



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20-06-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-348

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αριθμός απόφασης: 2039

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 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά α) της με αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης Πράξης Διοικητικού

Προσδιορισμού Φόρου Φορολογίας Εισοδήματος Φ.Π. για το φορολογικό έτος 2022 και β) της από απορριπτικής απάντησης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής στο με αρ. αίτημα του προσφεύγοντος, με την οποία δεν έγινε δεκτή η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος που κατέθεσε με αυτό ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αρ. ειδοποίησης και ημερομηνία έκδοσης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Φορολογίας Εισοδήματος Φ.Π. για το φορολογικό έτος 2022 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 26.559,63 ευρώ.

- Με την από απορριπτική απάντηση του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής δεν έγινε δεκτό το με αριθμό αίτημα του προσφεύγοντος περί διενέργειας εκκαθάρισης της τροποποιητικής (συμπληρωματικής) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, συμπεριλαμβάνοντας στον κωδικό το ποσό άτυπης δωρεάς ύψους 55.000 ευρώ.

Σύντομο Ιστορικό

Ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα τη με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022. Στην εν λόγω δήλωση ανέγραψε στον κωδικό 735 το ποσό των 56.502,39 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε σε αγορά ακινήτου, και στον κωδικό 781 («Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λπ.») το ποσό των 55.000 ευρώ.

Κατά τον έλεγχο της δήλωσης, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών ζήτησε πρόσθετα δικαιολογητικά για το ποσό που αναγράφηκε στον κωδικό 781. Στο με αρ. πρωτ. αίτημα του προσφεύγοντος για την εκκαθάριση της δήλωσης, η φορολογική αρχή απάντησε στις ότι απαιτείται η προσκόμιση σχετικού δικαιολογητικού, χωρίς όμως να υπάρξει ανταπόκριση από τον προσφεύγοντα. Ως εκ τούτου, στις εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 26.559,63 ευρώ.

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ. αίτημα τροποποίησης της δήλωσης ως προς τον κωδικό 781, προσκομίζοντας σχετική βεβαίωση εισαχθέντων κεφαλαίων από το εξωτερικό. Ωστόσο, με την από απάντησή της, η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημα.

Τέλος, με το υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα, ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τον ίδιο κωδικό (781), προσκομίζοντας

την υπ' αριθ. εκπρόθεσμη δήλωση γονικής παροχής, το οποίο όμως απορρίφθηκε από τη φορολογική αρχή.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων, ισχυριζόμενος ότι η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της το ποσό που ανεγράφη στον κωδικό 781 της φορολογικής δήλωσης Ε1 για το φορολογικό έτος 2022, το οποίο προερχόταν από έμβασμα ύψους 55.000 ευρώ από τον πατέρα του, ως δωρεά χρηματικού ποσού με σκοπό την αγορά ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 72 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, «ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 5104/2024 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«1. 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. 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 στο άρθρο 32 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.):

«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 ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ).

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:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) Που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους.

ββ) Που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους.

γγ) Που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους - μέσα σε έναν (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 32, ή του άρθρου 34.

δδ) Που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α.

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32 [ή του άρθρου 34], το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

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.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο. [...]

3. Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

4. Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων) και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή με την ΠΟΛ.1076/2015, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των άρθρων 30-34 του ν.4172/2013, 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: [...] 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 την Ε.2009/2025 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)» διευκρινίζεται ότι:

«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 έως 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 ΠΟΛ.1076/2015 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:

- α) Μεταφορά του χρηματικού ποσού από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του δωρητή/γονέα ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό αυτού με τον δωρεοδόχο/τέκνο ή τρίτο πρόσωπο σε ατομικό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου ή σε άλλο κοινό λογαριασμό του τελευταίου με τον ίδιο τον δωρητή/γονέα ή τρίτο πρόσωπο.
- β) Έκδοση τραπεζικής επιταγής από τον δωρητή/γονέα είτε με κατάθεση μετρητών είτε με χρέωση ατομικού τραπεζικού λογαριασμού αυτού ή κοινού με τον δωρεοδόχο/τέκνο ή τρίτο πρόσωπο και η κατάθεση της επιταγής αυτής σε ατομικό λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου ή σε άλλο κοινό λογαριασμό του τελευταίου με τον ίδιο τον δωρητή/γονέα ή τρίτο πρόσωπο.
- γ) Ανάληψη του χρηματικού ποσού από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του δωρητή/γονέα ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό αυτού με τον δωρεοδόχο/τέκνο ή τρίτο πρόσωπο και κατάθεση του ίδιου ποσού σε λογαριασμό του δωρεοδόχου/τέκνου ή σε κοινό λογαριασμό του τελευταίου με τον ίδιο τον δωρητή/γονέα ή τρίτο πρόσωπο.
- δ) Ανάληψη του χρηματικού ποσού από κοινό τραπεζικό λογαριασμό από συνδικαιούχο αυτού, ο οποίος δεν έχει συνεισφέρει στον λογαριασμό και χρησιμοποιεί το χρηματικό ποσό για λογαριασμό του, το οποίο θεωρείται δωρεά με βάση τη φορολογία κεφαλαίου (σχετ. ΠΟΛ.124/1987 και Γνμ. 17/1987).
- 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.
- στ) Μεταφορά χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό του πωλητή για την αγορά οχήματος από τον δωρεοδόχο/τέκνο, εφόσον προσκομίζεται η σχετική άδεια στο όνομα του τελευταίου.
- ζ) Μεταφορά χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό εταιρείας για την αύξηση κεφαλαίου αυτής, εφόσον προσκομίζονται στοιχεία ότι αυτή πραγματοποιήθηκε και ολόκληρο το μεταφερόμενο ποσό διατέθηκε για την προσαύξηση του ποσοστού συμμετοχής του δωρεοδόχου/τέκνου στην εταιρεία.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, με το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου, ο προσφεύγων απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα ακίνητο, ήτοι διαμέρισμα στον 1ο όροφο επί της οδού Ο προσφεύγων υπέβαλε εμπρόθεσμα την υπ'

αριθ. καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022, στην οποία ανέγραψε στον κωδικό 735 το ποσό των 56.502,39 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε σε αγορά ακινήτου, και στον κωδικό 781 («Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λπ.») το ποσό των 55.000 ευρώ.

Επειδή, η φορολογική αρχή, κατά τον έλεγχο της δήλωσης, ζήτησε δικαιολογητικό για το ποσό που συμπλήρωσε ο προσφεύγων στον κωδικό 781 όμως, ελλείπει ανταπόκρισης από τον προσφεύγοντα, προχώρησε στην εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης και, στις, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκε φόρος ποσού 26.559,63 ευρώ.

Επειδή, στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ. αίτημα, με το οποίο ζήτησε την τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως προς τον κωδικό 781, επισυνάπτοντας ως δικαιολογητικό σχετική βεβαίωση εισαχθέντων κεφαλαίων από το εξωτερικό, που όπως ισχυρίζεται αφορούσε δωρεά-γονική παροχή χρηματικών ποσών που έλαβε από τον πατέρα του Η φορολογική αρχή, με την από απάντησή της, απέρριψε το εν λόγω αίτημα.

Επειδή, ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε, εκπροθέσμως, στο ΚΕΦΟΚ Αττικής τη με αρ. πρωτ. δήλωση γονικής παροχής, με την οποία δηλώθηκε η δωρεά χρηματικού ποσού ύψους 55.000 ευρώ για το έτος 2022 από τον πατέρα του προς αυτόν.

Επειδή, στις, ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. αίτημά του, επισυνάπτοντας τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2022. Στην εν λόγω δήλωση συμπεριέλαβε στον Πίνακα 6 «Πρόσθετα ποσά εισοδήματος και λοιπά πληροφοριακά στοιχεία» και ειδικότερα στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κ.λπ.» το ποσό των 55.000,00 ευρώ, προσκομίζοντας προς τεκμηρίωση τη σχετική εκπρόθεσμη δήλωση γονικής παροχής. Ωστόσο, η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημα, με την αιτιολογία ότι η μεταφορά του χρηματικού ποσού πραγματοποιήθηκε στις, ενώ η δήλωση της γονικής παροχής υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2009/2025, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται χρηματικά ποσά προερχόμενα από δωρεά ή γονική παροχή, τα οποία έλαβε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης, πλην όμως η σχετική δήλωση δωρεάς ή γονικής παροχής υποβλήθηκε (εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα) μετά τη λήξη του οικείου φορολογικού έτους, τα ποσά αυτά μπορούν να ληφθούν υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση ως εισροές που μειώνουν τη διαφορά μεταξύ τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξή τους, καθώς και η φορολόγησή τους ή η απαλλαγή τους από τη φορολογία κεφαλαίου.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε α) Βεβαίωση εισαχθέντων κεφαλαίων από το εξωτερικό, εκδοθείσα από την, καθώς και β) Κατάσταση εκτελεσθέντων εντολών της της ίδιας τράπεζας, από τις οποίες προκύπτει ότι την ανωτέρω ημερομηνία

μεταφέρθηκε ποσό ύψους 55.000 ευρώ από τραπεζικό λογαριασμό του πατέρα του προσφεύγοντος στην στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Ελλάδα με IBAN Επιπλέον, ο προσφεύγων προσκόμισε την από αίτηση έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος της, από την οποία αποδεικνύεται ότι ποσό 50.000 ευρώ εστάλη από τον ανωτέρω λογαριασμό του προσφεύγοντος προς τον λογαριασμό με IBAN της τράπεζας με δικαιούχο την ήτοι την πωλήτρια του ακινήτου, όπως προκύπτει από το υπ' αριθμ. συμβόλαιο οριζόντιας ιδιοκτησίας. Επιπλέον, ο προσφεύγων προσκόμισε την υπ' αριθ. πρωτ. (εκπρόθεσμη) δήλωση γονικής παροχής, με την οποία δηλώθηκε η δωρεά χρηματικού ποσού ύψους 55.000 ευρώ από τον πατέρα του προς τον ίδιο τον προσφεύγοντα για το έτος 2022.

Συνεπώς, αποδεικνύεται πλήρως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο Ε.2009/2025, ότι η μεταφορά των χρηματικών ποσών από τον πατέρα στον προσφεύγοντα πραγματοποιήθηκε πριν την πραγματοποίηση της δαπάνης για την αγορά του ακινήτου, τα ποσά εισπράχθηκαν από τον δωρεοδόχο (τον προσφεύγοντα), και τεκμηριώνεται η καταβολή τους προς την πωλήτρια του ακινήτου. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός, καθώς πληρούνται σωρευτικά οι προϋποθέσεις που θέτει η ισχύουσα νομοθεσία για τη συνυπολογιζόμενη κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης μέσω χρηματικής δωρεάς.

Αποφαιζουμε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

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.