρθ.58 ν.4174/2013	2.000,00€
Σύνολο	6.000,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.