



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 07/03/2025

Αριθμός Απόφασης: 355



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της-**ΑΦΜ**, κατά της αριθμ./**11-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. δήλωσης/2023 και αρ.φак.Z/2023), για το φορολογικό έτος 2023, του Προϊσταμένου τουκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της- **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα.

Με την αριθμ./**11-10-2024** προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου του, φορολογικού έτους 2023, προέκυψε κύριος φόρος ύψους 6.000,00€, πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 3.000,00€, ήτοι συνολικό ποσό 9.000,00€. Η παραπάνω πράξη εδράζεται στην από 11-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της αρ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ. έγγραφο, με επισυναπτόμενη σε αυτό τη με αριθμό Z...../2023 (Αρ. Φак. Z-/2023) ηλεκτρονική δήλωση Φόρου Δωρεάς που υποβλήθηκε μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής της Α.Α.Δ.Ε. my property, της Δ.Ο.Υ., η οποία στάλθηκε στοπροκειμένου να ελεγχθεί ως προς την υποκρυπτόμενη Δωρεά.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Στις 12-06-2023 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό καταχώρησης/12-06-2023, (αρ. Φακέλου Z-/2023) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τον με Α.Φ.Μ. (τέκνο) και δωρεοδόχο τονμε Α.Φ.Μ. (πατέρα), με ποσό δωρεάς ύψους 115.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε την **08-06-2023** με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Ακολούθως, στις 11-07-2023 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό καταχώρησης/2023(αρ. Φακέλου Z...../2023) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τονμε Α.Φ.Μ. (πατέρα) και την Δωρεοδόχομε Α.Φ.Μ.(τέκνο), με ποσό δωρεάς ύψους 12.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε την **28-06-2023** , με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Στη συνέχεια, την ίδια ημέρα, στις 11-07-2023 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό

καταχώρησης/11-07-2023 (Αρ. Φακ. Ζ-/2023) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τονμε Α.Φ.Μ. (πατέρα) και την Δωρεοδόχομε Α.Φ.Μ.(τέκνο), με ποσό δωρεάς ύψους 12.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε την **29-06-2023**, με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Επίσης, την ίδια ημέρα, στις 11-07-2023 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό καταχώρησης/11-07-2023 (Αρ. Φακ. Ζ-/2023) δήλωση Φόρου Δωρεάς, με δωρητή τονμε Α.Φ.Μ. (πατέρα) και την Δωρεοδόχομε Α.Φ.Μ.(τέκνο), με ποσό δωρεάς ύψους 6.000,00€. Η Δωρεά πραγματοποιήθηκε την **30-06-2023**, με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, για την οποία δεν προέκυψε φόρος για καταβολή.

Σύμφωνα με την από 11-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου, του Προϊσταμένου του, στην συγκεκριμένη υπόθεση προκύπτει πως από το συνολικό χρηματικό ποσό των 115.000,00€, το οποίο έλαβε αιτία δωρεάς οαπό τον γιο του στις 08.06.2023, ακολούθως στις 28-06-2023, 29-06-2023 και 30-06-2023, μεταφέρθηκαν διατραπεζικά αιτία Γονικής Παροχής από τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα,, προς τον τραπεζικό λογαριασμό του τέκνου του,, ποσά 12.000,00€, 12.000,00€ και 6.000,00€, συνολικό ποσό 30.000,00€, σε διάστημα μόλις 20, 21 και 22 ημερών αντιστοίχως.

Με την ανωτέρω σειρά διευθετήσεων από το συνολικό χρηματικό ποσό των 115.000,00€, το οποίο έλαβε αιτία δωρεάς οαπό τον Αρχικό Πραγματικό Δωρητή, μεταφέρθηκαν διατραπεζικά αιτία Γονικής Παροχής στον τραπεζικό λογαριασμό της, ποσό 12.000,00€, 12.000,00€ και 6.000,00€, συνολικό ποσό 30.000,00€, η οποία είναι η τελική πραγματική αποδέκτης του χρηματικού ποσού των 30.000,00€ που αυτή απέκτησε με χαριστική αιτία, με απώτερο σκοπό την καταστράτηγηση των φορολογικών διατάξεων και την αποφυγή της φορολόγησης, γεγονός που οδήγησε την ανωτέρω σε φορολογικό πλεονέκτημα, καθώς οι φόροι που προέκυψαν για βεβαίωση ήταν μηδενικοί, από ότι εάν το ποσό των 30.000,00€ μεταβιβαζόταν εξ αρχής αιτία Δωρεάς από τον Αρχικό Δωρητή (αδελφό) στην Δωρεοδόχο (αδελφή),, μια που τα συμβαλλόμενα πρόσωπα ανήκουν στην Β΄ Κατηγορία του Κ.Φ.Κ.Δ.- Ν.2961/2001 και συνεπώς η Δωρεοδόχος-Λήπτης της Παροχής οδηγήθηκε σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα όπως αποδεικνύεται από τη σύγκριση του ύψους των τελικών οφειλόμενων φόρων από τους φορολογούμενους, λαμβάνοντας υπόψη την ανωτέρω διευθέτηση με το ποσό που θα οφειλόταν από τους φορολογούμενους υπό τις ίδιες συνθήκες με την απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Οι δηλώσεις φόρου δωρεάς και γονικών παροχών με αριθ. καταχώρησης/2023,/2023,/2023 και/2023 που υποβλήθηκαν στις 12.06.2023 και 11.07.2023, αποτελούν σειρά διευθετήσεων κατ' άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ.- Ν.5104/2024, καθόσον πραγματικός Αρχικός Δωρητής είναι οκαι πραγματικός τελικός αποδέκτης των ως άνω δωρεών (τελικός δωρεοδόχος) για το ποσό των 30.000,00€ είναι η, πρόσωπα που συνδέονται με την συγγένεια του αδελφού και αδελφής και συνεπώς ανήκουν στην Β΄ Κατηγορία του Κ.Φ.Κ.Δ.- Ν.2961/2001.

Στην συγκεκριμένη υπόθεση η δήλωση Φόρου Δωρεάς με αριθμό καταχώρησης/2023, Αρ. Φακέλου Ζ-/2023, πληροί την απαραίτητη προϋπόθεση της μεταφοράς χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων για την χορήγηση του αφορολόγητου ορίου του άρθρου 56 παρ.1 του Ν. 4839/2021, πλην όμως και σύμφωνα με όλα τα ως άνω λεχθέντα υποκρύπτει Δωρεά σε πρόσωπο άλλης Κατηγορίας (Β΄) του Κ.Φ.Κ.Δ.- Ν.2961/2001.

Έπειτα από όλα τα ως άνω λεχθέντα και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Κ.Φ.Κ.Δ. (Ν.2961/2001) ο έλεγχος προσδιορίζει τα αποτελέσματα και την φορολογική οφειλή του αναλογούντος φόρου Δωρεάς ως εξής:

Δωρητής:, Α.Φ.Μ., Συγγένεια (Αδελφός)
Δωρεοδόχος:, Α.Φ.Μ. Συγγένεια (Αδελφή)
Αντικείμενο Δωρεάς: Χρηματικό Ποσό 30.000,00€.

.....**Α.Φ.Μ., Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ**

Κλιμάκια (Β΄Κατηγορία)	Συντελεστής κλιμακίου %	Φόρος (€)	Φορολογητέα περιουσία (€)
	20	6.000,00	30.000,00
Φόρος Δωρεάς που αναλογεί		6.000,00	
Μείον φόροι που βεβαιώθηκαν		0,00	
Υπόλοιπο Φόρου για βεβαίωση		6.000,00	

Για τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε το με αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου - Κλήση σε Ακρόαση, μαζί με την Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς τα οποία νομίμως κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα, στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού της ταχυδρομείου την 19-09-2024, προκειμένου να τεθούν υπόψη της τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ζητώντας της παράλληλα να εκθέσει τις απόψεις της. Επί των ανωτέρω, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε, υποβάλλοντας στις 07-10-2024 το με αρ. Πρωτ.γραπτό Υπόμνημά της, οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επικαλούμενη ότι :

1. Η προσβαλλόμενη είναι εσφαλμένη και μη νόμιμη, ως νόμω και ουσία αβάσιμη και ανατιπολόγητη, εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του αρ. 39 ν. 5104/2024, καθώς τα επικαλούμενα περιστατικά δεν υπάγονται στον κανόνα της ανωτέρω διάταξης, δεν πρόκειται για μη γνήσια και καταχρηστική διευθέτηση. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι ο αδελφός της,, προέβη σε δωρεά χρηματικού ποσού 115.000,00 € προς τον πατέρα της,προκειμένου αυτός να μπορέσει να προβεί σε αγορά κατοικίας στη Στις 14.06.2023, ο πατέρας της προέβη στην εν λόγω αγορά, σύμφωνα με το αριθμό συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Νέων Μουδανιών,σύμφωνα με το οποίο ο πατέρας της προέβη σε αγορά κατοικίας – διαμερίσματος στη, έναντι τιμήματος 115.000,00 €. Κατά συνέπεια, προκύπτει με απόλυτη σαφήνεια ότι το ποσό της δωρεάς του

αδελφού της προς τον πατέρα της, συνολικού ύψους 115.000 ευρώ, δαπανήθηκε εξ ολοκλήρου για την αγορά κατοικίας στηκαι παραδόθηκε αυτούσιο στην πωλήτρια της κατοικίας. Λόγω της οικονομικής δυσχέρειας που αντιμετώπιζε η προσφεύγουσα εκείνη την περίοδο, απευθύνθηκε στον πατέρα της και του ζήτησε την οικονομική του συνδρομή. Ο πατέρας της έσπευσε να τη βοηθήσει οικονομικά από τις νόμιμες αποταμιεύσεις του (διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση), τις οποίες διατηρούσε εντός του τραπεζικού συστήματος.

2.Η προσβαλλόμενη είναι εσφαλμένη και μη νόμιμη, ως νόμω και ουσία αβάσιμη και ανατιολόγητη καθώς η διάταξη του άρθρου 39 ν.5104/2024 (αρ. 38 του ν.4987/2022, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο) δεν βρίσκει εφαρμογή στη φορολογία δωρεών.

2.Παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας, της αρχής της βεβαιότητας και της νομιμότητας του φόρου, της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου στη διοίκηση.

3.Η προσβαλλόμενη καθίσταται ανατιολόγητη, αόριστη και αναπόδεικτη, ουσία αβάσιμη η κρίση της φορολογικής αρχής.

Ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 27§1 του ΚΦΔ ορίζεται ότι «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΚΦΔ «Είδη προσδιορισμού φόρου», ορίζεται ότι: «6.Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 34 του ν. 2961/2001:

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 σύμφωνα με το αρ. 38§1 του ν.2961/2001: 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 δωρεάς 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, σύμφωνα με το αρ. 38 του ν.4987/22: 1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα. Οι εν λόγω διευθετήσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται οικονομικής ή εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολό της

β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά

γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα

ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανάκλαται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος ή στις ταμειακές ροές του

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τις υποκειμενικές προθέσεις του φορολογούμενου αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.

5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται κρίσιμος, εφόσον οποιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη διευθέτηση ή

στη σειρά διευθετήσεων φαίνεται αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης

6. Για να καθοριστεί εάν η διευθέτηση ή η σειρά διευθετήσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα με την έννοια της παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από τον φορολογούμενο, λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω διευθέτηση, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος φορολογούμενος υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 29§1 του ν. 2961/2001: 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) γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της πατέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), ... Στη Β΄ κατηγορία υπάγονται: α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών....ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς),...»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 44§1,2 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 4839/2021 και ισχύει για δωρεές από 01/10/2021:

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.

Από τον φόρο που προκύπτει εκπίπτει: α) ο φόρος που αναλογεί στις προγενέστερες δωρεές και γονικές παροχές, που συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31, και β) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε ή οριστικά και τελεσίδικα βεβαιώθηκε στην αλλοδαπή για τις δωρεές και γονικές παροχές κινητών που έγιναν εκεί, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32.

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. Οι δωρεές και γονικές παροχές του προηγούμενου εδαφίου δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων.

2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπόμενων στην παρ. 1, υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό

(10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2193/20-10-2021: «Στην παράγραφο 1 του άρθρου 44 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. [2961/2001](#) (Α'266), προστίθενται νέα εδάφια (τρίτο και τέταρτο) και η παράγραφος 2 τροποποιείται ως προς την αύξηση του αφορολόγητου ποσού για δωρεές και γονικές παροχές περιουσιακών στοιχείων και χρηματικών ποσών και τον μη συνυπολογισμό αυτών στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας ως εξής:

- Η γονική παροχή ή η δωρεά προς τα πρόσωπα που υπάγονται στην Α' κατηγορία της παρ. 1 του άρθρου 29 του Κώδικα 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 αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ. Οι δωρεές και γονικές παροχές της παραγράφου αυτής δεν συνυπολογίζονται στην αιτία θανάτου κτήση περιουσίας μεταξύ των αυτών προσώπων

- Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων στην παρ. 1 (όπως αυτή διαμορφώνεται μετά την τροποποίησή της με τον παρόντα νόμο), υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στην Α' κατηγορία, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Β' κατηγορία και με συντελεστή σαράντα τοις εκατό (40%), προκειμένου για δικαιούχους που υπάγονται στη Γ' κατηγορία.» Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021. Για την εφαρμογή του τρίτου και του τέταρτου εδαφίου της [παρ. 1](#) του [άρθρου 44](#) του ν. [2961/2001](#) (Α'266), όπως τροποποιείται με την παρ. 1 του παρόντος, δωρεές και γονικές παροχές που έχουν διενεργηθεί μέχρι την ημερομηνία αυτή, δεν συνυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 36, περί συνυπολογισμού προγενέστερων δωρεών και γονικών παροχών.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα της Εγκυκλίου Ε 2077/2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ η οποία αφορά στην Παροχή Οδηγιών για την φορολόγηση των Γονικών Παροχών και Δωρεών προς τα πρόσωπα της Α' Κατηγορίας του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών με την καθιέρωση αφορολόγητου ποσού των 800.000,00€ (άρθρο 56° του Ν.4839/2021 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 175 του Ν.4972/2022) και συγκεκριμένα των αναφερομένων στην περίπτωση 5.13 της ανωτέρω αναφερθείσας εγκυκλίου:

« 5.13. Στις περιπτώσεις διαδοχικών δωρεών μεταξύ προσώπων της Α' κατηγορίας της φορολογικής κλίμακας του άρθρου 29, με συνέπεια εν τέλει να λαμβάνει χώρα δωρεά μεταξύ

προσώπων που δεν ανήκουν στην κατηγορία αυτή (π.χ. δωρεά από τέκνο σε γονέα και εν συνεχεία δωρεά από αυτόν τον γονέα σε άλλο τέκνο), διερευνώνται οι πραγματικές συνθήκες και η σκοπιμότητα των δωρεών αυτών, καθώς και το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε μεταξύ αυτών, για να διαπιστωθεί αν τίθεται θέμα καταστρατήγησης των υπόψη διατάξεων. Δεδομένου ότι το βάρος απόδειξης της καταστρατήγησης φέρει η φορολογική διοίκηση, είναι αναγκαίο κατά τους σχετικούς ελέγχους να θεμελιώνεται από τα στοιχεία και τις περιστάσεις, ότι ο τελικά ωφελούμενος από τις διαδοχικές δωρεές είναι πρόσωπο που δεν ανήκει στην Α' κατηγορία δικαιούχων και ότι οι διαδοχικές δωρεές έχουν γίνει προς το σκοπό αυτό.

Συναφώς, κρίσιμο είναι το χρονικό διάστημα που έχει μεσολαβήσει μεταξύ των διαδοχικών δωρεών. Εάν αυτό είναι σύντομο, ενδεικτικά όχι μεγαλύτερο των έξι μηνών, προκύπτει ισχυρή ένδειξη ότι, κατ' αρχήν, οι διαδοχικές δωρεές έχουν γίνει προς το σκοπό αυτό και, εφόσον ο σκοπός καταστρατήγησης τεκμηριώνεται και από τα υπόλοιπα στοιχεία και πραγματικά περιστατικά, επιβάλλεται σε βάρος του τελευταίου (πραγματικού) δωρεοδόχου φόρος δωρεών, ως η δωρεά να είχε πραγματοποιηθεί απευθείας από τον πραγματικό δωρητή προς τον τελικό δικαιούχο αυτής.

Αντιστρόφως, εάν μεσολαβεί ικανό χρονικό διάστημα μεταξύ των ως άνω διαδοχικών δωρεών, ενδεικτικά εάν εκτείνεται πέραν του εξαμήνου συνάγεται καταρχήν ότι οι διαδοχικές δωρεές δεν έχουν γίνει με σκοπό καταστρατήγησης των σχετικών διατάξεων, εκτός εάν η ελεγκτική αρχή τεκμηριώσει με συγκεκριμένα στοιχεία την καταστρατήγηση αυτών.»

Επειδή, την 08/06/2023 μεταβιβάστηκε διατραπεζικώς αιτία δωρεάς το ποσό των 115.000€, από τον δωρητή, στον δωρεοδόχο και πατέρα αυτού,, στον τραπεζικό λογαριασμό του δωρεοδόχου στη Eurobank. Ακολούθως στις 28/06/2023, 29/06/2023 και 30/06/2023, μεταβιβάστηκαν διατραπεζικά αιτία Δωρεάς, ποσά 12.000,00€, 12.000,00€ και 6.000,00€ αντίστοιχα, από τον τραπεζικό λογαριασμό του στη Eurobank, στον τραπεζικό λογαριασμό της δωρεοδόχου (κόρη) στην τράπεζα PIRAEUS BANK SA..

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, το ποσό της γονικής παροχής του πατέρα της προς αυτήν πηγάζει αποκλειστικά από τις αποταμιεύσεις του, οι οποίες ήταν κατατεθειμένες στον τραπεζικό του λογαριασμό, ανεξάρτητα από το ποσό των 115.000,00€, το οποίο χρησιμοποιήθηκε όλο από τον πατέρα της για την αγορά σπιτιού στη, σύμφωνα με το αρ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Νέων Μουδανιών,

Επειδή, ο, την 14-06-2023, αγόρασε ακίνητο στησύμφωνα με το αρ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, με συνολικό τίμημα 115.000,00€, το οποίο εξόφλησε με την έκδοση της αρ.επιταγής της Eurobank, ποσού 115.000,00€.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ'άρ.πρωτ.....έγγραφο από την Τράπεζα Eurobank AE, ο ως άνω τραπεζικός λογαριασμόςέχει τρεις δικαιούχους, τον πατέρα και τα παιδιά του

.....και Από τις κινήσεις του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού, για το χρονικό διάστημα από 01-06-2023 έως 31-07-2023, προκύπτει ότι: την 07-06-2023 ο λογαριασμός έχει υπόλοιπο 34.718,49€, την 08-06-2023 πραγματοποιείται μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό ποσού 115.000,00€, την 13-06-2023 γίνεται ανάληψη του ποσού των 115.000,00€ με την έκδοση της αρ. επιταγής και το υπόλοιπο διαμορφώνεται στο ποσό των 31.133,69€.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο λογαριασμός στην Τράπεζα Eurobank AE, με πρώτο δικαιούχο τον πατέρα, από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα ποσά της γονικής παροχής προς την προσφεύγουσα, είχε υπόλοιπο 34.718,49€ πριν από τη μεταφορά στο λογαριασμό των 115.000€, αιτία δωρεάς από το τέκνο, επίσης και μετά την αφαίρεση των 115.000€ για την αγορά του ακινήτου υπήρχε υπολειπόμενο ποσό 31.133,69€, το οποίο κάλυπτε τις δωρεές που ακολούθησαν, την 28-6-2023, 29-06-2023 και 30-06-2023, των ποσών 12.000,00 €, 12.000,00€ και 6.000,00€ αντίστοιχα, τουστην κόρη τουΩς εκ τούτου, οι δηλώσεις φόρου δωρεάς με αριθ. δήλωσης/2023,/2023,/2023 και/2023 δεν αποτελούν σειρά διευθετήσεων κατ' άρθρο 38 του ν.4987/22, καθόσον το ποσό της δωρεάς τουπρος τον πατέρα του, συνολικού ύψους 115.000,00€ δαπανήθηκε εξ' ολοκλήρου από τον δωρεοδόχο για την αγορά κατοικίας στηκαι το υπολειπόμενο ποσό στο λογαριασμόκάλυπτε τη δωρεά που ακολούθησε, συνολικού ποσού 30.000,00€, τουστην κόρη του

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **07-11-2024** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της- **ΑΦΜ** και την ακύρωση της αριθμ./**11-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. δήλωσης/2023 και αρ.φак. Z/2023), για το φορολογικό έτος 2023, του Προϊσταμένου του

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η υπ' αρθ./**11-10-2024** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς:

Έτος φορολογίας 2023	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
Οφειλόμενη διαφορά φόρου	6.000,00€	0,00€
Πρόστιμο Ανακρίβειας	3.000,00€	0,00€
Σύνολο για καταβολή	9.000,00€	0,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ α/α**

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.