



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06/06/2024

Αριθμός απόφασης:1778

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α1**

**Ταχ. Δ/νση** : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

**Ταχ. Κώδικας** : 104 40 - Αθήνα

**Τηλέφωνο** : 213 1312346

**E-mail** : ded.ath@aade.gr

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις:**

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της .....που κατοικεί ..... κατά της με ημερομηνία έκδοσης ..... και με αριθμό ειδοποίησης .....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της με αριθμό .....τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.**

**5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΧΟΛΑΡΓΟΥ.**

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... 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 τη με αριθμό ειδοποίηση ..... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, που εκδόθηκε βάσει της υπ' αρ. .... τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου εισοδήματος 3.466,55€.

### **Ιστορικό**

Η προσφεύγουσα κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, δήλωσε στο κωδ.782 ποσό δωρεάς χρηματικού ποσού ύψους 20.000€, μετά δε από έλεγχο των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν, το ποσό αυτό δεν έγινε δεκτό καθόσον οι εν λόγω δηλώσεις δωρεάς υπεβλήθησαν το επόμενο έτος (εντός του έτους 2023) και η δήλωση εκκαθαρίστηκε χωρίς να συμπεριληφθεί το ποσό αυτό, με αποτέλεσμα να προκύψει φόρος εισοδήματος προς απόδοση ποσού 3.466,55 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 αφού ληφθεί υπόψη το ποσό των 20.000 ευρώ του κωδικού 782 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές», καθώς εκ παραδρομής δεν υπέβαλε τις δηλώσεις φόρου δωρεάς το έτος 2022 αλλά στο έτος 2023 και προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει αποδείξεις μεταφοράς χρηματικών ποσών προς το λογαριασμό της ίδιας κατά το έτος 2022.

**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, η προσφεύγουσα προσκομίζει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή παραστατικά τμηματικής μεταφοράς χρηματικών ποσών που φέρεται να αφορούν ποσά γονικής παροχής συνολικού ύψους 20.000,00€ μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος κατά το έτος 2022 από λογαριασμό του δωρητή πατέρα σε λογαριασμό με δικαιούχο τη δωρεοδόχο προσφεύγουσα κόρη του ως εξής:

1. Μεταφορά ποσού 350,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....

2. Μεταφορά ποσού 2.000,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....
3. Μεταφορά ποσού 2.000,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....
4. Μεταφορά ποσού 4.500,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....
5. Μεταφορά ποσού 1.500,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....
6. Μεταφορά ποσού 9.650,00€ από το λογαριασμό με IBAN ..... με ημερομηνία .....

**Επειδή,** οι δηλώσεις φόρου δωρεάς/γονικής παροχής των ανωτέρων ποσών πραγματοποιήθηκαν εκπρόθεσμα εντός του έτους 2023 και ειδικότερα ως:

1. Αρ. δήλωσης ..... ποσού 350,00€,
2. Αρ. δήλωσης ..... ποσού 4.000,00€(2.000,00€,2.000,00€),
3. Αρ. δήλωσης .....ποσού 5.500,00€ (4.500,00,1.500€) και
4. Αρ. δήλωσης ..... ποσού 9.650,00€

**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. 782 [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 (.....).

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 περιέχονται 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 (.....).

Επειδή, ωστόσο η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει τι είδους δαπάνη έχει καταχωρήσει στον κωδ. 726 της δήλωσης ύψους 19.910,00€, από την οποία προήλθε η προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 20.262,77€.

Επειδή, περαιτέρω, από τα αποδεικτικά των τραπεζικών κινήσεων-εμβασμάτων, που προσκομίζονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν αποδεικνύεται εάν η χρονολόγηση των ανωτέρω τραπεζικών κινήσεων είναι προγενέστερες της δαπάνης που διενήργησε.

Επειδή, εξάλλου, ο δωρητής δεν έχει δηλώσει στη φορολογική δήλωση εισοδήματος του οικείου έτους στο κωδ. 725 ποσά χορηγηθέντων δωρεών.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... που κατοικεί ..... και την επικύρωση της με αριθμό ειδοποίησης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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  
Η προϊσταμένη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**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.

