



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604582

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 22/02/2024

Αριθμός απόφασης: 486

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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της 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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμόν ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **17/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, που κατοικεί στην οδός, Τ.Κ., κατά της με ημερομηνία έκδοσης 08-11-2023 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της με αριθμό αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' ΠΕΙΡΑΙΑ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ** 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 τη με αριθμό ειδοποίησης/2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, που εκδόθηκε βάσει της υπ' αρ. αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου εισοδήματος 8.888,29€.

Ιστορικό

Ο πατέρας του προσφεύγοντος μετέφερε στον λογ/μο του υιού του ποσό 6.000,00 ευρώ στις 13/07/2022 και ποσό 30.000,00 ευρώ στις 14/07/2022 ως δωρεά για την αγορά ακινήτου στην περιοχή της καθώς και η μητέρα του μετέφερε στις 13/07/2022 ποσό 4.000,00 ευρώ ως δωρεά γονικής παροχής για την αγορά του ιδίου ακινήτου, ήτοι συνολικό ποσό δωρεάς χρηματικού ποσού 40.000 ευρώ.

Ο προσφεύγων μέσω του πατέρα του, με **ΑΦΜ** ο οποίος έχει οριστεί ως δικαστικός συμπαραστάτης του προσφεύγοντος με βάση την υπ' αριθ./2017 Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, υπέβαλε, ηλεκτρονικά, την 12/07/2023, την με α/α καταχώρισης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, στην οποία, δηλώθηκε στο κωδ. 735 «για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κτλ» ποσό 41.641,60€ και στον κωδ.781«χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές» ποσό 46.774,00€. Κατόπιν ελέγχου η αρμόδια Δ.Ο.Υ απέρριψε το ποσό των 40.000€ από τον κωδ. 781 καθώς οι οικείες δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής δεν υποβλήθηκαν μέχρι τη λήξη του έτους 2022 αλλά μεταγενέστερα και ως εκ τούτου εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ όπου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου εισοδήματος 8.888,29€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και να ληφθούν υπόψη οι δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής οι οποίες αν και υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα στις 05/10/2023, το πραγματικό γεγονός δεν αναιρείται αφού η γονική παροχή έγινε και μάλιστα εμπρόθεσμα μέσω τραπεζικού συστήματος με αιτιολογία «δωρεά για αγορά ακινήτου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 «**Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής**» του ν.4172/2013, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από

νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: [...], στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1076/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 30 – 34 του ν.4172/2013 και διευκρινίστηκε ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 34 η διαφορά μεταξύ του συνολικού εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη και του τεκμαρτού εισοδήματος των άρθρων 31 και 32, όπως η διαφορά αυτή αναμορφώνεται ύστερα από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, φορολογείται κατά περίπτωση... Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος. Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής: α)... στ) Δωρεά χρηματικών ποσών ή γονική παροχή χρημάτων για τις οποίες η οικεία φορολογική δήλωση (δωρεάς ή γονικής παροχής) έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη...».

Επειδή, με τη Α. 1042/2023 με θέμα: Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2022 και εφεξής αναφέρεται μεταξύ άλλων το περιεχόμενο της συμπλήρωσης του κωδ. 781 όπου **συγκαταλέγεται και οι δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών** και πλέον ορίζεται ότι ii) Κατά την υποβολή της δήλωσης με τη χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE, κατά τη συμπλήρωση των κωδικών 781-782 της δήλωσης, όταν συμπληρώνονται ποσά που προέρχονται από πώληση ακινήτου, διάθεση λοιπών περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, κληρονομίες, δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών ή λοιπές περιπτώσεις, **επιλέγεται αν αυτά εισπράχθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στη συνέχεια αν εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή επιλέγεται αν έχουν εισαχθεί ή όχι στην Ελλάδα. Τα ποσά που εισπράχθηκαν στην αλλοδαπή αλλά δεν έχουν εισαχθεί στην Ελλάδα καλύπτουν μόνο δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην αλλοδαπή ή δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην ημεδαπή στις περιπτώσεις που το τίμημα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.**

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η μεταφορά του χρηματικού ποσού της γονικής παροχής συνολικού ύψους 40.000€ πραγματοποιήθηκε τμηματικά με μεταφορά χρηματικών ποσών μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων κατά το έτος 2022 από λογαριασμό των δωρεοδόχων σε λογαριασμό με δικαιούχο τον προσφεύγοντα με την αιτιολογία «Δωρεά για αγορά ακινήτου Αίγινας» ως εξής:

- Μεταφορά ποσού 30.000,00€ ευρώ με ημερομηνία 14.07.2022
- Μεταφορά ποσού 6.000,00€ ευρώ με ημερομηνία 13.07.2022
- Μεταφορά ποσού 4.000,00€ ευρώ με ημερομηνία 13.07.2022

Επειδή, οι δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής ποσού 30.000,00€, 6.000,00€ και 4.000,00€ πραγματοποιήθηκαν εκπρόθεσμα την 05/10/2023 και μετά τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθ./13-07-2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου αναφέρεται ότι: «...με *τίμημα που συμφωνήθηκε μεταξύ των συμβαλλομένων και που το θεωρούν, όπως δήλωσαν ρητά και ανεπιφύλακτα, εύλογο, δίκαιο, αληθινό, αγοραίο και ανάλογο μεταξύ παροχής και αντιπαροχής, ποσού σαράντα χιλιάδων (40.000,00) ευρώ..ο αγοραστής κατέβαλε, ολόκληρο το παραπάνω τίμημα στην πωλήτρια προηγούμενως και εκτός της παρουσίας μου όπως μου δήλωσαν οι εμφανισθέντες στο παρόν και κατόπιν των ανωτέρω η πωλήτρια δήλωσε ότι δεν έχει καμία απαίτηση από τον αγοραστή σχετικά με το τίμημα της αγοραπωλησίας αυτής*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 του ΚΦΕ ορίζονται τα ποσά που λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση για τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος. Σύμφωνα δε με την ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ.1076/2015, οι κατηγορίες αυτών των εισοδημάτων ή εσόδων είναι ενδεικτικές, τονίζοντας ταυτοχρόνως ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία. Εξ αντιδιαστολής, χρηματικό ποσό δωρεάς, για το οποίο δεν έχει υποβληθεί η οικεία δήλωση δωρεάς εντός του έτους που πραγματοποιήθηκε η δαπάνη αλλά μετά τη λήξη του, δε λαμβάνεται υποχρεωτικά υπόψη, είναι όμως ελεύθερο εκτίμησης και αξιολόγησης των πραγματικών περιστατικών από την αρμόδια για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογική αρχή.

Η εν λόγω φορολογική αρχή, προκειμένου να κάνει αποδεκτό ποσό που αναγράφεται στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.], για το οποίο η οικεία δήλωση δωρεάς έχει υποβληθεί μετά τη λήξη του έτους εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε η δαπάνη, **οφείλει να μην αρκείται στην επίκληση και μόνον της εν λόγω δήλωσης δωρεάς αλλά πρέπει επιπλέον να εξετάζει, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης, τη διαδρομή μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του δωρητή και του δωρεοδόχου, ώστε να τεκμηριώνεται η έγκαιρη παράδοση και η λήψη της δωρεάς και η μεταγενέστερη ανάλωσή της στην απόκτηση περιουσιακών στοιχείων (ΔΕΔ Θ/14-06-2023).**

Αντίθετη ερμηνεία οδηγεί στην καταστρατήγηση των διατάξεων του άρθρου 34 του ΚΦΕ και στον περιορισμό του δικαιώματος του φορολογούμενου να καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων με πραγματικά και νομίμως φορολογημένα ή απαλλασσόμενα χρηματικά ποσά που περιήλθαν στη διάθεσή του, ειδικά στην περίπτωση που τα ποσά αυτά περιέρχονται σε αυτόν τις τελευταίες ημέρες του χρόνου και δεν υφίσταται ικανό χρονικό διάστημα για την υποβολή δήλωσης δωρεάς, η οποία δύναται να υποβληθεί εμπρόθεσμα εντός έξι (6) μηνών από την παράδοση του αντικειμένου της άτυπης δωρεάς, σύμφωνα με το άρθρο 86 παρ. 3 του ν.2961/2000 (ΔΕΔ Θ/14-06-2023).

Επειδή, ωστόσο στην προκειμένη περίπτωση προκύπτει ότι η σύνταξη του συμβολαίου της αγοραπωλησίας με συνολικό τίμημα ποσού 40.000,00€ έλαβε χώρα την **13/07/2022** ενώ όπως ρητά αναφέρεται εντός του σώματος του συμβολαίου ο αγοραστής **κατέβαλε ολόκληρο το τίμημα στην πωλήτρια προγενέστερα και εκτός της παρουσίας της συμβολαιογράφου** ενώ η μεταφορά των χρηματικών ποσών γονικής παροχής 30.000,00€, 6.000,00€ και 4.000,00€ από τους παρέχοντες γονείς στο λογαριασμό του τέκνου, πραγματοποιήθηκε στις 14/07/2022, 13/07/2022 και 13/07/2022 αντίστοιχα, και **όχι προγενέστερα** της ημερομηνίας σύνταξης του συμβολαίου αγοραπωλησίας.

Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω τεκμαίρεται ότι η τμηματική μεταφορά του χρηματικού ποσού από τους γονείς στο τέκνο, συνολικού ύψους 40.000,00€ δε χρησιμοποιήθηκε με σκοπό την απόκτηση του περιουσιακού στοιχείου εκ μέρους του προσφεύγοντα καθόσον η μεταφορά του χρηματικού ποσού πραγματοποιήθηκε την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου αγοραπωλησίας και μεταγενέστερα αυτής ενώ σύμφωνα με το περιεχόμενο του σώματος του συμβολαίου είχε προηγηθεί ήδη η καταβολή ολόκληρου του τιμήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **17/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αριθμ...../2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος έτους 2022, φόρου εισοδήματος ποσού 8.888,29 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο προϊστάμενος του
Τμήματος Επανεξέτασης Α1

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΚΑΡΑΝΙΚΟΛΑΣ

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.

