



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12-09-2022

Αριθμός απόφασης: 2782

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/05/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ,, κατά α) της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απάντησης της από 9-01-2022 επιφύλαξης επί της/Ζ-201 δήλωσης γονικής παροχής και β) του από 11-04-2022 «σημειώματος για πληρωμή» με ταυτότητα οφειλής, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 31-05-2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αρ. πρωτ./09-05-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων ενημερώθηκε με τη με αριθμό/13-4-2022 Αρχική Ειδοποίηση Χρέους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για τη με Α.Χ.Κ./8-04-2022 βεβαίωση φόρου δωρεάς, ύψους 3.000,00 €, λόγω γονικής παροχής μετρητών του πατέρα του προς τον ίδιο, συνολικού ποσού 30.000,00 € για την αγορά πρώτης κατοικίας, η οποία προέκυψε κατόπιν υποβολής της με αριθ./Ζ-201 δήλωσης φόρου γονικής παροχής με επιφύλαξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, ύψους 3.000,00€, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι στην περίπτωση του ισχύει η εξαίρεση της γονικής παροχής χρηματικών ποσών από το συντελεστή φορολόγησης 10% και η φορολόγηση αυτής σύμφωνα με το άρθρο 29 του ίδιου νόμου, υπό την προϋπόθεση ότι η γονική παροχή πραγματοποιείται για την αγορά πρώτης κατοικίας, που δύναται να τύχει της απαλλαγής του άρθρου 1 του ν.1078/1980 και ότι συντρέχουν εν προκειμένω οι προϋποθέσεις απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης, δεδομένου ότι τόσο ο αγοραστής-δωρεοδόχος (προσφεύγων), όσο και η αγοράστρια (σύζυγος του), πληρούσαν τις προϋποθέσεις απαλλαγής από το φόρο πρώτης κατοικίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρ. 25 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι:

«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), [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 παρ.1 του Ν.2961/2001, ορίζεται ότι:

«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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 παρ. 2 του ν.2961/2001 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 7 του ν.4714/2020, ορίζεται ότι:

«2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών 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. Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών από γονείς προς τα τέκνα τους υπόκειται σε φόρο κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 29, εφόσον η δωρεά ή γονική παροχή πραγματοποιείται για την αγορά από αυτά πρώτης κατοικίας και τυγχάνει της απαλλαγής του άρθρου 1 του ν.1078/1980 (Α'238).»

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 7 του ν.4714/2020 με το οποίο τροποποιήθηκε το άρθρο 44 παρ.2 του ν.2961/2001: Με την προτεινόμενη ρύθμιση καταργείται η αυτοτελής φορολόγηση των χρηματικών δωρεών και γονικών παροχών που συνιστώνται από τους γονείς προς τα τέκνα τους για την αγορά πρώτης κατοικίας, εφόσον συντρέχουν στο πρόσωπο των δωρεοδόχων τέκνων οι προϋποθέσεις και τυγχάνουν της απαλλαγής πρώτης κατοικίας του άρθρου 1 του ν.1078/1980 (Α'238). Ειδικότερα προβλέπεται ότι για τον υπολογισμό του φόρου χρηματικών δωρεών και γονικών παροχών, που συνιστώνται από τους γονείς προς τα τέκνα τους για την αγορά πρώτης κατοικίας, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 29 του Κώδικα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. Προαπαιτούμενο για την ευνοϊκή μεταχείριση των εν λόγω δωρεών και γονικών παροχών είναι να προκύπτει ότι η δωρεά ή γονική παροχή γίνεται για την απόκτηση του συγκεκριμένου ακινήτου για το οποίο έτυχαν της απαλλαγής πρώτης κατοικίας.

Με τον τρόπο αυτόν οι χρηματικές δωρεές από τους παρέχοντες γονείς προς τα τέκνα, που συνιστώνται για την αγορά πρώτης κατοικίας, είναι αφορολόγητες μέχρι του οριζόμενου ποσού της φορολογικής κλίμακας της Α' κατηγορίας του άρθρου 29 του Κώδικα. Ως εκ τούτου διευκολύνεται η οικονομική και οικογενειακή αυτοτέλεια των τέκνων μέσω της παροχής κεφαλαίων από τους γονείς προς αυτά, προκειμένου αυτά να προβούν στην απόκτηση, αποκλειστικά, πρώτης κατοικίας, αναγνωρίζεται η πραγματική συμβολή των γονέων στην αντιμετώπιση των αναγκών της στενής οικογένειας, ιδίως στην παρούσα οικονομική κατάσταση, ενώ ταυτόχρονα δίνεται ώθηση και στην οικοδομική δραστηριότητα.

Επειδή, με την εγκύκλιο **E.2182/2020** κοινοποιήθηκε η διάταξη του άρθρου 7 του ν.4714/2020, με το οποίο προστέθηκε εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 2 του άρθρου 44 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια (που κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001), και με το οποίο ορίζεται ότι οι χρηματικές δωρεές και γονικές παροχές που συνιστώνται από τους γονείς στα τέκνα τους για την αγορά πρώτης κατοικίας, εφόσον συντρέχουν στο πρόσωπο των δωρεοδόχων τέκνων οι προϋποθέσεις απαλλαγής πρώτης κατοικίας του άρθρου 1 του ν.1078/1980, δε φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή 10%, αλλά για τον υπολογισμό του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 29 του Κώδικα. Προαπαιτούμενο για την ευνοϊκή μεταχείριση των εν λόγω δωρεών/γονικών παροχών είναι να προκύπτει ότι η δωρεά/γονική παροχή γίνεται για την απόκτηση του συγκεκριμένου ακινήτου για το οποίο το τέκνο απαλλάσσεται από το φόρο ως πρώτη κατοικία. Έναρξη ισχύος της ρύθμισης είναι η 31.7.2020, δηλαδή καταλαμβάνει τις χρηματικές δωρεές/γονικές παροχές που πραγματοποιούνται από την ημερομηνία αυτή.

Με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην υπηρεσία μας σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Για τις εν λόγω δωρεές/γονικές παροχές, στις οποίες ο φόρος υπολογίζεται με βάση τη φορολογική κλίμακα της Α' κατηγορίας του άρθρου 29 του Κώδικα, ισχύει ο θεσμός του συνυπολογισμού των προγενέστερων δωρεών/γονικών παροχών (κατά τα άρθρα 4 και 36 του ιδίου Κώδικα), δηλαδή λαμβάνονται υπόψη τυχόν προγενέστερες δωρεές/γονικές παροχές του ιδίου γονέα προς το ίδιο τέκνο, εφόσον γι' αυτές η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί από την 1.1.2014, αλλά και αυτές συνυπολογίζονται σε τυχόν μεταγενέστερες. Συνεπώς, εάν πρόκειται για την πρώτη δωρεά/γονική παροχή του ιδίου γονέα προς το αυτό τέκνο, γι' αυτήν προκύπτει μηδενική φορολογική επιβάρυνση μέχρι του ύψους των 150.000 ευρώ (αφορολόγητο ποσό της κλίμακας της Α' κατηγορίας).

2. Σε φορολόγηση με βάση τη φορολογική κλίμακα υπόκειται το συνολικό χρηματικό ποσό που παρέχεται για την αγορά πρώτης κατοικίας, όχι μόνο το απαλλασσόμενο από το φόρο μεταβίβασης ποσό, και είναι δυνατό να καλύπτει και τη δαπάνη αμοιβών δικηγόρου, συμβολαιογράφου, τέλη μεταγραφής, καθώς και τον τυχόν προκύπτοντα φόρο μεταβίβασης. Εφόσον το ποσό της χρηματικής δωρεάς/γονικής παροχής υπερβαίνει το τίμημα και τα προαναφερόμενα έξοδα της αγοράς, κατά το υπερβάλλον θα υπαχθεί σε αυτοτελή φορολόγηση.

[...]

6. Για την υπαγωγή της δωρεάς/γονικής παροχής στη φορολόγηση με βάση την κλίμακα, θα πρέπει να προκύπτει ρητά ότι αυτή συνεστήθη για την αγορά συγκεκριμένου ακινήτου για το οποίο ο δωρεοδόχος/τέκνο έτυχε της απαλλαγής. Επειδή η δήλωση φόρου δωρεάς ή γονικής

παροχής υποβάλλεται μέσα σε 6μηνη προθεσμία από τη σύσταση αυτής, θα πρέπει κατά κανόνα να αναγράφονται στην οικεία δήλωση τα στοιχεία της δήλωσης Φ.Μ.Α. (καθώς και του μεταβιβαστικού συμβολαίου, εάν τούτο έχει ήδη συνταχθεί), ώστε να είναι εφικτή η επαλήθευση της ισχύος της νομοθετικής ρύθμισης. Δεδομένου δε ότι η απαλλαγή από τον Φ.Μ.Α. είναι προϋπόθεση για την υπαγωγή των εν λόγω χρηματικών δωρεών στη φορολόγηση με βάση την κλίμακα, η μη αναγραφή των στοιχείων (τουλάχιστον της δήλωσης Φ.Μ.Α.) συνεπάγεται πρόσκληση του φορολογούμενου από τη Δ.Ο.Υ. εντός 3 εργάσιμων ημερών από την παραλαβή της δήλωσης (εάν ο φορολογούμενος επικαλείται ότι αυτή δεν έχει υποβληθεί ακόμη) δεν συνεπάγεται υπαγωγή της χρηματικής δωρεάς σε αυτοτελή φορολόγηση στο στάδιο αυτό, εφόσον αναγράφονται τουλάχιστον τα στοιχεία του αγοραζόμενου ακινήτου και ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις απαλλαγής της πρώτης κατοικίας. Η επαλήθευση της συνδρομής όλων των προϋποθέσεων γίνεται εντός των επόμενων 60 ημερών αλλά και στο στάδιο του ελέγχου.

Προκειμένου δε να είναι βέβαιη η συνδρομή της απαλλαγής από τον Φ.Μ.Α. ως προϋπόθεση για τη φορολόγηση βάσει κλίμακας, οι δηλώσεις χρηματικών δωρεών/γονικών παροχών, για τις οποίες ο φόρος υπολογίστηκε με βάση τη φορολογική κλίμακα της Α' κατηγορίας πριν τη σύνταξη του μεταβιβαστικού συμβολαίου και πριν την υποβολή της οικείας δήλωσης Φ.Μ.Α., ελέγχονται υποχρεωτικά.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 και 2 του ν.1078/1980 όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν.4378/2020:

«1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο ή ενήλικο άγαμο απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο αυτής που πληροί της στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Για την έννοια του οικοπέδου έχουν εφαρμογή οι σχετικές πολεοδομικές διατάξεις.....

2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:

α) Για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ ενώ, από έγγαμο ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας διακοσίων εβδομήντα πέντε χιλιάδων (275.000) ευρώ. [...]

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 39 του ν.2961/2001 (Χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης):

«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, εν προκειμένω, η γονική παροχή του χρηματικού ποσού έλαβε χώρα τον Μάιο του 2021, όπως προκύπτει από την από 17-5-2021 σχετική επιταγή της Ε.Τ.Ε. ποσού 30.000 € και την υπ' αριθμ./25-5-2021 Πράξη Εξόφλησης Συμβολαίου, τα οποία επισυνάπτονται στην υπ' αριθ./Ζ-201 δήλωση φόρου γονικής παροχής, μαζί με το υπ' αριθ./12-10-2020 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου και την περιουσιακή κατάσταση Ε9 2020 του προσφεύγοντος και την περιουσιακή κατάσταση Ε9 2021 της συζύγου του.

Επειδή, όπως ορίζεται με την Ε.2182/2020, η υπαγωγή της δωρεάς/γονικής παροχής στη φορολόγηση με βάση την κλίμακα, σύμφωνα με την οποία οι χρηματικές γονικές παροχές από τους γονείς στα τέκνα για αγορά πρώτης κατοικίας είναι αφορολόγητες μέχρι το ποσό των 150.000,00 €, θα πρέπει να προκύπτει ρητά ότι αυτή συνεστήθη για την αγορά συγκεκριμένου ακινήτου για το οποίο ο δωρεοδόχος/τέκνο έτυχε της απαλλαγής.

Επειδή, τόσο ο προσφεύγων όσο και η σύζυγός του, οι οποίοι από κοινού προέβησαν στην αγορά ακινήτου, δεν έλαβαν την απαλλαγή της α' κατοικίας, όπως προκύπτει από τις υπ' αριθ./28-8-2020 και/28-8-2020 δηλώσεις μεταβίβασης ακινήτου (Φ.Μ.Α.), όπου φαίνεται ότι τους καταλογίστηκε φόρος μεταβίβασης.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων έλαβε από τον πατέρα του ως γονική παροχή, το χρηματικό ποσό των 30.000 €, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει για την αγορά ακινήτου, πλην όμως στην προκειμένη περίπτωση, δεν έχουν εφαρμογή οι απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4714/2020 όπως ερμηνεύτηκε με την Ε.2182/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., καθόσον για το επίμαχο ακίνητο δεν έτυχαν εφαρμογής οι διατάξεις για την απαλλαγή πρώτης κατοικίας. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09.05.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθμό Α.Χ.Κ. /8-4-2022 πράξης βεβαίωσης φόρου γονικής παροχής χρημάτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.