



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/03/2024

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

Αριθμός απόφασης: 715

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. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 15/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης/17.10.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 (αριθ. δήλωσης), βάσει των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης/17.10.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 (αριθ. δήλωσης), βάσει των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε 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. ειδοποίησης/17.10.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, που εκδόθηκε με βάση τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ και έπειτα από την υποβολή της υπ' αριθ. /20.09.2023 τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2022, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 44.447,55€ και βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 13.941,63€ πλέον προκαταβολής φόρου 7.628,75€, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 2.155,00€ και τέλους επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 24.375,38€.

Αναλυτικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά, από κοινού με τη σύζυγό του (ΑΦΜ), στις 20/09/2023, την με α/α καταχώρισης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, στην οποία συμπεριέλαβαν, μεταξύ άλλων, στον πίνακα 6 [Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] ποσό 70.000,00€. Προκειμένου η Φορολογική Διοίκηση να εκδώσει πράξη διοικητικού προσδιορισμού κρίθηκε απαραίτητο να προσκομίσει ο προσφεύγων τα απαραίτητα δικαιολογητικά για τα ποσά που συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου, τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία. Από την φορολογική αρχή δεν έγινε αποδεκτό το δηλωθέν στον κωδ. 781 χρηματικό ποσό προερχόμενο από γονικές παροχές ύψους 70.000,00€, διότι οι οικείες δηλώσεις φόρου γονικής παροχής δεν υποβλήθηκαν μέχρι τη λήξη του έτους 2022, κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η δαπάνη της αγοράς ακινήτου. Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της προαναφερθείσας δήλωσης με την έκδοση, δυνάμει της παρ. 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ, της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαγράφοντας από τον κωδικό 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] το ποσό των 70.000,00€, βάσει των άρθρων 32 και 34 του ν.4172/2013.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις 04/09/2023, εκπρόθεσμα, στην Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ τις υπ' αριθ. Ζ...../2023 και Ζ...../2023 δηλώσεις άτυπης γονικής παροχής χρηματικού ποσού 35.000,00€ έκαστη, από τη μητέρα του, (ΑΦΜ), προς αυτόν, για την αγορά ακινήτου, που πραγματοποιήθηκαν με μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό της με IBAN GR17.....30002130..... στην τράπεζα Πειραιώς, στις 29/04/2022 και 23/05/2022, στον τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας εταιρείας με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» με IBAN GR76.....000052100..... στην ίδια τράπεζα. Έπειτα από την εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων γονικής παροχής χρημάτων, εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. eΖ...../04.09.2023 και eΖ...../04.09.2023 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τις οποίες δεν προέκυψε ποσό φόρου, λόγω ποσού και βαθμού συγγένειας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την επανεκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με το ποσό των 70.000,00€ της γονικής παροχής στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ], το οποίο διαγράφηκε από τη φορολογική αρχή, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Οι διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΕ δεν αποκλείουν τον περιορισμό της διαφοράς μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος με επίκληση δωρεών για τις οποίες οι οικείες φορολογικές δηλώσεις υποβλήθηκαν μετά τη λήξη του οικείου έτους, στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες, εφόσον αποδεικνύεται ότι οι δωρεές, με την παράδοση των χρηματικών ποσών, έλαβαν πράγματι χώρα πριν την πραγματοποίηση των δαπανών. Αντίθετη εκδοχή αφενός αντιστρατεύεται πλήρως τη συνταγματική διάταξη του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος εκ της οποίας απορρέει το μαχητό των τεκμηρίων που ορίζει η φορολογική νομοθεσία και αφετέρου βαίνει αντίθετα στη ρητή διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2 του ΚΦΕ η οποία ορίζει ότι η απαρίθμηση των τρόπων κάλυψης των τεκμηρίων στο άρθρο αυτό είναι ενδεικτική. Οι γονικές παροχές, με την παράδοση των χρηματικών ποσών, έλαβαν πράγματι χώρα πριν την πραγματοποίηση της αγοράς του ακινήτου, ο ίδιος παρέλειψε ωστόσο να υποβάλει έγκαιρα τη σχετική δήλωση γονικής παροχής. Από τον τραπεζικό λογαριασμό των γονέων του με IBAN GR17.....30002130..... στην τράπεζα Πειραιώς πραγματοποιήθηκαν δύο ισόποσες μεταφορές ποσού 35.000,00€ έκαστη, στις 29/04/2022 και 23/05/2022, στον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με την επωνυμία «..... E.E.» με IBAN GR76.....000052100..... στην ίδια τράπεζα, για την αγορά ακινήτου, από κοινού, εξ ημισείας και εξ αδιαιρέτου με τη σύζυγό του, (ΑΦΜ), έναντι συνολικού τιμήματος 95.000,00€, για την οποία συντάχθηκε το υπ' αριθ. /29.06.2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης
2. Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αρχής της αναλογικότητας. Η κρίση της φορολογικής αρχής βασίστηκε αποκλειστικά και μόνο στο τυπικό ζήτημα της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης ατύπου δωρεάς, παραβλέποντας τα πραγματικά περιστατικά, όπως αποδεικνύονται από τα σχετικά έγγραφα.

Επειδή, με το άρθρο 32 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Ε.2162/2020 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ παρασχέθηκαν οδηγίες για την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και διευκρινίστηκε ότι: «Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που

ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης. 4. Για εισοδήματα και δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση και περιλαμβάνονται σε δηλώσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά οι φορολογούμενοι, η Φορολογική Διοίκηση, όταν το κρίνει απαραίτητο, ζητά την προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών προκειμένου να οριστικοποιηθούν και να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, όπως προβλέπεται στην Απόφαση για τον Τύπο και Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τέτοια δικαιολογητικά ενδεικτικά μπορεί να αφορούν:... γ. Δικαιολογητικά δωρεών του άρθρου 19 του ΚΦΕ και λοιπών δαπανών του Πίνακα 7 της δήλωσης (έντυπο Ε1) που αφαιρούνται από το εισόδημα ή από τον φόρο, για τις οποίες δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση... 6. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητήσει τα σχετικά δικαιολογητικά για τα εισοδήματα ή τις δαπάνες για τα οποία δεν υπάρχει ηλεκτρονική πληροφόρηση, είτε κατά την υποβολή της δήλωσης από τον φορολογούμενο και πριν από την έκδοση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, είτε μετά την υποβολή της και αφού έχει ήδη εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. Για την προσκόμιση των δικαιολογητικών αυτών, είτε εμφανίζεται σχετικό μήνυμα κατά την ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, είτε αποστέλλεται στον φορολογούμενο μήνυμα μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, είτε αποστέλλεται απλή επιστολή... 7. Οι Δ.Ο.Υ. εξετάζουν αν τα δικαιολογητικά που παρέλαβαν ανταποκρίνονται στα συμπληρωμένα στη δήλωση ποσά και είτε προσθέτουν εισοδήματα που δεν είχαν δηλωθεί όπως έπρεπε, είτε απαλείφουν ποσά που οδηγούν σε φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή μείωση φόρου ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος όταν αυτά δεν αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά ή όταν δεν αποστέλλονται καθόλου δικαιολογητικά εντός της οριζόμενης προθεσμίας. Κατόπιν διενεργούν νέα εκκαθάριση και εκδίδουν νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην οποία συμπεριλαμβάνονται, ανάλογα με την περίπτωση, τα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του ΚΦΕ...».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:... γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο

φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται: α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία... 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 το άρθρο 5 της υπ' αριθ. Α.1042/2023 (ΦΕΚ Β' 2121) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «...ΠΙΝΑΚΑΣ 6 (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ). 43. α)... ζ. Κωδικοί 781-782: αα) Συμπληρώνονται τα ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα, εμφανίζεται πίνακας για την ανάλυσή τους ενώ κατά περίπτωση απαιτείται η συμπλήρωση περαιτέρω πληροφοριών απαραίτητων για την διασταύρωση των ποσών που αναγράφονται:... Δωρεές ή γονικές παροχές χρηματικών ποσών (δωρεοδόχος)... ββ) Ως προς τα ποσά και που συμπληρώνονται στον ανωτέρω πίνακα επισημαίνεται 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...».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «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 ανωτέρω 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 86 παρ. 3 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, με το υπ' αριθ./29.06.2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, ο προσφεύγων και η σύζυγός του απέκτησαν κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου έκαστος ένα διαμέρισμα καθαρού εμβαδού 71,11τ.μ., 2^{ου} ορόφου οικοδομής κείμενης στο οικοδομικό τετράγωνο και στη συμβολή των οδών και, στη Δημοτική Κοινότητα Θέρμης, στο Δήμο Θέρμης, της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης, της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας, έναντι συνολικού τιμήματος 95.000,00€. Ο προσφεύγων μετά της συζύγου του υπέβαλαν, εμπρόθεσμα, στις 31/08/2023, την υπ' αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, στην οποία συμπεριέλαβαν στον πίνακα 5 αυτής (Προσδιορισμός ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης) και ειδικότερα στους κωδ. 735 - 736 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ], ποσά 47.500,00€ και 47.500,00€, που αντιστοιχούν στο τίμημα που καταβλήθηκε εντός του έτους 2022 (95.000,00€) για την αγορά του ως άνω ακινήτου, από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε η υπ' αριθ. ειδοποίησης/31.08.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Επιπλέον, ο προσφεύγων, στις 04/09/2023, υπέβαλε, εκπροθέσμως, στην Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, τις υπ' αριθ. Ζ...../2023 και Ζ...../2023 δηλώσεις άτυπης γονικής παροχής χρηματικού ποσού 35.000,00€ έκαστη, από τη μητέρα του, (ΑΦΜ), προς αυτόν, για την αγορά ακινήτου, που πραγματοποιήθηκαν με μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN GR17.....30002130..... στην τράπεζα Πειραιώς, στις 29/04/2022 και 23/05/2022, στον τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας εταιρείας με την επωνυμία

«..... E.E.» με IBAN GR76.....000052100..... στην ίδια τράπεζα και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. eZ...../04.09.2023 και eZ...../04.09.2023 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου αντίστοιχα.

Ακολουθώντας, ο προσφεύγων υπέβαλε, στις 20/09/2023, την με α/α καταχώρισης 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, στην οποία συμπεριέλαβε, μεταξύ άλλων, στον πίνακα 6 [Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία] αυτής και ειδικότερα, στον κωδ. 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ.] ποσό 70.000,00€. Η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό το ανωτέρω ποσό διότι οι οικείες δηλώσεις γονικής παροχής δεν υποβλήθηκαν μέχρι τη λήξη του έτους 2022, που πραγματοποιήθηκε η δαπάνη της αγοράς ακινήτου.

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 αποπληρωμή μέρους του τιμήματος για την απόκτηση του ακινήτου του πραγματοποιήθηκε με το χρηματικό ποσό που αποτέλεσε αντικείμενο φορολογίας διά των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων άτυπης γονικής παροχής.

Επειδή, από την εξέταση των συνυποβληθέντων δικαιολογητικών αρχικά διαπιστώνεται ότι η παρέχουσα και ο λήπτης της παροχής προσφεύγων συνδέονται με ιδιαίτερο και μάλιστα συγγενικό δεσμό (μητέρα – υιός).

Επιπροσθέτως, με χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό GR17.....30002130....., στην Τράπεζα Πειραιώς, στον οποίο η μητέρα του προσφεύγοντος, (ΑΦΜ), είναι συνδικαιούχος μαζί με το σύζυγό της και πατέρα του προσφεύγοντος του (ΑΦΜ), στις 29/04/2022 και 23/05/2022, πραγματοποιήθηκαν δύο ισόποσες μεταφορές ποσού 35.000,00€ έκαστη, στον τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας εταιρείας με την επωνυμία «..... E.E.» με IBAN GR76.....000052100..... στην ίδια τράπεζα για την αποπληρωμή μέρος του τιμήματος της αγοράς του ακινήτου, όπως προκύπτει από τα συνυποβληθέντα τραπεζικά παραστατικά που φέρουν αιτιολογία «..... ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ». Επίσης, στο υπ' αριθ. /29.06.2022 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης επισημαίνεται ότι οι αγοραστές κατέβαλαν στην πωλήτρια εταιρεία ποσό 85.000,00€ εκ του συνολικού τιμήματος των 95.000,00€, με κατάθεση στον προαναφερθέντα τραπεζικό λογαριασμό. Τουτέστιν, η πραγματική απόκτηση λόγω γονικής παροχής των δύο χρηματικών ποσών από τον προσφεύγοντα συντελέστηκε κατά τις ως άνω ημερομηνίες και πάντως πριν τη σύνταξη του συμβολαίου αγοραπωλησίας.

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, αλλά 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.

Επειδή, 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 είχε υποβληθεί μετά τη λήξη του έτους εντός του οποίου είχε πραγματοποιηθεί η δαπάνη, όφειλε να εξετάσει, συνεκτιμώντας το σύνολο των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης, τη διαδρομή του χρήματος μέσω των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του δωρητή και του δωρεοδόχου, απ' όπου τεκμηριώνεται η έγκαιρη παράδοση και η λήψη της δωρεάς και η συνακόλουθη ανάλωσή της στην απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, από το πραγματικό γεγονός των δύο μεταφορών από τον τραπεζικό λογαριασμό των γονέων του προσφεύγοντος σε τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας εργολάβου εταιρείας, συνολικού ποσού 70.000,00, για την αποπληρωμή μέρους του τιμήματος αγοράς ακινήτου (πρβλ ΔΕΔ Α 1653/2022) και δεδομένου ότι η παρέχουσα και ο προσφεύγων (τέκνο) υπέβαλαν δηλώσεις άτυπης γονικής παροχής χρημάτων ποσού 35.000,00€ και 35.000,00€, για την κάλυψη της συγκεκριμένης δαπάνης, με συνημμένα τα απαραίτητα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν ότι ο χρόνος παράδοσης του χρηματικού ποσού είναι προγενέστερος της πραγματοποίησης της δαπάνης, δεν καταλείπεται αμφιβολία ότι η απόκτηση των χρηματικών ποσών πραγματοποιήθηκε λόγω γονικής παροχής, στις 29/04/2022 και 23/05/2022 αντίστοιχα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης του έτερου ισχυρισμού.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./15.11.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ καλείται να προβεί στην έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, με βάση το ανωτέρω σκεπτικό, ήτοι συμπεριλαμβάνοντας το ποσό των 70.000,00€ στον κωδ. 781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022.

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

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.