



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 05/09/2023

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

Αριθμός απόφασης: ε623

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.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. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου του

1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (κρίνεται ότι εκ παραδρομής στην ενδικοφανή προσφυγή αναγράφεται ως πράξη επιβολής προστίμου τμήματος ΚΒΣ) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στο δεύτερο προσφεύγοντα, λήπτη της παροχής (υιό), κύριος φόρος ποσού 5.000,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 και 44 του ν.2961/2001, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.500,00€, ήτοι συνολικό ποσό 7.500,00€, λόγω ανακρίβειας της με αριθμό δήλωσης γονικής παροχής χρηματικού ποσού 50.000,00€, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, με παρέχοντα τον πρώτο προσφεύγοντα (πατέρα), διότι η απόδοση των χρημάτων δε διενεργήθηκε με μεταφορά μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης φορολογίας κεφαλαίου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη η προσβαλλόμενη πράξη. Η φορολογική αρχή εσφαλμένα επέβαλε αυτοτελή φόρο 10% διότι η μεταφορά του ποσού πραγματοποιήθηκε με την έκδοση δύο τραπεζικών επιταγών σε διαταγή του παρέχοντος γονέα, ο οποίος τις μεταβίβασε στον λήπτη υιό του, προκειμένου να αποπληρωθεί τίμημα για την αγορά ακινήτου, με αποτέλεσμα να συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 περί αφαίρεσης εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ για μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

2. Ο επιβληθείς φόρος παραβιάζει τις αρχές της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας. Η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ που παρέλαβε τη δήλωση όφειλε να τους ειδοποιήσει εγγράφως και να τους ενημερώσει για την προϋπόθεση της μεταφοράς του χρηματικού ποσού μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος προκειμένου αυτή να τύχει απαλλαγής του φόρου.

Επειδή, με το άρθρο 64 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται ότι: «1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου...».

Επειδή, με το άρθρο 63 παρ. 1 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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον. Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, σε περίπτωση έκδοσης καταλογιστικής διοικητικής πράξης σε βάρος φυσικού προσώπου νομιμοποιείται ενεργητικά ν' ασκήσει προσφυγή κατά της πράξης, το φυσικό πρόσωπο το βαρυνόμενο με την καταβολή του ποσού, έχοντας, κατ' άρθρα 63 του ΚΦΔ και 64 του ΚΔΔ, προσωπικό και άμεσο, έννομο προς τούτο συμφέρον.

Επειδή, με το άρθρο 30 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα (1) ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια (1) ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου...».

Επειδή, με το άρθρο 38 του ν.2961/2001 «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Λαχεία» (ΦΕΚ Α' 266) ορίζεται ότι: «1. Υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σε βάρος του δεύτερου προσφεύγοντος και λήπτη της παροχής (υιού), εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της με αριθμόδήλωσης γονικής παροχής χρηματικού ποσού 50.000,00€, που

υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, με παρέχοντα τον πρώτο προσφεύγοντα Με την εν λόγω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ουδείς φόρος επιβλήθηκε σε βάρος του παρέχοντα

Συνεπώς, η υπό κρίση πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, που έχει εκδοθεί σε βάρος αποκλειστικά και μόνον **απαραδέκτως προσβάλλεται** από τον πρώτο προσφεύγοντα

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 34 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...».

Επειδή, με το άρθρο 58 του ίδιου Κώδικα, με το οποίο καθορίζεται το πρόστιμο στις περιπτώσεις ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης, ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:... γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση...».

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκα 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 44 παρ. 2 του ίδιου νόμου, όπως ίσχυε μέχρι 30/09/2021, πριν αντικατασταθεί με την παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021 (ΦΕΚ Α΄ 181), οριζόταν ότι: «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, με το άρθρο 44 του ίδιου νόμου, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021 (ΦΕΚ Α΄ 181) και σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου οι διατάξεις έχουν εφαρμογή για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021 και μετά, 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 εκπώσεων 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... 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... 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, με την εγκύκλιο Ε.2193/2021 της ΑΑΔΕ, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου πεντηκοστού έκτου 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 την εγκύκλιο Ε.2077/2022 της ΑΑΔΕ, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για τη φορολόγηση των γονικών παροχών και δωρεών με την καθιέρωση αφορολόγητου ποσού 800.000 ευρώ προς τα πρόσωπα της Α' κατηγορίας του Κώδικα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μετά την τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 44 ν.2961/2001, διευκρινίστηκε ότι: «5. Ως προς τον προσδιορισμό του φόρου γονικής παροχής/δωρεάς επισημαίνονται ειδικότερα τα εξής: 5.1. Για αρχικές δηλώσεις φόρου γονικής παροχής/δωρεάς που έχουν υποβληθεί μετά τη δημοσίευση του νόμου, ήτοι από 1-10-2021 και μετά, για την απόδειξη της μεταφοράς του ποσού της χρηματικής γονικής παροχής/δωρεάς σε τραπεζικό

λογαριασμό αναγράφονται στο σώμα της δήλωσης φόρου γονικής παροχής/δωρεάς οι αριθμοί IBAN των τραπεζικών λογαριασμών, μεταξύ των οποίων έγινε η μεταφορά των χρημάτων καθώς και το πιστωτικό ίδρυμα και επισυνάπτεται το αποδεικτικό μεταφοράς από το πιστωτικό ίδρυμα. Σε περίπτωση μη επισύναψης του ανωτέρω δικαιολογητικού (ακόμη και αν αναγράφονται τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών στο σώμα της δήλωσης) ο φορολογούμενος καλείται από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογουμένους για την υποβολή αυτού εντός 5 εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Μετά την παρέλευση της προθεσμίας αυτής, ο φόρος υπολογίζεται με αυτοτελή συντελεστή 10% (χωρίς το αφορολόγητο ποσό των 800.000 ευρώ). Εφόσον το σχετικό δικαιολογητικό προσκομισθεί μεταγενέστερα και διαπιστωθεί ότι το δικαιολογητικό με το οποίο αποδεικνύεται η μεταφορά του χρηματικού ποσού πράγματι έχει ημερομηνία προγενέστερη της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 63B του Κ.Φ.Δ. για την ακύρωση ή τροποποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου και ο φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 44 του Κώδικα. Εφόσον το δικαιολογητικό έχει ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης, θεωρείται νέα γονική παροχή / δωρεά. Υπενθυμίζεται ότι, όταν για τη γονική παροχή/δωρεά δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης είναι εξάμηνη και αρχίζει από τη σύσταση της γονικής παροχής/δωρεάς (παράδοση των χρημάτων), δηλαδή από τη μεταφορά των χρηματικών ποσών μέσω των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων... 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, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ την υπ' αριθ. δήλωση φόρου γονικής παροχής χρηματικού ποσού 50.000,00€ από τον πατέρα του προς αυτόν, για την αγορά πρώτης κατοικίας και συγκεκριμένα μιας ισόγειας κατοικίας με αποθήκη που βρίσκεται στην οδό Η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης την οποία έκρινε αφορολόγητη λόγω ποσού και βαθμού συγγένειας. Η αγορά της κατοικίας πραγματοποιήθηκε με το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Σύμφωνα με το προαναφερθέν συμβόλαιο, ο προσφεύγων κατέβαλε α) ποσό 10.000,00€ σε μετρητά, β) ποσό 20.000,00€ με την υπ' αριθ. επιταγή της, και γ) ποσό 20.000,00€ με την υπ' αριθ. επιταγή της Οι ανωτέρω επιταγές εκδόθηκαν στις, με χρέωση του ατομικού λογαριασμού του παρέχοντος γονέα του με αριθμό, σε διαταγή του ιδίου, τις οποίες μεταβίβασε (οπισθογράφησε) στον υιό του, ο οποίος ακολούθως μεταβίβασε (οπισθογράφησε) στον πωλητή του ακινήτου

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ διαπίστωσε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 (Α'266), όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021 περί αφαίρεσης εφάπαξ αφορολογήτου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ, διότι η παράδοση του χρηματικού ποσού δεν πραγματοποιήθηκε μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και διαβίβασε το φάκελο της υπόθεσης στο 1^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, ως αρμόδιο ελεγκτικό όργανο, προκειμένου να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής.

Κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαπιστώθηκε η μη συνδρομή των προϋποθέσεων κατά τη μεταφορά των χρημάτων (παράδοση αντικειμένου δωρεάς) για την αφαίρεση εφάπαξ αφορολογήτου ποσού 800.000,00€. Συντάχθηκε η από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου και εκδόθηκε η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του κύριος φόρος ποσού 5.000,00€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 2.500,00€.

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 φορολογική αρχή εσφαλμένα του επέβαλε αυτοτελή φόρο με συντελεστή 10% διότι, στις, εκδόθηκαν δύο τραπεζικές επιταγές ποσού 40.000,00€ σε διαταγή του παρέχοντος γονέα του, ο οποίος τις μεταβίβασε στον λήπτη υιό του, προκειμένου να αποπληρωθεί τίμημα για την απόκτηση ακινήτου, με αποτέλεσμα να συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 περί αφαίρεσης εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ για μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

Ωστόσο, τα δικαιολογητικά (τραπεζικά παραστατικά) έχουν ημερομηνία, ήτοι μεταγενέστερη της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης (.....) και ως εκ τούτου δε δύναται να αφορούν την υπό κρίση παροχή χρημάτων, δεδομένου ότι η εξάμηνη προθεσμία υποβολής της δήλωσης αρχίζει από τη σύσταση της γονικής παροχής/δωρεάς (παράδοση των χρημάτων), δηλαδή από τη μεταφορά των χρηματικών ποσών μέσω των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων. Τουτέστιν, η υποβληθείσα υπ' αριθ.δήλωση φόρου γονικής παροχής καταλαμβάνει γονική παροχή/δωρεά χρηματικού ποσού η οποία διενεργήθηκε, σε κάθε περίπτωση, πριν την υποβολή της (.....), χωρίς ωστόσο να προσδιορίζεται από τον προσφεύγοντα η ακριβής ημερομηνία.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή της μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, ο προσφεύγων διατείνεται ότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και την επιβολή φόρου και προστίμου παραβιάστηκαν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας διότι η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ που παρέλαβε τη δήλωση όφειλε εγγράφως να ενημερώσει αυτόν και τον πατέρα του για την προϋπόθεση της μεταφοράς του χρηματικού ποσού μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος προκειμένου να τύχει απαλλαγής του φόρου. Άγνοια νόμου, κατ' αρχήν, δεν συγχωρείται (πρβλ. ΣτΕ 713/2010, 2944/2001) κι επιπλέον από καμία διάταξη νόμου δεν απορρέει η υποχρέωση έγγραφης ενημέρωσης του φορολογούμενου από τη Φορολογική Διοίκηση για τις προϋποθέσεις απαλλαγής από το φόρο γονικής παροχής. Εν τούτοις,

η οριζόμενη από το άρθρο 58 ΚΦΔ κύρωση επιβάλλεται στις περιπτώσεις ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης. Εν προκειμένω, με την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 34 ΚΦΔ δε διαπιστώθηκε διάσταση μεταξύ των δηλωθέντων και των πραγματικών περιστατικών ώστε να κριθεί η υποβληθείσα υπ' αριθ. δήλωση φόρου γονικής παροχής ως ανακριβής, αλλά διάσταση σε σχέση με την αρχική εκκαθάριση που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ της υποβληθείσας υπ' αριθ. (αρ. φακ.) δήλωσης φόρου γονικής παροχής από την οποία δεν προέκυψε ποσό φόρου προς καταβολή. Επομένως, με την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εσφαλμένα επιβλήθηκε πρόστιμο 50% επί του ποσού της διαφοράς του κύριου φόρου, ύψους 2.500,00€.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης επιβολής φόρου απορρίπτεται ως αβάσιμος, ενώ ο έτερος ισχυρισμός του περί παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης και της επιείκειας προβάλλεται βάσιμα και γίνεται εν μέρει αποδεκτός ως το ανωτέρω σκεπτικό.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα:

- i. την απόρριψή της ως απαράδεκτης, κατά το μέρος που ασκείται από τον ελλείψει ενεργητικής νομιμοποίησης,
- ii. την μερική αποδοχή, στο βαθμό που ασκείται από τον και την τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής επί της με αριθμό δήλωσης

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Κύριος φόρος	5.000,00€	5.000,00€	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	2.500,00€	0,00€	-2.500,00€
Σύνολο	7.500,00€	5.000,00€	-2.500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.