



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10.11.2022

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

Αριθμός απόφασης: 2161

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 ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις».

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.)»,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ.2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (εκ παραδρομής φέρει τον τίτλο πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ που εκδόθηκε επί της με αριθμό/2021 δήλωσης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, που εκδόθηκε επί της με αριθμό/2021 δήλωσης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

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

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ που εκδόθηκε επί της με αριθμό/2021 δήλωσης φόρου άτυπης δωρεάς χρηματικού ποσού 40.000,00€ με δωρητή τον του – ΑΦΜ: (πατέρα) και δωρεοδόχο την προσφεύγουσα (κόρη), της επιβλήθηκε φόρος ποσού 4.000,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 και 44 του ν.2961/2001.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η εκταμίευση των χρημάτων πραγματοποιήθηκε από τον κοινό τους λογαριασμό, με την έκδοση επιταγών για την αγορά ακινήτου και συνεπώς, δεν υπήρχε λόγος ανάληψης από τον πατέρα της και κατάθεσης του ίδιου ποσού στον ίδιο λογαριασμό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζονται μεταξύ άλλων αντίγραφα των εκδοθεισών επιταγών και της κίνησης του κοινού λογαριασμού καθώς και αντίγραφο του υπ' αρ.2021 συμβολαίου αγοραπωλησίας διαμερίσματος του συμβολαιογράφου Αθηνών, στο οποίο καταγράφεται ο αριθμός των επιταγών.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου 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, με το άρθρο 496 του Α.Κ. ορίζεται ότι: «Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα».

Επειδή, απαραίτητη προϋπόθεση για την συντέλεση της δωρεάς είναι η ελάττωση της περιουσίας του δωρητή, με την έννοια της οριστικής της μείωσης και την επαύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου (Π. Κορνηλάκης, Ειδικό ενοχικό δίκαιο, τομ. 1, 2^η εκδ., 2012 σ.35).

Επειδή, με το άρθρο 498 του Α.Κ. 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 δωρεοδόχο».

Επειδή, με το άρθρο 44 του ν.2961/2001, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 1 του άρθρου 56 του ν.4839/2021 (ΦΕΚ Α' 181), ορίζεται ότι: «1... Ειδικά η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολογήτου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές του προηγούμενου εδαφίου δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων. 2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1, υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία...».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2193/2021 της ΑΑΔΕ, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου 56 του ν.4839/2021, διευκρινίστηκε ότι: «Στην παράγραφο 1 του άρθρου 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν.2961/2001 (Α'266), προστίθενται νέα εδάφια (τρίτο και τέταρτο) και η παράγραφος 2 τροποποιείται ως προς την αύξηση του αφορολόγητου ποσού για δωρεές και γονικές παροχές περιουσιακών στοιχείων και χρηματικών ποσών και τον μη συνυπολογισμό αυτών στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας ως εξής: - Η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 του Κώδικα οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου, καθώς και η γονική παροχή ή η δωρεά χρηματικών ποσών προς τα ως άνω πρόσωπα, η οποία διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, υπόκεινται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές της παραγράφου αυτής δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων - Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1 (όπως αυτή διαμορφώνεται μετά την τροποποίησή της με τον παρόντα νόμο), 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. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 (Α'266), όπως τροποποιείται με την παρ. 1 του παρόντος, δωρεές και γονικές παροχές που έχουν διενεργηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, περί συνυπολογισμού προγενέστερων δωρεών και γονικών παροχών».

Επειδή, με το άρθρο 175 του ν.4972/2022 (ΦΕΚ Α' 181) ορίζεται ότι: «1. Στο τέλος του πεντηκοστού έκτου άρθρου του ν.4839/2021, προστίθεται παρ. 3 ως εξής: «3. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 (Α' 266), ως μεταφορά χρημάτων ορίζεται η ανάληψη χρηματικού ποσού από ατομικό ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό του δωρητή/γονέα και κατάθεση του ίδιου ποσού εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών σε ατομικό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου ή σε κοινό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου με τον ίδιο δωρητή/γονέα ή τρίτο πρόσωπο. 2. Η

παρ. 1 εφαρμόζεται για τη δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών, η οποία πραγματοποιείται από την 1η.10.2021 μέχρι και την 9η.9.2022».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Ο. Δ.Ε.Ε. Α 1097101 ΕΞ 2022/03.10.2022 οδηγία της ΑΑΔΕ κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 175 του ν.4972/2022 και διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού προστέθηκε στο τέλος του πεντηκοστού έκτου άρθρου του Ν. 4839/2021 (Α' 181), παράγραφος 3 με την οποία ορίζεται, ότι για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/2001 (Α' 266), ως μεταφορά χρημάτων λογίζεται και η ανάληψη χρηματικού ποσού από ατομικό ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό του δωρητή/γονέα και κατάθεση του ίδιου ποσού εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών σε ατομικό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου ή σε κοινό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου με τον ίδιο δωρητή/γονέα ή τρίτο πρόσωπο».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2077/2022: «...5.7. Πέρα από τη μεταφορά χρηματικών ποσών μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, σε κάθε περίπτωση γονικής παροχής/δωρεάς προς τα πρόσωπα της Α' κατηγορίας οποιουδήποτε άλλου περιουσιακού στοιχείου, ο φόρος υπολογίζεται πλέον με την ευνοϊκή ρύθμιση της παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν. 4839/2021. Στο πλαίσιο αυτό, σε περίπτωση μεταφοράς χρηματικού ποσού από λογαριασμό του γονέα/δωρητή σε λογαριασμό του εργολάβου/κατασκευαστή/πωλητή, η οποία δύναται να γίνει και με έκδοση τραπεζικής επιταγής, για την καταβολή του τιμήματος αγοράς ακινήτου από το τέκνο/δωρεοδόχο, πρόκειται για γονική παροχή/δωρεά μεταξύ προσώπων της Α' κατηγορίας και ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με την ευνοϊκή ρύθμιση (αφορολόγητο ποσό 800.000 ευρώ και 10% για το υπερβάλλον), καθώς, αν και η μεταφορά γίνεται μεταξύ τρίτων προσώπων, μεσολαβεί η γονική παροχή/δωρεά προς το τέκνο/δωρεοδόχο, ο οποίος είναι και ο αγοραστής/υπόχρεος για την καταβολή του τιμήματος. Στην περίπτωση αυτή, εφόσον η καταβολή του τιμήματος αγοράς ακινήτου από το τέκνο/δωρεοδόχο με τον τρόπο αυτόν προκύπτει από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή από άλλη συμφωνία των μερών, προσκομίζεται και το σχετικό έγγραφο με την υποβολή της δήλωσης γονικής παροχής/δωρεάς...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 29 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «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, στην προκειμένη περίπτωση, υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ η υπ' αριθ./2021 δήλωση φόρου δωρεάς χρηματικού ποσού 40.000,00€ με δωρητή τον του – ΑΦΜ: (πατέρα) και δωρεοδόχο την προσφεύγουσα(κόρη), με την επισήμανση ότι το εν λόγω ποσό παρέχεται για την αγορά διαμερίσματος 1^{ου} ορόφου επί των οδώνκαι, στην Αττικής. Η φορολογική αρχή, προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 και 44 παρ. 2 του ν.2961/2001, υπάγοντας το χρηματικό ποσό δωρεάς σε φόρο με φορολογικό συντελεστή 10% λόγω της συγγενικής σχέσης (πατέρα – τέκνου).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα της καταλογίστηκε ο προαναφερθείς φόρος δωρεάς – γονικής παροχής, καθόσον το επίμαχο χρηματικό ποσό των 40.000,00€, αναλήφθηκε από την ίδια, στις 08/12/2021, από τον κοινό λογαριασμό που τηρεί με τον πατέρα της (δωρητή) στο κατάστημα της Τράπεζας Πειραιώς (αρ. λογαριασμού), με την έκδοση των υπ' αριθ.και επιταγών σε διαταγή της, αξίας 25.000,00€ έκαστης, με τις οποίες εξοφλήθηκε ολοσχερώς το τίμημα για την αγορά του προαναφερθέντος ακινήτου, (ως ρητά αναγράφεται στο υπ' αρ.2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου Αθηνών). Επομένως, όπως επισημαίνει, η ανάληψη του χρηματικού ποσού από τον κοινό τους λογαριασμό και κατάθεση στον ίδιο λογαριασμό, από τον πατέρα της, θα ήταν περιττή.

Επειδή, η βούληση του πατέρα της να προβεί σε δωρεά χρηματικού ποσού στην κόρη του δεν αμφισβητείται, η δε ανάληψη και απόδοση του χρηματικού ποσού (αντικειμένου της δωρεάς), πραγματοποιήθηκε στις 08/12/2021, οπότε και εκδόθηκαν οι επιταγές για την αποπληρωμή του τιμήματος της αγοράς ακινήτου από την προσφεύγουσα, (οι οποίες αναγράφονται στο υπ' αρ.2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου Αθηνών) και ακολούθησε η υποβολή της υπ' αριθ./2021 δήλωσης φόρου άτυπης δωρεάς στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή η ως άνω περίπτωση εμπίπτει, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την Ε 2077/2022, στην ευνοϊκή ρύθμιση της 56 του ν. 4839/2021(*αφορολόγητο ποσό 800.000 ευρώ*).

Κατά συνέπεια, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ πρέπει να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της υπ' αριθ./15.06.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ: και την ακύρωση της υπ' αριθ./2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (επί της με αριθμό/2021 δήλωσης) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

Φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Την υπ' αριθ./2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς που εκδόθηκε επί της με αριθμό/2021 δήλωσης

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει διοικητικού προσδιορισμού	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - διοικητικού προσδιορισμού
Φόρος δωρεάς	4.000,00€	0,00€	-4.000,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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.