



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07-11-2022

Αριθμός απόφασης: 2152

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313332246

**E-Mail** : ded.thess@ aade.gr

**Url** : www.aade.gr

#### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

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

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

α. Του άρθρου 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

**4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... με ΑΦΜ:....., κατοίκου ....., Τ.Κ. ...., κατά της με αριθμό ...../17-05-2022 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα**

5. Την υπ' αριθμ. ..../17-05-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ΔΟΥ ....., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../17-05-2022 (ελεγχis ...../19-05-2022) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2014, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 7.250,00€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στο φόρο ύψους 8.335,33€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 15.585,33€.

Έπειτα από την κοινοποίηση της υπ' αριθμ. ..../17-09-2021 απόφασης επί της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης προς την ... Δ.Ο.Υ. ...., εκδόθηκε η με αριθμό ...../0/4215/08.10.2021 εντολή μερικού ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου – δήλωση Φόρου Δωρεάς. Σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση έγινε αποδεκτή η ενδικοφανής προσφυγή της ..... του ..... με ΑΦΜ ..... και ακυρώθηκε η με αρ. ..../2020 πράξη οριστικού προσδιορισμού φόρου Δωρεάς έτους 2014, προκειμένου να τηρηθεί ουσιαστικά η διαδικασία της πρόσκλησης για τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών) κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως αυτά τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 και κατόπιν να εκδοθεί νέα πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Δωρεάς.

Αιτία για την έκδοση της εντολής αρχικού ελέγχου, αποτέλεσε η διαβίβαση του με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ...../13-11-2020 της Δ.Ο.Υ. ...., το οποίο αφορά στο με αρ. πρωτ. .... ΕΞ 2020/16-10-2020 Δελτίο Πληροφοριών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε) ..... Γ' Υποδιεύθυνση Τμήματος Γ2 Προγραμματισμού και Πληροφορικής και το οποίο με τη σειρά του αφορούσε στην διαβίβαση της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από την Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ..... Α' Υποδιεύθυνση, Τμήματος Α3 Προληπτικών Ελέγχων, σύμφωνα με το οποίο διαβιβάστηκε λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας στη Δ.Ο.Υ. ...., η πληροφοριακή έκθεση

ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από την ανωτέρω Υπηρεσία στα πλαίσια της υπ' αριθμ. ....../...../17-09-2020 εντολής ελέγχου.

Το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου ήταν η μη υποβολή δηλώσεων Φορολογίας Κεφαλαίου – δηλώσεων Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τον ..... (πατέρα) με ΑΦΜ ..... και δωρεοδόχο την ..... (τέκνο) με ΑΦΜ .....

Σύμφωνα με τα αναφερθέντα της πληροφοριακής έκθεσης διαπιστώθηκε ότι από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας έτους 2014 (μεταξύ και άλλων ετών για τα οποία έχει ολοκληρωθεί η διενέργεια ελέγχου) δηλώθηκαν στον κωδικό 781 ποσά προερχόμενα από εμβάσματα εξωτερικού με αποστολέα τον πατέρα της, ..... με ΑΦΜ ..... Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα παραστατικά των εμβασμάτων η προσφεύγουσα είχε δεχθεί χρηματικά ποσά και αντίστοιχα είχε δηλώσει αυτά στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως εξής:

| Α/Α ΕΝΤΟΛΗΣ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΑΠΟΣΤΟΛΕΑΣ | ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ | ΑΞΙΑ €    | ΠΟΣΑ ΚΩΔΙΚΟΥ 781/ Δ.Φ.Ε./ ΕΤΟΣ |
|------------------------|------------|------------|------------|-----------|--------------------------------|
| .....                  | 23/12/2014 | .....      | .....      | 99.595,36 | 38.314,77-2014                 |
|                        |            |            |            | 99.595,36 | 38.314,77€                     |

Ο έλεγχος έκρινε ότι το κατατεθέν έμβασμα εξωτερικού στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας και υπόχρεης σε φόρο, ....., συνιστά άτυπη δωρεά κατ' άρθρο 34 Α' 1 β του ν. 2961/2001, για την οποία (δωρεά) δεν έχει υποβληθεί η σχετική δήλωση φόρου δωρεάς ως οφείλονταν και ακολούθως προέβη στον υπολογισμό του φόρου δωρεάς που αναλογεί σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 25§18.2 του ν. 3842/2010 και στην έκδοση της καταλογιστικής πράξης ως εξής:

#### ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2014 (ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΩΡΕΑΣ)

| Κλιμάκιο (Α' Κατηγορία)    | Συντελεστής κλιμακίου | Φόρος (€) | Φορολογητέα αξία (€) |
|----------------------------|-----------------------|-----------|----------------------|
| 99.595,36                  | 10%                   | 9.959,54  | 99.595,36            |
| Σύνολο κύριου φόρου δωρεάς |                       | 9.959,54  |                      |

Μετά την έκδοση της απόφασης της Δ.ΕΔ ..... που ακύρωσε την καταλογιστική πράξη φόρου δωρεάς με αρ. .../2020, εκδόθηκε η με αρ. ....../08-10-2021 εντολή ελέγχου και η Δ.Ο.Υ. απέστειλε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../08-10-2021 κοινοποίηση της

εντολής ελέγχου, καθώς και την υπ' αριθμ. πρωτ. ....../08-10-2021 γνωστοποίηση της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με την ΠΟΛ 1073/2018. Ακολούθως και σύμφωνα με το αρ. πρωτ. ....../17-01-2022 της Δ.Ο.Υ. ....... υποβλήθηκε η αρχική δήλωση φόρου δωρεάς έτους 2014, η οποία έλαβε τον αριθμό καταχώρησης ....../01-03-2022 και η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. ....... με το αρ. πρωτ. ....../01-03-2022 έγγραφο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.. Στην ανωτέρω δήλωση η προσφεύγουσα δηλώνει ως δωρεά από τον πατέρα της μόνο το ποσό των 27.095,36, για την οποία βεβαιώθηκε ο αναλογών κύριος φόρος ποσού 2.709,54, πρόσθετος φόρος ποσού 1.625,72€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου δωρεάς 4.335,26 (Α.Χ.Κ. .../ΑΤΒ ....../01-03-2022 Δ.Ο.Υ. .......), ενώ για το υπόλοιπο ποσό ισχυρίζεται ότι επιστράφηκε στον πατέρα της με τραπεζικές κινήσεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη:

- Έλλειψη νόμιμης βάσης της προσβαλλόμενης πράξης, εσφαλμένη αιτιολογία, εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Ο έλεγχος παρέβλεψε το γεγονός ότι από το ποσό των 99.595,36€ που κατατέθηκε από τον πατέρα της στον λογαριασμό της, επέστρεψε το ποσό των 72.500,00€ μέσα σε διάστημα ολίγων ημερών και κατά συνέπεια μόνο για το ποσό των 27.095,36 (99.595,36 - 72.500,00) έπρεπε να καταλογιστεί φόρος δωρεάς.

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4174/2013: «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το 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 έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

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

δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά

περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 34§1 του ν. 2961/2001: Α. Κτήση αιτία δωρεάς 1.Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι:

α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο.

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 39§1 του ν. 2961/2001: 1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της 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 αρ. 44§1,2 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 3842/2010: 1. Το υπόλοιπο της περιουσίας, πλην των χρηματικών ποσών, που αποκτάται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων και απαλλαγών που προβλέπονται στα άρθρα 41 και 43, υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29, οι οποίες εφαρμόζονται ανάλογα.

Από το φόρο που προκύπτει εκπίπτει: α) ο φόρος που αναλογεί στις προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες, που συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 και β) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή οριστικά και τελεσίδικα βεβαιώθηκε στην αλλοδαπή για τις δωρεές και γονικές παροχές κινητών που έγιναν εκεί, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32.

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.

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 45 του ν. 2961/2001: Όπου στις διατάξεις του παρόντος για τη φορολογία των κτήσεων αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ορίζεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τις κτήσεις αιτία θανάτου, νοείται αντί του κληρονομούμενου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομούμενου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών, προκειμένου για δωρεές αιτία θανάτου, ο χρόνος θανάτου του δωρητή, αντί κτήσης αιτία

θανάτου η κτήση αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής και αντί δικαιούχου αιτία θανάτου ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 64 του νόμου 4174/2013, ορίζεται ότι : «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «*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**, από το με αρ. πρωτ. ..../21-06-2022 έγγραφο του καταστήματος ..... της ..... Τράπεζας, το οποίο προσκομίστηκε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα προέβη στις κατωτέρω αποστολές εμβασμάτων στον πατέρα της ..... :

| Ημερομηνία | Αριθμός εντολής | Ποσό (€)  | Εντολέας εμβάσματος – Λογαριασμός | Δικαιούχος Εμβάσματος – Λογαριασμός | Είδος κίνησης       |
|------------|-----------------|-----------|-----------------------------------|-------------------------------------|---------------------|
| 29.01.2015 | .....           | 10.000,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| 30.01.2015 | .....           | 12.500,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| 30.01.2015 | .....           | 12.500,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| 30.01.2015 | .....           | 12.500,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| 30.01.2015 | .....           | 12.500,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| 30.01.2015 | .....           | 12.500,00 | .....                             | .....                               | Αποστολή εμβάσματος |
| ΣΥΝΟΛΟ     |                 | 72.500,00 |                                   |                                     |                     |

**Επειδή**, βάσει του ανωτέρω πίνακα αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα επέστρεψε ποσό ύψους 72.500,00€ από το σύνολο των 99.595,36€ που είχε καταθέσει ο πατέρας της στον λογαριασμό της και κατά συνέπεια η υφιστάμενη δωρεά από τον πατέρα της ανέρχεται στο υπόλοιπο ποσό, ήτοι σε  $99.595,36 - 72.500,00 = 27.095,36\text{€}$ . Το ποσό αυτό όμως δηλώθηκε με την υπ' αριθμ. ..../01-03-2022 εκπρόθεσμη δήλωση φόρου δωρεάς και κατά συνέπεια η δήλωση της κρίνεται ως ειλικρινής και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να γίνει αποδεκτός και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη.

## Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της με αρ. ..../17-05-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς φορ. έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση

| ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ |
|---------------|--------------------|
| 15.585,33€    | 0,00€              |

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

### **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.