



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1382

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 346

E-mail : ded.ath@aade.gr

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

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του

Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου με την οποία επιβάλλεται συνολικός φόρος ύψους 3.600,00 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς έτους 2023 συνολικού ποσού 3.600,00€ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Στις υποβλήθηκε μέσω της εφαρμογής MyProperty, η υπ' αριθ. αρχική δήλωση φόρου γονικής παροχής - δωρεάς χρηματικού ποσού 12.000€, με δωρητή τον και δωρεοδόχο τον δηλώνοντας ως σχέση μεταξύ αυτών την κατηγορία Α', δεδομένου όμως ότι στη δήλωση επισυνάφθηκε πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης του δωρητή, δεν προέκυπτε η σχέση του με τον δωρεοδόχο. Μετά από πρόσκληση της ΔΟΥ και στους δύο άνω συμβαλλόμενους, ζητήθηκε η διόρθωση της μεταξύ τους σχέσης, λόγω δε της μη ανταπόκρισής τους, εκδόθηκε η υπ' αριθ. εντολή μερικού ελέγχου, και μετά από έλεγχο που επακολούθησε διαπιστώθηκε η πραγματική σχέση μεταξύ των συμβαλλομένων οι οποίοι ανήκαν στην κατηγορία Β' αφού πρόκειται για αδελφούς.

Περαιτέρω, στις υποβλήθηκε μέσω της εφαρμογής MyProperty, η υπ' αρ. αρχική δήλωση φόρου γονικής παροχής - δωρεάς χρηματικού ποσού 12.000€, με δωρητή τον (πατέρα) και δωρεοδόχο τον (τέκνο), δηλώνοντας ως σχέση μεταξύ αυτών την κατηγορία Α', βάσει της οποίας δεν προέκυψε φόρος δωρεάς. Προς απόδειξη της εν λόγω δωρεάς επισυνάφθηκε πιστοποιητικό

οικογενειακής κατάστασης του πατέρα, από το οποίο προκύπτει ότι οκαι ο είναι αδέρφια και τέκνα του καθώς και τραπεζικό έμβασμα 24.000€ την τηςΤράπεζας από τον τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο και εντολέα τον (πατέρα) προς τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχους τα τέκνα του και

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, επικαλούμενος ότι εκ παραδρομής η υπ' αριθ. δήλωση δωρεάς υπεβλήθη με δωρητή τον αδελφό του, ενώ στην πραγματικότητα η δωρεά έγινε από τον πατέρα του, προς απόδειξη δε αυτού επικαλείται το σχετικό έμβασμα των 24.000€ που έγινε από τον τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα προς τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχους τα δύο αδέρφια, ενώ δεν υπάρχει δυνατότητα τροποποιητικής δήλωσης φόρου δωρεάς είτε μέσω της εφαρμογής MyProperty, είτε χειρόγραφα στη ΔΟΥ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001 Κατάταξη φορολογουμένων - Φορολογικές κλίμακες ορίζεται ότι: «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) ο σύζυγος του κληρονομούμενου, β) το πρόσωπο το οποίο είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον κληρονομούμενο κατά τις διατάξεις του Ν. 3719/2008 και το οποίο λύθηκε με το θάνατο αυτού, εφόσον η συμβίωση είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) οι κατιόντες πρώτου βαθμού (τέκνα από νόμιμο γάμο, τέκνα χωρίς γάμο έναντι της μητέρας, αναγνωρισθέντα εκούσια ή δικαστικά έναντι του πατέρα, νομιμοποιηθέντα με επιγενόμενο γάμο ή δικαστικά έναντι και των δύο γονέων), δ) οι κατιόντες εξ αίματος δεύτερου βαθμού και ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού. **Στη Β΄ κατηγορία υπάγονται:** α) οι κατιόντες εξ αίματος τρίτου και επόμενων βαθμών, β) οι ανιόντες εξ αίματος δεύτερου και επόμενων βαθμών, γ) τα εκούσια ή δικαστικά αναγνωρισθέντα τέκνα έναντι των ανιόντων του πατέρα που τα αναγνώρισε, δ) οι κατιόντες του αναγνωρισθέντος έναντι του αναγνωρίσαντος και των ανιόντων αυτού, **ε) οι αδελφοί (αμφιθαλείς ή ετεροθαλείς), στ) οι συγγενείς εξ αίματος τρίτου βαθμού εκ πλαγίου, ζ) οι πατριοί και οι μητρίες, η) τα τέκνα από προηγούμενο γάμο του συζύγου, θ) τα τέκνα εξ αγχιστείας (γαμπροί - νύφες) και ι) οι ανιόντες εξ αγχιστείας (πεθεροί - πεθερές).** Στη Γ΄ κατηγορία υπάγεται οποιοσδήποτε άλλος εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενής του κληρονομούμενου ή εξωτικός.....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν. 2961/2001, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 56 του Ν. 4839/2021 και ισχύουν για δωρέες / γονικές παροχές,

που συστήνονται από 01-10-2021, ορίζεται ότι: «Το υπόλοιπο της περιουσίας, πλην των χρηματικών ποσών, που αποκτάται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση των εκπώσεων 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».**

Όπως τροποποιήθηκε με την Παρ.1 Άρθρο πεντηκοστό έκτο ΝΟΜΟΣ 4839/2021 με ισχύ την 2/10/2021.

2. Η αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής κτήση χρηματικών ποσών, πλην των προβλεπομένων 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 όπως συνάγεται από το γράμμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, προκειμένου η δωρεά/γονική παροχή χρηματικού ποσού να τύχει του αφορολογήτου ορίου των 800.000,00 ευρώ, θα πρέπει να διενεργείται με μεταφορά χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε 2077/20-10- 2022 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ως προς τον προσδιορισμό του φόρου γονικής παροχής/δωρεάς στην οποία ορίζεται ότι «για αρχικές δηλώσεις φόρου γονικής παροχής δωρεάς που έχουν υποβληθεί μετά τη δημοσίευση του νόμου, ήτοι από 1-10- 2021 και μετά, για την απόδειξη της μεταφοράς του ποσού της χρηματικής γονικής παροχής/δωρεάς σε τραπεζικό λογαριασμό αναγράφονται στο σώμα της δήλωσης φόρου γονικής παροχής/δωρεάς οι αριθμοί IBAN των τραπεζικών λογαριασμών,

μεταξύ των οποίων έγινε η μεταφορά των χρημάτων καθώς και το πιστωτικό ίδρυμα και επισυνάπτεται το αποδεικτικό μεταφοράς από το πιστωτικό ίδρυμα.

Σε περίπτωση μη επισύναψης του ανωτέρω δικαιολογητικού (ακόμη και αν αναγράφονται τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών στο σώμα της δήλωσης) ο φορολογούμενος καλείται από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογουμένους για την υποβολή αυτού εντός 5 εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παράγραφο / του άρθρου 14 του ν. 4174 2013 (Κ. Φ .Δ.) Μετά την παρέλευση της προθεσμίας αυτής, ο φόρος υπολογίζεται με αυτοτελή συντελεστή 10% <χωρίς το αφορολόγητο ποσό των 800.000 ευρώ) >>.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ΚΦΔ – ν. 5104/2024 (Α' 58) 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».

Περαιτέρω, με την εγκύκλιο Ε 2077/2022 (§ 5.12) διευκρινίστηκε ότι «Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης, με την οποία «ανακαλείται» η αρχική δήλωση άτυπης γονικής παροχής / δωρεάς από τους δηλούντες, οι οποίοι επικαλούνται **πλάνη τους** (π.χ. ότι η υποβολή της δήλωσης έγινε πριν τη σύσταση της δωρεάς, η οποία όμως δεν πραγματοποιήθηκε, ή ότι η χρηματική δωρεά πραγματοποιήθηκε για την αγορά ακινήτου από τον δωρεοδόχο, η οποία αγορά όμως δεν πραγματοποιήθηκε), δεν μπορεί να γίνει δεκτή. Και τούτο γιατί, αφού στην άτυπη γονική παροχή / δωρεά η υποβολή της δήλωσης προϋποθέτει την πραγματοποίηση του γεγονότος της γονικής παροχής / δωρεάς, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός ότι η υποβολή της δήλωσης αναφερόταν σε ανύπαρκτα περιστατικά».

Συνεπώς, στην περίπτωση της εκ παραδρομής υποβολής δήλωσης δωρεάς, είναι δυνατή η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (χειρόγραφα στη ΔΟΥ).

Επειδή από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης προκύπτει ότι στις 26/01/2023 εμβάστηκε λόγω δωρεάς το ποσό των 24.000€ από λογαριασμό του πατέρα (.....) προς κοινό λογαριασμό των τέκνων του (.....), όμως δηλώθηκε δωρεά ύψους 12.000€ μόνο στο τέκνο του Ακολούθως δηλώθηκε δωρεά 12.000€ από τον προς τον αδελφό του για την οποία επισυνάφθηκε το ως άνω έμβασμα των 24.000€ από το λογαριασμό του πατέρα προς τον κοινό λογαριασμό των τέκνων του. Συνεπώς πρόθεση του πατέρα τους ήταν η δωρεά 24.000€ από τον πατέρα (.....) προς τα τέκνα του και, δεδομένου ότι το σχετικό έμβασμα της επισυνάφθηκε και στις δύο υποβληθείσες δηλώσεις δωρεάς.

Από τα στοιχεία αυτά συνάγεται ότι η πραγματική βούληση του πατέρα τους, ήταν η δωρεά 12.000€ σε καθένα από τα τέκνα του (αφού μετέφερε στον κοινό λογαριασμό με δικαιούχους τα τέκνα του το ποσό των 24.000€).

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει αποδεικτικό τραπεζικού εμβάσματος με ημερομηνία συναλλαγής 26/01/2023 με μεταφερόμενο ποσό 24.000€ με εντολέα-δικαιούχο λογαριασμού χρέωσης τον στον κοινό λογαριασμό συν-δικαιούχοι λογαριασμού πίστωσης τους και

Επειδή στις υποβλήθηκε μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας MyRroperty προς τη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου η με αριθμό αρχική δήλωση φόρου Γονικής παροχής ποσού 12.000,00€ η οποία έλαβε αριθμό καταχώρησης, με δωρητή τον και δωρεοδόχο τον δηλώνοντας στη σχέση συμβαλλομένων την κατηγορία Α' από την οποία προκύπτει αφορολόγητο έως του ποσού των 800.000,00€.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 75 του ΚΦΔ – ν. 5104/2024 (Α' 58) ορίζεται ότι «1) Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2) Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. [...] 6) Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής», και με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ίδιου κώδικα ότι: «Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά».

Κατόπιν αυτών, έχουν εφαρμογή οι ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 75 και 84§5 του ΚΦΔ, αφού πρόκειται για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης και λαμβανομένου επιπλέον υπόψη της αρχής της χρηστής διοίκησης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η υπ' αριθ. δήλωση δωρεάς υπεβλήθη εκ παραδρομής με δωρητή τον αδελφό του ενώ στην πραγματικότητα η δωρεά έγινε από τον πατέρα του, γίνεται δεκτός.

Περαιτέρω, για το φορολογικό έτος 2023, πρέπει να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του δωρητή και των δωρεοδόχων, προκειμένου να απεικονιστούν σωστά τα ποσά των δωρεών στη φορολογία εισοδήματος.

Κατόπιν αυτών

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της με αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο Συνολικού ποσού: 0,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.