



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/06/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e301

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 – 10  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332239, 240  
**e-mail** : ded.thess@aade.gr

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

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 (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 14/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατά α) της υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../16.01.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, με βάση την υπ' αριθ. ....../30.08.2022 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, β) της τεκμαιρόμενης, λόγω έκδοσης της ως άνω πράξης, απόρριψης της από 02/12/2022 υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../16.01.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14/02/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης ...../16.01.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, που εκδόθηκε με βάση τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ και έπειτα από την υποβολή της υπ' αριθ. ....../30.08.2022 αρχικής δήλωσης φορολογικού έτους 2021, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 806.159,54€ και βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 356.459,27€ πλέον λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών 345,60€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 81.933,00€ και φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 440,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 439.177,87€.

Ο προσφεύγων υπέβαλε, ηλεκτρονικά, την 30/08/2022, την με α/α καταχώρισης ..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, στην οποία, όπως διαπιστώθηκε από στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, δεν συμπεριέλαβε στον πίνακα 5 αυτής (Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης) και ειδικότερα στον κωδ. 735 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ],

ποσό 545.905,35€ αγοράς ακινήτου που πραγματοποίησε βάσει του υπ' αριθ. ....../02.12.2021 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ..... Χαλκιδικής ..... και στον κωδ. 743 [Δαπάνη για αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων, χρεογράφων γενικά και καταβολές ασφαλιστικών επενδυτικών προϊόντων] ποσό 300.000,00€ εισφοράς κεφαλαίου στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.K.E.», με ΑΦΜ ..... Εν συνεχεία, κρίθηκε απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το άρθρο 4 της Α.1034/2022 (ΦΕΚ Β' 1098) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Ο προσφεύγων, στις 07/11/2022, υπέβαλε, εκπρόθεσμα, στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ την υπ' αριθ. ....../Z-...../2022 δήλωση γονικής παροχής χρηματικού ποσού 100.000,00€ από τον πατέρα του ..... (ΑΦΜ .....) προς αυτόν, για τη συμμετοχή του στην αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου της επιχείρησης με την επωνυμία «..... I.K.E.», με ΑΦΜ ....., επισυνάπτοντας α) παραστατικό της Τράπεζας Πειραιώς για την από 18/11/2021 μεταφορά χρημάτων από κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και των γονέων του, ..... (ΑΦΜ .....) και ..... (ΑΦΜ .....), σε εταιρικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας, β) την από 21/11/2022 ανακοίνωση για την καταχώριση πρακτικού των διαχειριστών της ως άνω εταιρείας με το οποίο πιστοποιείται η ολοσχερής καταβολή της αύξησης εταιρικού κεφαλαίου, γ) αποδεικτικό καταβολής και δήλωση Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου (ΦΣΚ), δ) βεβαίωση δικαιούχων του κοινού λογαριασμού και ε) κατάσταση ανάλωσης κεφαλαίου του δωρητή. Κατόπιν εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης γονικής παροχής χρημάτων εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../11.11.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου, λόγω ποσού και βαθμού συγγένειας.

Επίσης, ο προσφεύγων, την ίδια ημέρα, υπέβαλε, εκπρόθεσμα, στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ την υπ' αριθ. ....../Z-...../2022 δήλωση άτυπης γονικής παροχής χρηματικού ποσού 525.000,00€ από τον πατέρα του ..... (ΑΦΜ .....) προς αυτόν, για την αγορά ακινήτου με το υπ' αριθ. ....../02.12.2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ..... Χαλκιδικής ....., επισυνάπτοντας α) το προαναφερθέν συμβόλαιο, β) κατάσταση ανάλωσης κεφαλαίου του δωρητή, γ) παραστατικά της Τράπεζας Πειραιώς των από 02/12/2021 μεταφορών χρημάτων

από κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και των γονέων του, .....  
..... (ΑΦΜ .....) και .....  
(ΑΦΜ .....), σε λογαριασμούς των πωλητών και δ) βεβαίωση δικαιούχων  
του κοινού λογαριασμού. Κατόπιν εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης γονικής  
παροχής χρημάτων εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../11.11.2022 πράξη διοικητικού  
προσδιορισμού φόρου από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου, λόγω ποσού και  
βαθμού συγγένειας.

Επιπλέον, ο προσφεύγων, στις 23/11/2022, υπέβαλε, εκπρόθεσμα, στην Δ.Ο.Υ.  
ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ την υπ' αριθ. ....../Ζ-...../2021 δήλωση άτυπης γονικής παροχής  
χρηματικού ποσού 200.000,00€ από τον πατέρα του .....  
..... (ΑΦΜ .....) προς αυτόν, για τη συμμετοχή του στην καταβολή  
αρχικού εταιρικού κεφαλαίου της επιχείρησης με την επωνυμία «.....  
..... I.K.E.», με ΑΦΜ ....., επισυνάπτοντας α) αντίγραφα  
κινήσεων λογαριασμών της Τράπεζας Πειραιώς για την από 20/05/2021 μεταφορά  
χρημάτων από κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και των γονέων του,  
..... (ΑΦΜ .....) και .....  
..... (ΑΦΜ .....), σε εταιρικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας, β) την  
από 11/05/2021 ανακοίνωση για τη σύσταση της ως άνω εταιρείας, και γ) βεβαίωση  
δικαιούχων του κοινού λογαριασμού. Κατόπιν εκκαθάρισης της εν λόγω δήλωσης  
γονικής παροχής χρημάτων εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../30.11.2022 πράξη  
διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου, λόγω  
ποσού και βαθμού συγγένειας.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ....../202221202/4232 αίτησή του, στις  
02/12/2022, ο προσφεύγων ζήτησε την τροποποίηση/συμπλήρωση της αρχικής  
δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, συνυποβάλλοντας  
σχετική τροποποιητική δήλωση, στην οποία συμπεριέλαβε στον πίνακα 6 [Πρόσθετα  
ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον  
κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων,  
δάνεια, δωρεές, κλπ.] ποσό 825.000,00€. Ο προσφεύγων προσκόμισε τις ανωτέρω  
δηλώσεις γονικών παροχών με τις αντίστοιχες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού  
φόρου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ προς τεκμηρίωση του ποσού των  
825.000,00€ στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση  
περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], τις οποίες η φορολογική αρχή δεν  
έκανε αποδεκτές διότι οι οικείες δηλώσεις δεν υποβλήθηκαν μέχρι τη λήξη του έτους  
2021.

Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης με την έκδοση, δυνάμει της παρ. 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προσθέτοντας α) ποσό 545.905,35€ στον κωδ. 735 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ] που αντιστοιχεί στην αξία του εμπράγματος δικαιώματος που απέκτησε με το προαναφερθέν συμβόλαιο πλέον των λοιπών συμπαραομαρτούντων εξόδων και β) ποσό 300.000,00€ στον κωδ. 743 [Δαπάνη για αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων, χρεογράφων γενικά και καταβολές ασφαλιστικών επενδυτικών προϊόντων] που αντιστοιχεί στο ποσό εισφοράς κεφαλαίου στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.Κ.Ε.», με ΑΦΜ ..... και διαγράφοντας το ποσό των 825.000,00€ από τον κωδικό 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων από τα άρθρα 34 του ν.4172/2013 και 5 της Α.1034/2022 (ΦΕΚ Β' 1098) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ δικαιολογητικών.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, την αποδοχή της από 02/12/2022 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 ή άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού και την επανεκκαθάριση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με το ποσό των 825.000,00€ των γονικών παροχών στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ], το οποίο διαγράφηκε από τη φορολογική αρχή, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι οι διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΕ δεν αποκλείουν τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος με επίκληση δωρεών για τις οποίες οι οικείες φορολογικές δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά τη λήξη του οικείου έτους, στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες, εφόσον αποδεικνύεται ότι οι δωρεές, με την παράδοση των χρηματικών ποσών, έλαβαν πράγματι χώρα πριν την πραγματοποίηση των δαπανών. Αντίθετη εκδοχή αφενός ανιστρατεύεται πλήρως τη συνταγματική διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος εκ της οποίας απορρέει το μαχητό των τεκμηρίων που ορίζει η φορολογική νομοθεσία και αφετέρου βαίνει αντίθετα στη ρητή διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2 του ΚΦΕ η οποία ορίζει ότι η απαρίθμηση των τρόπων κάλυψης των τεκμηρίων στο άρθρο αυτό είναι ενδεικτική.

**Επειδή**, με το άρθρο 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...».

**Επειδή**, με το άρθρο 19 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου...».

**Επειδή**, με το άρθρο 32 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που κατά τη φορολογική νομοθεσία η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

**Επειδή**, με το άρθρο 30 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) 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. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε....».

**Επειδή**, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α)... β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρείας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρείας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν. γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό...».

**Επειδή**, με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου 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)... β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις... 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:... στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη...».

**Επειδή**, με το άρθρο 5 της υπ' αριθ. Α.1034/2022 (ΦΕΚ Β' 1098) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «...ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ). 43. α)... 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:... Δωρεές ή γονικές παροχές

χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος)... ββ) Ως προς τα ποσά και που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται ότι:... ii) Κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τη συμπλήρωση του κωδικού 781-782 της δήλωσης, όταν συμπληρώνονται ποσά που προέρχονται από πώληση ακινήτου, διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, κληρονομίες, δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών ή λοιπές περιπτώσεις, επιλέγεται αν αυτά εισπράχθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στη συνέχεια αν εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή επιλέγεται αν έχουν εισαχθεί ή όχι στην Ελλάδα. Τα ποσά που εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή αλλά δεν έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα καλύπτουν μόνο δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή στις περιπτώσεις που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή...».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ.1076/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 30 – 34 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση... 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: α)... στ) Δωρεά χρηματικών ποσών ή γονική παροχή χρημάτων για τις οποίες η οικεία φορολογική



δήλωση (δωρεάς ή γονικής παροχής) έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη...».

**Επειδή**, με το άρθρο 34 του ν.2961/2001 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**, με το άρθρο 39 του ν.2961/2001 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**, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, με το υπ' αριθ. ....../02.12.2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ..... Χαλκιδικής .....  
....., ο προσφεύγων απέκτησε κατά ψιλή κυριότητα, η δε μητέρα του .....  
..... (ΑΦΜ .....) κατ' επικαρπία, ακίνητο, ήτοι αγροτεμάχιο εκτάσεως 10.254,89τμ, στη θέση «.....», της κτηματικής περιοχής της δημοτικής κοινότητας ..... της Δημοτικής Ενότητας ..... του Δήμου ..... της Περιφερειακής Ενότητας Χαλκιδικής, της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας, έναντι συνολικού τιμήματος 750.000,00€ (αξίας ψιλής κυριότητας ποσού 525.000,00€ και επικαρπίας ποσού 225.000,00€). Επίσης, εντός του φορολογικού έτους 2021, ο προσφεύγων κατέβαλε ποσό 200.000,00€ για τη σύσταση της επιχείρησης με την επωνυμία «..... I.K.E.», με ΑΦΜ ..... και ποσό 100.000,00€ για την αύξηση του εταιρικού της κεφαλαίου.

Ο προσφεύγων υπέβαλε, εμπρόθεσμα, στις 30/08/2022, την υπ' αριθ. .... δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, στην οποία δεν συμπεριέλαβε στον πίνακα 5 αυτής (Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης) και ειδικότερα στον κωδ. 735 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ], ποσό 545.905,35€ που αντιστοιχεί στην αξία του εμπράγματος δικαιώματος που απέκτησε με το προαναφερθέν συμβόλαιο (525.000,00€) πλέον των λοιπών συμπαραομαρτούντων εξόδων (φόρου μεταβίβασης και συμβολαιογραφικών εξόδων 20.905,35€) και στον κωδ. 743 [Δαπάνη για αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων, χρεογράφων γενικά

και καταβολές ασφαλιστικών επενδυτικών προϊόντων] ποσό 300.000,00€ εισφοράς κεφαλαίου στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.K.E.», με ΑΦΜ .....

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε, εκπροθέσμως, στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, στις 07/11/2022, τις υπ' αριθ. ..../Ζ-...../2022 και ...../Ζ-...../2022 και στις 23/11/2022, υπ' αριθ. ..../Ζ-...../2021 δηλώσεις φόρου γονικής παροχής από τον πατέρα του ..... (ΑΦΜ .....) προς αυτόν, για τη γονική παροχή χρηματικών ποσών 100.000,00€, 525.000,00€ και 200.000,00€, αντίστοιχα, στο έτος 2021. Οι εν λόγω δηλώσεις έγιναν αποδεκτές από τη φορολογική αρχή και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. ..../11.11.2022, ..../11.11.2022 και ...../30.11.2022 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις 02/12/2022, τη με αριθμό πρωτοκόλλου ...../202221202/4232 αίτησή του με συνημμένη τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, στην οποία, εκτός των ποσών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, συμπεριέλαβε στον πίνακα 6 [Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] ποσό 825.000,00€, προσκομίζοντας τις προαναφερθείσες δηλώσεις γονικών παροχών με τις αντίστοιχες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ προς τεκμηρίωση του εν λόγω ποσού.

Περαιτέρω, ο πατέρας του προσφεύγοντος ..... (ΑΦΜ .....), υπέβαλε, στις 14/12/2022, τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, στην οποία συμπεριέλαβε στον κωδ. 726 [για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών άνω των 300 ευρώ] το ποσό των 825.000,00€. Κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών (δηλώσεων γονικής παροχής και πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου), η δήλωση έγινε δεκτή από τη φορολογική αρχή και εκδόθηκε η υπ' αριθ. ειδοποίησης ..../16.01.2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ΚΦΔ.

Εν τέλει, η φορολογική αρχή συμπεριέλαβε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 του προσφεύγοντος α) ποσό 545.905,35€ στον κωδ. 735 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ] που αντιστοιχεί στην αξία του εμπράγματος δικαιώματος που απέκτησε με το προαναφερθέν συμβόλαιο πλέον των λοιπών συμπαρομαρτούντων εξόδων και β) ποσό 300.000,00€ στον κωδ. 743 [Δαπάνη για

αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων, χρεογράφων γενικά και καταβολές ασφαλιστικών επενδυτικών προϊόντων] που αντιστοιχεί στο ποσό εισφοράς κεφαλαίου στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.K.E.», με ΑΦΜ ....., ενώ, ταυτοχρόνως, δεν έλαβε υπόψη της το ποσό που καταχώρισε ο προσφεύγων στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], λόγω μη απόδειξης του με κατάλληλα δικαιολογητικά στοιχεία και εξέδωσε την υπ' αριθ. .... /16.01.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, σύμφωνα με την οποία προστέθηκε στο δηλωθέν εισόδημά του διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 806.159,54€.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αποπληρωμή του τιμήματος για την απόκτηση των περιουσιακών στοιχείων του πραγματοποιήθηκε με τα χρηματικά ποσά που αποτέλεσαν αντικείμενο φορολογίας διά των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων άτυπων γονικών παροχών. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή α) βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς με ημερομηνία 21/10/2022 για μεταφορές κεφαλαίων από το εξωτερικό με συνημμένα αντίγραφα των εμβασμάτων προερχόμενα από κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και των γονέων του, ..... (ΑΦΜ ..... ) και ..... (ΑΦΜ .....), στην αλλοδαπή τράπεζα Credit Suisse ποσού 500.000,00€ στις 20/05/2021, ποσού 378.000,00€ στις 06/08/2021 και ποσού 400.000,00€ στις 22/10/2021, σε κοινό λογαριασμό στην Τράπεζα Πειραιώς με αριθμό 5226-.....-..... και συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, τον ..... (ΑΦΜ ..... ) και την ..... (ΑΦΜ .....), β) τα από 02/12/2021 τραπεζικά παραστατικά ποσού 131.250,00€, 109.357,50€, 109.357,50€, 43.785,00€, 65.625,00€ και 65.625,00€ που αφορούν σε μεταφορές ποσών από τον ως άνω κοινό λογαριασμό στην Τράπεζα Πειραιώς σε λογαριασμούς τρίτων, με αιτιολογία «..... ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΣΥΜΒ .....», γ) αντίγραφο του υπ' αριθ. .... /02.12.2021 συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ..... Χαλκιδικής ..... , στο οποίο αναγράφεται ότι ο προσφεύγων κατέβαλε με διατραπεζική μεταφορά στους

πωλητές ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς ποσό  
131.250,00€, ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς ποσό  
109.357,50€, ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς ποσό  
109.357,50€, ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς ποσό  
43.785,00€, ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς ποσό  
65.625,00€, και ..... στον υπ' αριθ. λογαριασμό  
GR..... που τηρείται στην Alpha Τράπεζα ποσό 65.625,00€,  
δ) αντίγραφο της υπ' αριθ. .... /Z-..... /2022 δήλωσης φόρου γονικής παροχής  
χρηματικού ποσού 525.000,00€ και της υπ' αριθ. .... /11.11.2022 πράξης  
διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, ε) βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς με  
ημερομηνία 31/10/2022 για τη δικαιούχο του λογαριασμού με αριθμό 5222-.....-.....  
επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.K.E.», στ)  
κατάσταση κίνησης του λογαριασμού 5222-.....-..... που τηρείται στην Τράπεζα  
Πειραιώς εμφανίσει την από 20/05/2021 πίστωση ποσού 400.000,00€ με  
μεταφορά από λογαριασμό τρίτου, ζ) κατάσταση κίνησης του λογαριασμού 5226-  
.....-..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς εμφανίσει την από 20/05/2021  
χρέωση ποσού 400.000,00€ λόγω μεταφοράς στο λογαριασμό τρίτου (5222-.....-  
.....), η) την υπ' αριθ. πρωτ. .... /10.06.2021 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ ότι  
καταχωρίστηκε το από 20/05/2021 πρακτικό του διαχειριστή της επιχείρησης με την  
επωνυμία «..... I.K.E.», από το οποίο προκύπτει η  
πιστοποίηση καταβολής αρχικού κεφαλαίου, ύψους 400.000,00€, όπου συμμετέχουν  
ο προσφεύγων και η μητέρα του ..... (ΑΦΜ  
.....) με ποσοστό 50% έκαστος, θ) αντίγραφο της υπ' αριθ. .... /Z-..... /2021  
δήλωσης φόρου γονικής παροχής χρηματικού ποσού 200.000,00€ και της υπ' αριθ.  
..... /11.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, ι) το από  
18/11/2021 τραπεζικό παραστατικό ποσού 200.000,00€, που αφορά σε μεταφορά  
ποσού από τον κοινό λογαριασμό 5226-.....-..... που τηρείται στην Τράπεζα  
Πειραιώς στο λογαριασμό 5222-.....-..... της επιχείρησης με την επωνυμία  
«..... I.K.E.», με αιτιολογία «.....  
.....», ια) την υπ' αριθ. πρωτ.  
..... /22.11.2021 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ ότι καταχωρίστηκε το από 10/11/2021

ιδιωτικό συμφωνητικό τροποποίησης ως προς την έδρα, το εταιρικό κεφάλαιο και τη διαχείριση της επιχείρησης με την επωνυμία «..... I.K.E.», ιβ) την υπ' αριθ. πρωτ. .... /21.11.2022 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ ότι καταχωρίστηκε το από 23/11/2021 πρακτικό του διαχειριστή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... I.K.E.», από το οποίο προκύπτει η πιστοποίηση καταβολής της αύξησης κεφαλαίου, ύψους 200.000,00€, όπου συμμετέχουν ο προσφεύγων και η μητέρα του ..... (ΑΦΜ .....) με ποσοστό 50% έκαστος, ιγ) αντίγραφο της υπ' αριθ. .... /Z- ..... /2022 δήλωσης φόρου γονικής παροχής χρηματικού ποσού 100.000,00€ και της υπ' αριθ. .... /11.11.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς, ιδ) αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των γονέων του ..... (ΑΦΜ .....) και ..... (ΑΦΜ .....), στην οποία συμπεριέλαβαν το ποσό των γονικών παροχών.

**Επειδή**, από την εξέταση των συνυποβληθέντων δικαιολογητικών αρχικά διαπιστώνεται ότι αφενός ο παρέχων και ο λήπτης της παροχής προσφεύγων συνδέονται με ιδιαίτερο, και μάλιστα συγγενικό δεσμό (πατέρας – υιός), ο προσφεύγων δε, στερείτο της οικονομικής δυνατότητας κάλυψης του τιμήματος απόκτησης του ακινήτου και συμμετοχής του στο αρχικό εταιρικό κεφάλαιο της επιχείρησης με την επωνυμία «..... I.K.E.», αλλά και στην αύξηση αυτού αφετέρου η οικονομική κατάσταση του παρέχοντος, επιτρέπει την πραγματοποίηση δωρεάς των υπό κρίση χρηματικών ποσών (525.000,00€ και 300.000,00€), γεγονός που επιβεβαίωσε η ίδια φορολογική αρχή με την αποδοχή των δηλώσεών του φόρου δωρεάς και φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Επιπροσθέτως, από τον τραπεζικό λογαριασμό της Credit Suisse με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, τον πατέρα του, ..... (ΑΦΜ .....) και τη μητέρα του, ..... (ΑΦΜ .....), μεταφέρθηκε, στις 20/05/2021 ποσό 500.000,00€, στις 06/08/2021 ποσό 381.000,00€ και στις 22/10/2021 ποσό 400.000,00€, που πιστώθηκαν σε κοινό τους λογαριασμό στην Τράπεζας Πειραιώς, με αριθμό 5226-.....-..... Εν συνεχεία, με χρέωση του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού, πιστώθηκε, την ίδια ημέρα, ποσό 400.000,00€ στο λογαριασμό 5222-.....-..... που τηρείται στην Τράπεζα Πειραιώς και ανήκει στην επιχείρηση με την επωνυμία «..... I.K.E.» για την καταβολή του αρχικού της κεφαλαίου, όπου συμμετέχουν ο προσφεύγων και η μητέρα του ..... (ΑΦΜ .....) με ποσοστό 50% έκαστος, ήτοι συνεισφέροντας ποσό 200.000,00€

έκαστος. Ακολούθως, με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού 5226-.....-....., πιστώθηκε ποσό 200.000,00€, στις 18/11/2021, στο λογαριασμό 5222-.....-..... της ίδιας επιχείρησης για την αύξηση του κεφαλαίου της, όπου συμμετέχουν ο προσφεύγων και η μητέρα του ..... (ΑΦΜ .....) με ποσοστό 50% έκαστος, ήτοι συνεισφέροντας ποσό 100.000,00€ έκαστος. Επομένως, η πραγματική απόκτηση των χρηματικών ποσών των 200.000,00€ και 100.000,00€ συντελέστηκε στις 20/05/2021 και 18/11/2021 αντίστοιχα, ήτοι κατά το χρόνο καταβολής τους και πάντως πριν την πιστοποίηση της καταβολής του αρχικού κεφαλαίου της προαναφερθείσας εταιρείας και της αύξησής του, στις 20/05/2021 και 23/11/2021 αντίστοιχα.

Επίσης, με χρέωση του ανωτέρω κοινού τραπεζικού λογαριασμού 5226-.....-..... πιστώθηκαν, στις 02/12/2021 με διατραπεζική μεταφορά, οι τραπεζικοί λογαριασμοί των πωλητών του ακινήτου (κτηθέντος με το υπ' αριθ. ....../02.12.2021 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου ..... Χαλκιδικής .....), με το συνολικό ποσό των 525.000,00€, για την εξόφληση της αξίας του εμπράγματος δικαιώματος, όπως λεπτομερώς καταγράφεται στο εν λόγω συμβόλαιο αγοραπωλησίας, τουτέστιν η πραγματική απόκτηση του χρηματικού ποσού συντελέστηκε κατά την ως άνω ημερομηνία και πάντως πριν τη σύνταξη του συμβολαίου αγοραπωλησίας.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ΚΦΕ ορίζονται τα ποσά που λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση για τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος. Σύμφωνα δε με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1076/2015, οι κατηγορίες αυτών των εισοδημάτων ή εσόδων είναι ενδεικτικές, τονίζοντας ταυτοχρόνως ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Εξ αντιδιαστολής, χρηματικό ποσό δωρεάς, για το οποίο δεν έχει υποβληθεί η οικεία δήλωση δωρεάς εντός του έτους που πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αλλά μετά τη λήξη του, δε λαμβάνεται υποχρεωτικά υπόψη, είναι όμως ελεύθερο εκτίμησης και αξιολόγησης των πραγματικών περιστατικών από την αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογική αρχή.

Η εν λόγω φορολογική αρχή, προκειμένου να κάνει αποδεκτό ποσό που αναγράφεται στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], για το οποίο η οικεία δήλωση δωρεάς έχει υποβληθεί μετά τη λήξη του έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η δαπάνη, οφείλει να μην αρκείται στην επίκληση και μόνον της εν λόγω δήλωσης δωρεάς αλλά

πρέπει επιπλέον να εξετάζει, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης, τη διαδρομή μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του δωρητή και του δωρεοδόχου, ώστε να τεκμηριώνεται η έγκαιρη παράδοση και η λήψη της δωρεάς και η μεταγενέστερη ανάλυσή της στην απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Αντίθετη ερμηνεία οδηγεί στην καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 34 του ΚΦΕ και στον περιορισμό του δικαιώματος του φορολογούμενου να καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων με πραγματικά και νομίμως φορολογημένα ή απαλλασσόμενα χρηματικά ποσά που περιήλθαν στη διάθεσή του, ειδικά στην περίπτωση που τα ποσά αυτά περιέρχονται σε αυτόν τις τελευταίες ημέρες του χρόνου και δεν υφίσταται ικανό χρονικό διάστημα για την υποβολή δήλωσης δωρεάς, η οποία δύναται να υποβληθεί εμπρόθεσμα εντός έξι (6) μηνών από την παράδοση του αντικειμένου της άτυπης δωρεάς, σύμφωνα με το άρθρο 86 παρ. 3 του ν.2961/2000.

**Επειδή**, από το πραγματικό γεγονός των κινήσεων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών με τη μεταφορά χρηματικών ποσών και την περαιτέρω μεταφορά τους σε λογαριασμούς τρίτων για την εξόφληση του τιμήματος απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πρβλ ΔΕΔ Α 1653/2022) και δεδομένου ότι ο παρέχων είχε την οικονομική δυνατότητα εν αντιθέσει με τον προσφεύγοντα και ότι ο παρέχων και ο προσφεύγων (τέκνο) υπέβαλαν δηλώσεις άτυπης γονικής παροχής χρημάτων ποσού 100.000,00€, 525.000,00€ και 200.000,00€, με πλήρη περιγραφή για την κάλυψη των συγκεκριμένων δαπανών και συνημμένα τα απαραίτητα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν ότι ο χρόνος παράδοσής τους είναι προγενέστερος της πραγματοποίησης των δαπανών, δεν καταλείπεται αμφιβολία ότι η απόκτηση των χρηματικών ποσών πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο άτυπων γονικών παροχών, στις 20/05/2021, 02/12/2021 και 18/11/2021 αντίστοιχα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../14.02.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... και συγκεκριμένα, την **ακύρωση** της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, επί της από 15/12/2022 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και την έκδοση πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 ΚΦΔ, ως ανωτέρω σκεπτικό, με τη συμπερίληψη του ποσού των 825.000,00€ στον κωδ. 781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

**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.