



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13/03/2025

Αριθμός απόφασης: 400

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)
- 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)».
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
- 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 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αρ. πρωτ...../22-10-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επί του με αρ./17-10-2024 αιτήματος υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 και της υπ' αριθμόν/2024 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α7 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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:

1. Με την με αρ.πρωτ./22-10-2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων απορρίφθηκε το με αρ./17-10-2024 αίτημα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 της προσφεύγουσας με το οποίο ζήτησε να συμπληρωθεί στον κωδικό 781 της δήλωσης Ε1 το ποσό των 90.651,66 €, που προήλθε από δωρεά του συζύγου της για την από κοινού αγορά ακινήτου.
2. Με την με αρ. ειδ./2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμό/16-10-2024 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023, προέκυψε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 54.018,23 € και βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 21.334,38 €.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την από 16/10/2024 και αρ. κατ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 στην οποία συμπεριέλαβε στον πίνακα 5 αυτής και ειδικότερα στον κωδικό 735 [Δαπάνη για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης] το ποσό των 95.000,00 € και στον κωδικό 787 [Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο] ποσό 80.367,57 €, όπως προέκυψε από τον συνημμένο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2008 – 2023 που προσκόμισε. Από το έλεγχο που διεξήχθη από την φορολογική αρχή, κρίθηκε ότι το ποσό που δηλώθηκε στο κωδικό 787 του Ε1 είναι ανακριβές και προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στο ποσό των 31.776,54 €.

Ακολούθως η προσφεύγουσα, με το με υπ' αριθμ...../17-10-2024 ηλεκτρονικό αίτημά της, ζήτησε από τη φορολογική αρχή να γίνει αποδεκτό το ποσό 90.651,66 € στο κωδικό 781 [Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ.] που συμπλήρωσε με την εκπρόθεσμη υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση. Προς τούτο προσκόμισε την υπ' αρ./17-10-2024 δήλωση δωρεάς του δωρητή με ΑΦΜ συζύγου της προσφεύγουσας, προς την ίδια, με ποσό δωρεάς 90.651,66 €, για την αγορά ακινήτου που απέκτησαν από κοινού με τον σύζυγό της.

Το εν λόγω αίτημα δεν έγινε αποδεκτό από τη φορολογική αρχή διότι σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 34 του Ν.4172/2013, κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς του φορολογητέου εισοδήματος

τεκμηρίων, η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά, μόνο στην περίπτωση που η οικεία δήλωση δωρεάς έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων και την αποδοχή του με αρ./.....-10-2024 ηλεκτρονικού αιτήματός της στο σύνολό του, ισχυριζόμενη ότι 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.

Επειδή, με το άρθρο 22 του Ν.5104/2024 (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 23 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.
3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου....».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι:

- «3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). 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. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) 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 Κ.Φ.Ε....».

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: α)... β) ... 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 ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ....

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 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 ν.2961/2001 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 την υπό στοιχεία Ε.2009/14-02-2025 προσφάτως εκδοθείσα εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την κάλυψη τεκμηρίου με χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή (εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013, Α' 167).» ορίζεται :

«Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που τα χρηματικά ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος για τη μείωση της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος του άρθρου 30 ΚΦΕ , προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή για την οποία η οικεία δήλωση φορολογίας κεφαλαίου υποβλήθηκε μετά τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη, τα ποσά γίνονται δεκτά εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή τους πριν την πραγματοποίηση της δαπάνης και η φορολόγηση τους ή η απαλλαγή τους από τη φορολογία κεφαλαίου.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά σε φυσικά πρόσωπα.

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 30 του ΚΦΕ ορίζεται ότι ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Στην περίπτωση αυτή στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 34 του ΚΦΕ. Σύμφωνα δε με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 30 του ΚΦΕ το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 , 32 , 33 και 34 του ΚΦΕ .

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του ΚΦΕ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παρ. 1 του άρθρου 30 του ΚΦΕ, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους του ίδιου άρθρου.

Με τη δε παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι «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: α) [...] 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.

2. Περαιτέρω, με την εγκύκλιο διευκρινίσθηκε ως προς τη μείωση της διαφοράς που προβλέπεται στην παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ, μεταξύ άλλων, ότι στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά, καθώς και ότι λαμβάνεται υπόψη και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στον νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία), εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή του, η φορολόγησή του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται για τη μείωση της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή, για την οποία η οικεία δήλωση δωρεάς/γονικής παροχής έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τη ρητή πρόβλεψη της περ. στ) της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή που προηγήθηκε μεν της σχετικής δαπάνης αλλά η δήλωση δωρεάς ή γονικής παροχής υποβλήθηκε (είτε εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα) μετά τη λήξη του οικείου έτους, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση ως έσοδα που μειώνουν τη διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, **εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή τους**, καθώς και η φορολόγησή τους ή η απαλλαγή τους από τη φορολογία κεφαλαίου. Επομένως, πέραν της υποβολής της οικείας δήλωσης δωρεάς/γονικής παροχής, στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται να διαπιστώνεται και η παράδοση των χρηματικών ποσών στο δωρεοδόχο/τέκνο πριν την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Παραδείγματα:

ε) Μεταφορά του χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του δωρητή/γονέα σε λογαριασμό του εργολάβου/κατασκευαστή/πωλητή, η οποία δύναται να γίνει και με έκδοση τραπεζικής επιταγής, για την καταβολή του τιμήματος αγοράς ακινήτου από τον δωρεοδόχο/τέκνο.....»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα: Η προσφεύγουσα αγόρασε, κατά ποσοστό 50%, ένα ακίνητο, από κοινού με το σύζυγό της με ΑΦΜ, αξίας 181.303,32 €, δυνάμει του με αριθμό/13-10-2023 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα στοιχεία, καθώς και από τα επισυναπτόμενα στην υπ' αριθμ. /2024 δήλωση δωρεάς, φαίνεται το ανωτέρω ποσό να εξοφλήθηκε με μεταφορά ολόκληρου του ποσού από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του συζύγου της προσφεύγουσας,, σε λογαριασμούς των πωλητών του ακινήτου.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ίδια, ως μισθωτή, δεν είχε τη δυνατότητα αγοράς του ανωτέρω ακινήτου και για το λόγο αυτό ο σύζυγός της πρόεβη σε δωρεά προς τη ίδια ποσού 90.651,66 €. Συγκεκριμένα ο (δωρητής), υπέβαλε ηλεκτρονικά και εκπρόθεσμα την με αρ. /13-10-2024 δήλωση δωρεάς με δωρεοδόχο την προσφεύγουσα. Ως συνημμένα στοιχεία ο δωρητής υπέβαλε την από

13/10/2023 εντολή μεταφοράς ποσού 130.000,00 € από λογαριασμό του προσφεύγοντα της σε τραπεζικό λογαριασμό της πωλήτριας του ακινήτου με IBAN GR..... και πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης.

Επειδή, στην Ε. 2009/14-02-2025 εγκύκλιο, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με την κάλυψη τεκμηρίου με χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή (εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013 Α' 167), ορίζεται ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται για τη μείωση της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή, για την οποία η οικεία δήλωση δωρεάς/γονικής παροχής έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τη ρητή πρόβλεψη της περ. στ) της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ. Επιπλέον ορίζεται ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται χρηματικά ποσά που προέρχονται από δωρεά ή γονική παροχή που προηγήθηκε μεν της σχετικής δαπάνης, αλλά η δήλωση δωρεάς ή γονικής παροχής υποβλήθηκε (είτε εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα) μετά τη λήξη του οικείου έτους, τα ποσά αυτά λαμβάνονται υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση ως έσοδα που μειώνουν τη διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή τους, καθώς και η φορολόγησή τους ή η απαλλαγή τους από τη φορολογία κεφαλαίου. Επομένως, πέραν της υποβολής της οικείας δήλωσης δωρεάς/γονικής παροχής, στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται να διαπιστώνεται και η παράδοση των χρηματικών ποσών στο δωρεοδόχο πριν την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Επειδή, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις, η φορολογική αρχή οφείλει να μην αρκείται στην επίκληση 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από το με αριθ. /13-10-2023 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του ακινήτου οι αγοραστές κατέβαλαν ολόκληρο το ποσό των 181.303,32€, πριν την υπογραφή του συμβολαίου με μεταφορά του ποσού στον υπ' αρ. IBAN λογαριασμό των πωλητών, στην τράπεζα Επίσης αξίζει να σημειωθεί ότι, η μεταφορά των χρημάτων από το δωρητή προς την προσφεύγουσα δεν έχει επιβεβαιωθεί από το τραπεζικό ίδρυμα, όπως προκύπτει από το σχετικό μήνυμα που αναγράφεται στη δήλωση δωρεάς, ως εκ τούτου δε δύναται να γίνει δεκτό το με αρ..... /17-10-2024 ηλεκτρονικό αίτημα της προσφεύγουσας με το οποίο ζητά να αναγνωριστεί το ποσό των 90.651,66€ στον κωδικό 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2023.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της υπ' αριθμόν της με αρ. πρωτ. /22-10-2024 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αρ.ειδ. /16-10-2024 και αρ. δήλωσης /2024 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

Τελικό χρεωστικό : 21.334,38 €

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
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.