



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06/11/2023

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

Αριθμός απόφασης: e980

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. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 08/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κατά του υπ' αριθ. ειδοποίησης/2023 άμεσου προσδιορισμού φόρου βάσει της υπ' αριθ. Ζ...../2023 (αρ. καταχώρισης

...../26.05.2023) δήλωσης φόρου δωρεάς, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τον υπ' αριθ. ειδοποίησης/2023 άμεσο προσδιορισμό φόρου βάσει της υπ' αριθ. Ζ...../2023 (αρ. καταχώρισης/26.05.2023) δήλωσης φόρου δωρεάς που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από 08/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επί της υπ' αριθ. Ζ...../2023 (αρ. καταχώρισης/26.05.2023) δήλωσης φόρου δωρεάς, υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ, προσδιορίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας (δωρεοδόχου) φόρος 1.467,35€, κατόπιν αυτοτελούς φορολόγησης (με συντελεστή 10%), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 44 του ν.2961/2001, επί φορολογητέας αξίας δωρεάς χρηματικού ποσού 14.673,51€ με δωρήτρια την - ΑΦΜ: (γιαγιά της προσφεύγουσας).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου διότι εκ παραδρομής καταχωρήθηκε ως δήλωση φόρου δωρεάς χρημάτων (ασφαλιστηρίου συμβολαίου ζωής) υπαγόμενη σε αυτοτελή φορολόγηση (10%, 20% ή 40%), ενώ θα έπρεπε να καταχωρηθεί ως δήλωση φόρου δωρεάς ώστε ο φόρος να είναι μηδενικός.

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 3 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «1. Στο φόρο υποβάλλεται: α) Η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, η οποία ανήκει είτε σε ημεδαπούς είτε σε αλλοδαπούς... 2. Ως κείμενη στην Ελλάδα κινητή περιουσία θεωρούνται ιδίως:... θ) Τα κάθε

φύσεως κινητά, εφόσον αυτά βρίσκονται στην Ελλάδα κατά το χρόνο του θανάτου του κληρονομουμένου...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου 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 του ίδιου νόμου 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... 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 το άρθρο 45 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «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 κληρονομουμένου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομουμένου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών,...».

Επειδή, με το άρθρο 29 του ίδιου Κώδικα 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) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του Ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, 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), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού...».

Επειδή, με την Α.1162/2022 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 5870/17.11.2022), με την οποία καθορίστηκε ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων φόρου δωρεάς/γονικής παροχής κινητών και χρημάτων χωρίς συμβόλαιο, ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. 1. Υποβάλλονται ψηφιακά μέσω της εφαρμογής myPROPERTY της Ενιαίας Ψηφιακής Πύλης της Δημόσιας Διοίκησης (<https://myproperty.aade.gov.gr>) οι κατωτέρω αρχικές δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής κινητών ή χρημάτων που έχουν συντελεστεί από την 1/1/2022 και μετά και για τις οποίες δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Ειδικότερα: α) Δηλώσεις που υπάγονται στη φορολογική κλίμακα. Οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής κινητών περιουσιακών στοιχείων (ενδεικτικά αυτοκινήτων, εταιρικών μεριδίων, εισηγμένων ή μη μετοχών, έργων τέχνης κ.λπ.) προς τους δικαιούχους όλων των κατηγοριών της φορολογικής κλίμακας. Επίσης, οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής χρημάτων, που μεταβιβάζονται στους δικαιούχους της Α΄ κατηγορίας της φορολογικής κλίμακας με μεταφορά μεταξύ χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων. Στις ανωτέρω δηλώσεις τα συμβαλλόμενα μέρη (δωρητής ή γονέας, δωρεοδόχος ή τέκνο) είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα, τα οποία έχουν ήδη εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο και είναι πιστοποιημένοι χρήστες των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε.. β) Δηλώσεις με αυτοτελή φορολόγηση. Οι αρχικές (εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες) δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής χρημάτων, πλην των οριζόμενων στην περ. α), με συμβαλλόμενα μέρη (δωρητή ή γονέα, δωρεοδόχο ή τέκνο) φυσικά ή νομικά πρόσωπα, τα οποία έχουν ήδη εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο και είναι πιστοποιημένοι χρήστες των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε.... Άρθρο 2 Διαδικασία υποβολής δηλώσεων φόρου δωρεάς/ γονικής παροχής κινητών και χρημάτων. 1. Η δήλωση φόρου δωρεάς/γονικής παροχής του άρ. 1 υποβάλλεται ψηφιακά από τους συμβαλλομένους... 2. Κατά την υποβολή της δήλωσης φόρου δωρεάς/γονικής παροχής συμπληρώνονται όλα τα πεδία του συνημμένου υποδείγματος 1, για τις περιπτώσεις δωρεών/γονικών παροχών της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 1 και του υποδείγματος 2, για τις

περιπτώσεις δωρεών/γονικών παροχών χρημάτων της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 1, που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της παρούσας... Άρθρο 3 Προσδιορισμός του φόρου δωρεάς/γονικής παροχής και διαχείριση εκκρεμών δηλώσεων. 1... Για δηλώσεις δωρεάς ή γονικής παροχής χρημάτων της περ. β) της παρ. 1 του άρθρου 1 με την υποβολή τους εκδίδεται αμέσως η ταυτότητα οφειλής (άμεσος προσδιορισμός)...

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...».

Επειδή, με το άρθρο 20 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη... 2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή...».

Επειδή, με το άρθρο 31 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου είναι ο προσδιορισμός φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης. 2. Ο φορολογούμενος δύναται να τροποποιεί τη φορολογική δήλωσή του, σύμφωνα με το άρθρο 19, καταβάλλοντας την επιπλέον διαφορά φόρου ή δικαιούμενος επιστροφή του υπερβάλλοντος φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 42. Ο άμεσος προσδιορισμός φόρου, που προκύπτει από την τροποποιητική δήλωση, υποκαθιστά τον αρχικό άμεσο προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα – δωρεοδόχος (εγγονή) υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ την υπ' αριθ. Ζ...../2023 (αρ. καταχώρισης/26.05.2023) δήλωση φόρου δωρεάς, με αντικείμενο

χρηματικό ποσό 14.673,51€ και δωρήτρια την – ΑΦΜ: Κατά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης, η προσφεύγουσα επέλεξε την υπαγωγή της φορολογητέας αξίας σε αυτοτελή φορολόγηση (10%, 20% ή 40%), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 44 του ν.2961/2001, από την οποία προσδιορίστηκε φόρος (άμεσος προσδιορισμός βάσει του άρθρου 31 ΚΦΔ) ποσού 1.467,35€. Ωστόσο, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η υπαγωγή της εν λόγω δωρεάς σε αυτοτελή φορολόγηση αντί της εφαρμογής των γενικών διατάξεων, που αφορά την απαίτηση ποσού 14.673,51€ από την Ασφαλιστική λόγω λήξης, στις 06/03/2023, του υπ' αριθ. ασφαλιστηρίου συμβολαίου ζωής (σύμβασης υπέρ τρίτου) με λήπτρια της ασφάλισης τη δωρήτρια και δικαιούχο την προσφεύγουσα (δωρεοδόχο), πραγματοποιήθηκε εκ παραδρομής. Προς επίρρωση των ανωτέρω συνυπέβαλε την από 03/04/2023 βεβαίωση της προαναφερθείσας ασφαλιστικής εταιρείας. Εντούτοις, κατά την υποβολή της υπό κρίση δήλωσης φόρου δωρεάς, η οποία συνιστά και άμεσο προσδιορισμό φόρου (άρθρο 31 ΚΦΔ), ουδεμία επιφύλαξη διατύπωσε η προσφεύγουσα ούτε υπέβαλε τροποποιητική δήλωση του άρθρου 19 ΚΦΔ. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένης υπαγωγής σε αυτοτελή φορολόγηση απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της υπ' αριθ. /08.06.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

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

Ο υπ' αριθ. /2023 άμεσος προσδιορισμός φόρου βάσει της υπ' αριθ. Ζ..... /2023 (αρ. καταχώρισης /26.05.2023) δήλωσης φόρου δωρεάς

Φόρος δωρεάς	1.467,35€
---------------------	------------------

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

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.