



Καλλιθέα, 2-6-2023

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 540

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 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) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **2-2-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. /3-1-2023 ΑΤΒ (ΑΧΚ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου κατόπιν της με αριθ. /3-1-2023 δήλωσης τελών χαρτοσήμου η οποία ισχυρίζεται ότι συσχετίζεται με την με αρ. /25-2-2022 ΑΤΒ (ΑΧΚ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς κατόπιν της με αριθ. /2022 δήλωσης φόρου δωρεάς φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2-2-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανής προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, η οποία κατατέθηκε 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:

-Με την με αρ. /3-1-2023 ΑΤΒ (ΑΧΚ) πράξη διοικητικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό τελών χαρτοσήμου ύψους 2.214,00€. Το ως άνω ποσό τελών χαρτοσήμου προέκυψε κατόπιν υποβολής από την προσφεύγουσα της με αριθ. /3-1-2023 δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου επί της από 3-12-2020 δανειακής σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας, ως δανειολήπτρια, και του, ως δανειστή, η οποία υπεβλήθη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών με το με αρ. /25-2-2022 ηλεκτρονικό αίτημα .

-Με την με αρ. /25-2-2022 ΑΤΒ (ΑΧΚ) πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου δωρεάς ύψους 24.600,00€. Το ως άνω ποσό φόρου δωρεάς προέκυψε κατόπιν υποβολής από την προσφεύγουσα της από 27-12-2021 δήλωσης φόρου δωρεάς χρηματικού ποσού ύψους 61.500,00€, μεταξύ του δωρητή με δωρεοδόχο την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της από 27-12-2021 δήλωσης φόρου δωρεάς ως άμεσα συσχετιζόμενη με την 3-12-2020 δανειακή σύμβαση, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Αφορούν το ίδιο ποσό και την ίδια χρηματική υπόθεση και συνεπώς δεν μπορεί να υφίστανται δύο πράξεις προσδιορισμού φόρου.

2. Η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας παρέλαβε καθ υπέρβαση της ευθύνης και της εξουσίας της μια δήλωση για την οποία δεν είχε σχετική αρμοδιότητα καθόσον παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. του δωρητή αντί από τη Δ.Ο.Υ. του δωρεοδόχου και εξ αυτού του λόγου καθίσταται άκυρη. Ομοίως άκυρη είναι και η μεταγενέστερη βεβαίωση φόρου δωρεάς για μια δήλωση φόρου δωρεάς που ουδέποτε υπήρξε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/28-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ΚΦΔ (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή)», ορίζεται ότι:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρθ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)»

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 3 της Α.1165/22-11-2022** 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.», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 Λοιπές – Μεταβατικές διατάξεις

2. Για όσα ζητήματα δεν ρυθμίζονται με την παρούσα, εξακολουθεί να ισχύει η ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και οι ΠΟΛ 1069/4.3.2014 και 1081/6.4.2015 Εγκύκλιοι του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.»

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων **18 και 19 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 18**

1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία...

Άρθρο 19

«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 εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 30 του ΚΦΔ** ορίζεται: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. ...».

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

2. 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.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.....».

Επειδή στο άρθρο 65 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με το με αρ. ηλεκτρονικό αίτημά της υπέβαλλε στις **28-12-2021** την από 27-12-2021 δήλωση φόρου δωρεάς χρηματικού ποσού ύψους 61.500,00€, μεταξύ του δωρητή με δωροεodόχο την προσφεύγουσα. Η εν λόγω δήλωση υπεβλήθη εκ παραδρομής από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και έλαβε αρ. δηλ. /2022, και η οποία εν συνεχεία διαβιβάστηκε από την τελευταία στην αρμόδια Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών και έλαβε αρ. δηλ. /2022. Από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης προσδιορίστηκε ποσό φόρου δωρεάς ύψους **24.600,00€**.

Επειδή ακολούθως, η προσφεύγουσα με το με αρ. ηλεκτρονικό αίτημά της υπέβαλε στις **25-2-2022** ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, την με αριθ. και ημερομηνία **εκκαθάρισης 3-1-2023** δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου επί της από 3-12-2020 δανειακής σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας, ως δανειολήπτρια, και του, ως δανειστή. Από το αναφερόμενο στο αίτημά της ιδιωτικό συμφωνητικό δανειοδότησης φέρεται ότι στις 03.12.2020, ο δάνεισε στην προσφεύγουσα, το ποσό των 61.500,00 ευρώ. Από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης προσδιορίστηκε ποσό τελών χαρτοσήμου ύψους **2.214,00€**.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα με το με αρ. ηλεκτρονικό αίτημά της ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας αιτήθηκε στις **25-2-2022** την ανάκληση της από 27-12-2021 υποβληθείσας δήλωσης φόρου δωρεάς επικαλούμενη εκ παραδρομής καταχώρηση αυτής στη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και όχι στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της της με αριθ. /3-1-2023 δήλωσης απόδοσης τελών χαρτοσήμου ως άμεσα συσχετιζόμενης με την από 27-12-2021 δήλωση φόρου δωρεάς ισχυριζόμενη ότι αφορούν το ίδιο ποσό και την ίδια χρηματική υπόθεση, ενώ επίσης προβάλλει ότι η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας παρέλαβε καθ υπέρβαση της ευθύνης και της εξουσίας της μια δήλωση δωρεάς για την οποία δεν είχε σχετική αρμοδιότητα καθόσον παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. του δωρητή αντί από τη Δ.Ο.Υ. του δωροεodόχου και εξ αυτού του λόγου καθίσταται άκυρη και η μεταγενέστερη βεβαίωση φόρου δωρεάς για μια δήλωση φόρου δωρεάς που ουδέποτε υπήρξε.

Επειδή ως προς τα ανωτέρω σημειώνονται τα εξής:

-η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είναι **απαράδεκτη** ως εκπροθέσμως υποβληθείσα κατά το μέρος που αφορά την με αρ./**25-2-2022 ΑΤΒ** (ΑΧΚ), πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς καθώς όπως διαπιστώνεται από το σύστημα μητρώου TAXIS για την εν λόγω πράξη η προσφεύγουσα είχε ήδη λάβει τουλάχιστον γνώση αυτής την 13/4/2022 (κατά τον χρόνο που πλήρωσε μέρος της φορολογικής οφειλής) και συνεπώς όφειλε να αμφισβητήσει αυτή σε διάστημα εντός τριάντα (30) ημερών .

-ενώ κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αρ./**3-1-2023 ΑΤΒ** (ΑΧΚ), πράξης διοικητικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι έχει ήδη φορολογηθεί καθώς αφορά το ίδιο ποσό για το οποίο η ίδια είχε υποβάλλει την ως άνω δήλωση φόρου δωρεάς, σημειώνεται ότι ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθότι η υποβληθείσα από την πλευρά της δήλωση φόρου δωρεάς αφορά σε δωρεά χρηματικού ποσού σε χρόνο διαφορετικό (27/12/2021) από αυτόν που αναφέρεται στο επικαλούμενο από την πλευρά της ιδιωτικό συμφωνητικό δανεισμού, (03/12/2020), αφετέρου η ίδια και κατόπιν της ανωτέρω υποβληθείσας δήλωσης δωρεάς υπέβαλε για το ανωτέρω συμφωνητικό δήλωση τελών χαρτοσήμου πολύ μεταγενέστερα εντός του έτους 2023 χωρίς σε κάθε περίπτωση να τεκμηριώνει ούτε την βέβαιη χρονολογία του ανωτέρω ιδιωτικού συμφωνητικού ούτε βέβαια και την συσχέτιση αυτού με την ανωτέρω δωρεά την 27/12/2021 .

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία υποβολής **2-2-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID), ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, ως εξής:

α) την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά την με αρ./**25-2-2022 ΑΤΒ** (ΑΧΚ), πράξη προσδιορισμού φόρου δωρεάς ως **απαράδεκτης**

β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της της με αρ./**3-1-2023 ΑΤΒ** (ΑΧΚ), πράξης διοικητικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου,

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

Φορολογικό έτος 2023

Υπ' αρ./**3-1-2023** δήλωση τελών χαρτοσήμου:

Ποσό Τελών χαρτοσήμου προς καταβολή: 2.214,00€.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Α3 Επανεξέτασης**

ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ ΑΝΘΗ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

