



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e237

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ.

...../2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της με αριθμό Ζ-...../2022 δήλωσης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της με αριθμό Ζ-...../2022 δήλωσης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, 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 υπ' αριθ./2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ που εκδόθηκε επί της με αριθμό Ζ-...../2022 δήλωσης φόρου δωρεάς χρηματικού ποσού 48.219,24€ με δωρητή τον – ΑΦΜ: (τέκνο) και δωρεοδόχο την προσφεύγουσα (μητέρα), της επιβλήθηκε φόρος ποσού 4.821,92€, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 και 44 του ν.2961/2001.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι η φορολογική αρχή εφάρμοσε εσφαλμένα την κείμενη νομοθεσία επιβάλλοντας αυτοτελή φόρο 10% διότι η παράδοση των χρημάτων πραγματοποιήθηκε μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, με αποτέλεσμα να συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 περί αφαίρεσης εφάπαξ αφορολόγητου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία*

του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 επ.). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Η αιτιολογία είναι επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II, σελ. 144). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα μετά οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, με το άρθρο 34 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου 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 το άρθρο 44 του ν.2961/2001, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021 (ΦΕΚ Α'181) και σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου οι διατάξεις έχουν εφαρμογή για δωρεές και γονικές παροχές, οι οποίες συστήνονται από την 1η Οκτωβρίου 2021 και μετά, ορίζεται ότι: «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... 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, υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%), μετά την αφαίρεση εφάπαξ αφορολογήτου ποσού οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) ευρώ... 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,...».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε.2193/2021 της ΑΑΔΕ, με την οποία κοινοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021, διευκρινίστηκε ότι: «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, υπόκειται 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, με την εγκύκλιο Ε.2077/2022 της ΑΑΔΕ, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για τη φορολόγηση των γονικών παροχών και δωρεών με την καθιέρωση αφορολόγητου ποσού 800.000 ευρώ προς τα πρόσωπα της Α' κατηγορίας του Κώδικα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, μετά την τροποποίηση των διατάξεων του άρθρου 44 ν.2961/2001, διευκρινίστηκε ότι: «5. Ως προς τον προσδιορισμό του φόρου γονικής παροχής/δωρεάς επισημαίνονται ειδικότερα τα εξής: 5.1. 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 φορολογούμενους για την υποβολή αυτού εντός 5 εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 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). Εφόσον το σχετικό δικαιολογητικό προσκομισθεί μεταγενέστερα και διαπιστωθεί ότι το δικαιολογητικό με το οποίο αποδεικνύεται η μεταφορά του χρηματικού ποσού πράγματι έχει ημερομηνία προγενέστερη της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 63B του Κ.Φ.Δ. για την ακύρωση ή τροποποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου και ο φόρος υπολογίζεται σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 44 του Κώδικα. Εφόσον το

δικαιολογητικό έχει ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας υποβολής της δήλωσης, θεωρείται νέα γονική παροχή / δωρεά. Υπενθυμίζεται ότι, όταν για τη γονική παροχή/δωρεά δεν συντάσσεται συμβολαιογραφικό έγγραφο, η προθεσμία υποβολής της δήλωσης είναι εξάμηνη και αρχίζει από τη σύσταση της γονικής παροχής/δωρεάς (παράδοση των χρημάτων), δηλαδή από τη μεταφορά των χρηματικών ποσών μέσω των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων. 5.2. Για την εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του Ν.4839/2021, ως μεταφορά μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων λογίζεται και η μεταφορά χρηματικού ποσού από ατομικό λογαριασμό του γονέα/δωρητή ή κοινό λογαριασμό αυτού με το τέκνο/δωρεοδόχο ή τρίτο πρόσωπο σε ατομικό λογαριασμό του τέκνου/δωρεοδόχου ή σε άλλο κοινό λογαριασμό του τέκνου/δωρεοδόχου με τον ίδιο τον παρέχοντα/δωρητή ή τρίτο πρόσωπο. 5.3. Ομοίως, ως μεταφορά μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων λογίζεται και η έκδοση τραπεζικής επιταγής από τον γονέα/δωρητή με χρέωση ατομικού τραπεζικού λογαριασμού αυτού ή κοινού με το τέκνο/δωρεοδόχο ή τρίτο πρόσωπο (και όχι η έκδοση επιταγής με κατάθεση μετρητών) και η κατάθεση της επιταγής αυτής σε ατομικό λογαριασμό του τέκνου/δωρεοδόχου ή σε άλλο κοινό λογαριασμό του τέκνου/δωρεοδόχου με τον ίδιο τον γονέα/δωρητή ή τρίτο πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή, για την απόδειξη της μεταφοράς 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, το πιστωτικό ίδρυμα και ο αριθμός της επιταγής. Ως ημερομηνία γονικής παροχής/δωρεάς θεωρείται η ημερομηνία κατάθεσης της επιταγής στον τραπεζικό αυτό λογαριασμό... 5.7. Πέρα από τη μεταφορά χρηματικών ποσών μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, σε κάθε περίπτωση γονικής παροχής/δωρεάς προς τα πρόσωπα της Α' κατηγορίας οποιουδήποτε άλλου περιουσιακού στοιχείου, ο φόρος υπολογίζεται πλέον με την ευνοϊκή ρύθμιση της παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν. 4839/2021. Στο πλαίσιο αυτό, σε περίπτωση μεταφοράς χρηματικού ποσού από λογαριασμό του γονέα/δωρητή σε λογαριασμό του εργολάβου/κατασκευαστή/πωλητή, η οποία δύναται να γίνει και με έκδοση τραπεζικής επιταγής, για την καταβολή του τιμήματος αγοράς ακινήτου από το τέκνο/δωρεοδόχο, πρόκειται για γονική παροχή/δωρεά μεταξύ προσώπων της Α' κατηγορίας και ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με την ευνοϊκή ρύθμιση (αφορολόγητο ποσό 800.000 ευρώ και 10% για το υπερβάλλον), καθώς, αν και η μεταφορά γίνεται μεταξύ τρίτων προσώπων, μεσολαβεί η γονική παροχή/δωρεά προς το τέκνο/δωρεοδόχο, ο οποίος είναι και ο αγοραστής/υπόχρεος για την καταβολή του τιμήματος. Στην περίπτωση

αυτή, εφόσον η καταβολή του τιμήματος αγοράς ακινήτου από το τέκνο/δωρεοδόχο με τον τρόπο αυτόν προκύπτει από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή από άλλη συμφωνία των μερών, προσκομίζεται και το σχετικό έγγραφο με την υποβολή της δήλωσης γονικής παροχής/δωρεάς...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 29 του ν.2961/2001 ορίζεται ότι: «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)..., ε) οι ανιόντες εξ αίματος πρώτου βαθμού, ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε, στις 27/12/2022 στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ την με α/α Ζ-...../2022 δήλωση φόρου δωρεάς χρηματικού ποσού 48.219,24€ από τον υιό της – ΑΦΜ: προς αυτήν, για την εξόφληση οφειλής της, προερχόμενης από την υπ' αριθ. (.....) σύμβαση τοκοχρεωλυτικού δανείου που είχε χορηγηθεί από την Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος ΑΕ, στις 14/04/2009, για τη βελτίωση και επισκευή κατοικίας, με προσημείωση υποθήκης επί ενός διαμερίσματος 3^{ου} ορόφου, υπό στοιχεία Δ3, εμβαδού 76,75τμ, οικοδομής κείμενης επί της οδού 40, στο Δήμο Θεσσαλονίκης. Ακολούθως, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προέβη στην εκκαθάριση της δήλωσης και εξέδωσε την υπ' αριθ./2022 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς υπάγοντας σε φόρο, με φορολογικό συντελεστή 10% λόγω της συγγενικής σχέσης (τέκνου – μητέρας), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 1 και 44 παρ. 2 του ν.2961/2001, το ποσό των 48.219,24€.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και τα συνυποβληθέντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τραπεζικά παραστατικά και λοιπά δικαιολογητικά προκύπτει ότι:

1. Στις 24/05/2022 συντάχθηκε η με αριθμό/2022 πράξη διόρθωσης του υπ' αριθ./2022 αγοραπωλητηρίου συμβολαίου (διαμερίσματος), ενώπιον της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης με πωλητή τον – ΑΦΜ: και αγοραστή τον – ΑΦΜ: Με την εν λόγω πράξη διορθώθηκε ο τρόπος καταβολής του τιμήματος που συμφωνήθηκε για την πώληση του προπεριγραφέντος διαμερίσματος και ορίστηκε ρητά ότι μέρος του συμφωνηθέντος τιμήματος και συγκεκριμένα ποσό 48.120,00€ θα καταβληθεί με την έκδοση ισόποσης τραπεζικής επιταγής από την OPTIMA BANK ΑΕ με την οποία θα εξοφληθεί από τον πωλητή δανειακή σύμβαση που είχε συνάψει η

προσφεύγουσα (μητέρα του) με την Εθνική Τράπεζα ΑΕ, δικαιούχο της απαίτησης.

2. Στις 30/06/2022, η Ανώνυμη Εταιρεία Διαχείρισης Απαιτήσεων από Δάνεια και Πιστώσεις, ως διαχειρίστρια της απαίτησης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος ΑΕ που μεταβιβάστηκε στην εταιρεία ειδικού σκοπού «.....», γνωστοποίησε ότι συναινεί στην εξάλειψη της προσημείωσης που είχε εγγραφεί στο ανωτέρω διαμέρισμα για την οφειλή που προέρχεται από την υπ' αριθ. (.....) σύμβαση τοκοχρεωλυτικού δανείου, εφόσον πιστωθεί στον λογαριασμό με IBAN GR..... και όνομα δικαιούχου ποσό 48.219,24€ εκ του τμήματος της πώλησης του διαμερίσματος, έως την 30/08/2022.
3. Στις 05/07/2022 εκδόθηκε η υπ' αριθ.-6 δίγραμμη τραπεζική επιταγή της OPTIMA BANK ΑΕ, ποσού 48.219,24€, σε διαταγή Εθνικής Τράπεζας για εξόφληση δανείου με αρ. σύμβασης
4. Η ανωτέρω επιταγή, η οποία οπισθογραφήθηκε από την Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος ΑΕ κατατέθηκε, στις 06/07/2022, στον λογαριασμό με IBAN GR..... και όνομα δικαιούχου, όπως προκύπτει από τη σχετική απόδειξη παραλαβής επιταγών προς επεξεργασία και πίστωση της, η οποία αναγράφει ως στοιχεία αντιπροσώπου το ονοματεπώνυμο της προσφεύγουσας.
5. Στις 15/07/2022, η Ανώνυμη Εταιρεία Διαχείρισης Απαιτήσεων από Δάνεια και Πιστώσεις, ως διαχειρίστρια της απαίτησης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος ΑΕ που μεταβιβάστηκε στην εταιρεία ειδικού σκοπού «.....», με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφό της γνωστοποίησε ότι η απαίτησή της από την ανωτέρω σύμβαση τοκοχρεωλυτικού δανείου εξοφλήθηκε ολοσχερώς.

Επειδή, η εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου πεντηκοστού έκτου του ν.4839/2021 προϋποθέτει τη μεταφορά του αντικειμένου της άτυπης δωρεάς μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων. Εν προκειμένω, το αντικείμενο της υπό κρίση δωρεάς, ήτοι το χρηματικό ποσό των 48.219,24€, που αποτελεί προϊόν του τμήματος που εισέπραξε ο δωρητής – υιός της προσφεύγουσας από την πώληση ακινήτου με το υπ' αριθ./2022 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, για το οποίο εκδόθηκε η υπ' αριθ.-6 δίγραμμη τραπεζική επιταγή της OPTIMA BANK ΑΕ, σε διαταγή

Εθνικής Τράπεζας, καταβλήθηκε διατραπεζικά για την ολοσχερή εξόφληση οφειλής της προσφεύγουσας έναντι τρίτου – δικαιούχου. Το γεγονός δε ότι η κατάθεση του ανωτέρω ποσού δε διενεργήθηκε με έναν από τους τρόπους που περιλαμβάνονται στην εγκύκλιο Ε.2077/2022, οι οποίοι είναι ενδεικτικοί και όχι περιοριστικοί, δεν αναιρεί το χαρακτηρισμό της διενεργηθείσας καταβολής χρημάτων ως μεταφοράς χρημάτων μέσω χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων (με την παρεμβολή τρίτου).

Επομένως, δεν προκύπτει η αιτιολογική βάση για την μη υπαγωγή από τη φορολογική αρχή της δωρεάς χρημάτων στις διατάξεις του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 44 του ν.2961/2001 και την αφαίρεση εφάπαξ ποσού (έως και) 800.000,00€ από την αξία, δεδομένου ότι πληρούται η προϋπόθεση της μεταφοράς μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος. Ως εκ τούτου, μη νομίμως η φορολογική αρχή προέβη στη φορολόγηση του ποσού των 48.219,24€ της χρηματικής παροχής με συντελεστή 10%, με βάση την παρ. 2 του άρθρου 44 του ν.2961/2001, ως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης επιβολής φόρου προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ./30.01.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ: και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ./2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Την υπ' αριθ./2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς επί της με αριθμό Ζ-...../2022 δήλωσης

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φόρος δωρεάς	4.821,92€	0,00€	-4.821,92€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.