



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-04-2022

Αριθμ. Αποφ.: 932

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη  
Ταχ.Κώδικας : 54639  
Τηλέφωνο : 2313-333246  
E-Mail : ded.thess1@ aade.gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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).

**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 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **με ΑΦΜ:**....., κατοίκου ....., επί της οδού «.....», Τ.Κ. ...., κατά της με αριθμό ..../26-11-2021 Οριστικής Πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Την υπ' αριθμ. .... /26-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ ....., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .... /26-11-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001, έτους γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης 2006, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ....., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας δωρεοδόχου κύριος φόρος δωρεάς ύψους 2.000,00€, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 στο φόρο ύψους 2.226,40€, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 4.226,40€.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ...., δυνάμει της υπ' αριθμ. .... σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., λόγω της μη δήλωσης από την προσφεύγουσα δωρεοδόχο της δωρεάς, με βάση τα άρθρα 73 του Ν. 2961/2001, 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014.

Αιτία για την παραπάνω εντολή ελέγχου αποτέλεσε προγενέστερος έλεγχος που διενεργήθηκε στην υπόθεση φόρου κληρονομιάς της ..... Κατόπιν αιτήματος για παροχή στοιχείων από την Τράπεζα Πειραιώς Α.Ε. διαπιστώθηκε ότι στις 12/01/2006 έγινε μεταφορά ποσού 60.000,00€ από λογαριασμό της ..... (αρ. λογ. ....) σε λογαριασμό τρίτων με αρ. .... Ο έλεγχος απέστειλε εκ νέου αίτημα για παροχή στοιχείων στην Τράπεζα Πειραιώς Α.Ε. με το αρ. πρωτ. .... έγγραφο. Η Τράπεζα Πειραιώς Α.Ε. γνωστοποίησε τους δικαιούχους του λογαριασμού που πιστώθηκε το ποσό των 60.000,00€ που είναι οι κάτωθι:

| Α/Α | ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ | ΤΥΠΟΣ             | ΣΧΕΣΗ             |
|-----|---------------|-------------------|-------------------|
| 1   | .....         | ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ ΟΦΕΩΣ | ΚΥΡΙΟΣ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ |
| 2   | .....         | ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ ΟΦΕΩΣ | ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ     |
| 3   | .....         | ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ ΟΦΕΩΣ | ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ     |
| 4   | .....         | ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ ΟΦΕΩΣ | ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ     |

Με τα με αριθμό πρωτ. ....../03-08-2021 και ...../03-08-2021 έγγραφα, γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα δωρεοδόχο ....., η με αρ. πρωτ. .... εντολή ελέγχου και η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 της ενότητας Α' του αρ. 34 του κώδικα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών (ν. 2961/2001), κτήση αιτία δωρεάς είναι αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο και ως εκ τούτου η μεταφορά του ποσού των 60.000,00€ από τον λογαριασμό της ..... στον τραπεζικό λογαριασμό των ..... και ..... συνιστά άτυπη δωρεά, η οποία θα πρέπει να υπαχθεί σε φόρο. Οι ανωτέρω δωρεοδόχοι δεν υπέβαλαν άτυπη δήλωση φόρου δωρεάς. Βάσει του ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. .... προσδιόρισε την δωρηθείσα περιουσία της προσφεύγουσας ως εξής:

ΜΕΡΙΔΑ .....

Το ¼ του ποσού των 60.000,00€ = 15.000,00€

| ΔΩΡΕΟΔΟΧΟΣ :<br>.....                                                                                    | ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ<br>ΔΗΛΩΣΗΣ<br>(€) | ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ<br>ΕΛΕΓΧΟΥ<br>(€) |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|------------------------------------------|
| ΔΩΡΗΘΕΙΣΑ ΜΕΡΙΔΑ                                                                                         | -                                        | 15.000,00                                |
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ                                                                                       |                                          | 15.000,00                                |
| ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ                                                                                                |                                          |                                          |
| ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ                                                                                         |                                          | 15.000,00                                |
| ΠΡΟΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΓΟΝΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΣΥΝΥΠΟΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ                                                       |                                          | -                                        |
| ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ                                                                                |                                          | <b>15.000,00</b>                         |
| ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΜΕ ΤΟΝ Ν.3427/2005 Γ'ΚΑΤ.                                                             |                                          | 2.000,00                                 |
| ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ                                                                                     |                                          | -                                        |
| ΦΟΡΟΣ ΣΥΝΥΠΟΛ. ΠΡΟΓΕΝ. ΓΟΝ. ΠΑΡΟΧΩΝ                                                                      |                                          | -                                        |
| ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ                                                                                    |                                          | <b>2.000,00</b>                          |
| ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΡΘΡΩΝ 58 & 53 Ν.4174/2013 ΚΑΙ ΑΡΘΡΟΥ<br>49 Ν.4509/2017 ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 109,86% |                                          | <b>2.197,20</b>                          |
| ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ :                                                                                           |                                          | <b>4.197,20</b>                          |

Ο πρόσθετος φόρος καθορίστηκε με τη εφαρμογή της επεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με το άρθρο 49 του Ν. 4509/17 και υπολογίστηκε ως κάτωθι:

| (Α)                    | (Β)             | (Γ)                       | (Δ)=(Β)+(Γ)                                              | ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ<br>ΕΡΗ<br>ΚΥΡΩΣΗ<br>ΜΕΤΑΞΥ (Α)<br>και (Δ) |
|------------------------|-----------------|---------------------------|----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
| ΑΡΘΡΟ 1<br>Ν.2523/1997 | ΑΡΘΡΟ 58<br>ΚΦΔ | ΤΟΚΟΙ<br>ΑΡΘΡΟΥ<br>53 ΚΦΔ | ΣΥΝΟΛΟ<br>ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ<br>ΠΑΡ.1<br>ΑΡΘΡΟΥ 49<br>Ν.4509/2017 |                                                     |

|                                     |                                  |                             |                                                                           |            |            |
|-------------------------------------|----------------------------------|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------|------------|------------|
| ΠΡΟΣΘΕΤ<br>ΟΣ<br>ΦΟΡΟΣ/<br>ΠΡΟΣΤΙΜΟ | 2000,00 X<br>120% =<br>2.400,00€ | 2.000 X 50%<br>= 1.000,00 € | 2.000 X<br>59,86% =<br>1.197,20 €<br><br>(82 μήνες X<br>0,73 =<br>59,86%) | 2.197,20 € | 2.197,20 € |
|-------------------------------------|----------------------------------|-----------------------------|---------------------------------------------------------------------------|------------|------------|

Το πόρισμα του ανωτέρω ελέγχου, τέθηκε υπόψη της ..... με το αρ. πρωτ. ....../07-10-2021 έγγραφό της Δ.Ο.Υ. ...., το οποίο της απεστάλη με συστημένη αποστολή στις 08/10/2021. Μαζί απεστάλησαν η υπ' αρ. ....../06-10-2021 πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και το με αριθμό ....../06-10-2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 Ν.4174/2013

Στις 11/11/2021 η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ. ....../11-11-2021 υπόμνημά της, οι αιτιάσεις του οποίου δεν έγιναν αποδεκτές από τη Δ.Ο.Υ. ...., η οποία στη συνέχεια εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με συνολικό ποσό οφειλής 4.226,40€ (μετά τον επαναπροσδιορισμό των πρόσθετων φόρων).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη:

1) Ουδέποτε συνήφθη άτυπη δωρεά, καθώς με την δωρήτρια δεν υφίσταται καμία συγγενική σχέση. Πρόκειται για λάθος υπαλλήλου της τράπεζας, το οποίο αποκαταστάθηκε και η μεταφορά των χρημάτων έγινε εν αγνοία της. Επιπλέον υποστηρίζει ότι η υπογραφή της δωρήτριας δεν είναι γνήσια και ότι κατά συνέπεια πλαστογραφήθηκε από κάποιον υπάλληλο της τράπεζας για να καλύψουν το λάθος τους.

2) Η Δ.Ο.Υ. δεν κατόρθωσε να αποδείξει πειστικά τους ισχυρισμούς της περί άτυπης δωρεάς, όπως επίσης ότι επήλθε επαύξηση της περιουσίας της εξ αυτής της δωρεάς, και ότι η δωρήτρια είχε την οικονομική δυνατότητα να προβεί σ' αυτήν την άτυπη δωρεά.

3) Το δικαίωμα του δημοσίου να εκδώσει καταλογιστική πράξη έχει παραγραφεί.

### **Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό**

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4174/2013: «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.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.....»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 34§1 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. 39§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 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, σύμφωνα με το αρ. 44§1 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του 3091/2002: 1. Το υπόλοιπο της περιουσίας που αποκτάται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής, το οποίο απομένει μετά την αφαίρεση των εκπτώσεων των άρθρων 41 και 43, υποβάλλεται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 29. Για τον καθορισμό του βαθμού συγγένειας σε περίπτωση υιοθεσίας εφαρμόζεται ανάλογα η παράγραφος 4 του άρθρου 29 σε συνδυασμό με το άρθρο 45.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 45 του ν. 2961/2001: Όπου στις διατάξεις του παρόντος για τη φορολογία των κτήσεων αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ορίζεται ανάλογη εφαρμογή των

διατάξεων για τις κτήσεις αιτία θανάτου, νοείται αντί του κληρονομούμενου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομούμενου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών, προκειμένου για δωρεές αιτία θανάτου, ο χρόνος θανάτου του δωρητή, αντί κτήσης αιτία θανάτου η κτήση αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής και αντί δικαιούχου αιτία θανάτου ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 29§1 του ν. 2961/2001, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 3427/2005: «1. Οι δικαιούχοι της κτήσης, ανάλογα με τη συγγενική τους σχέση προς τον κληρονομούμενο, κατατάσσονται στις επόμενες τρεις κατηγορίες. Για καθεμιά από τις κατηγορίες αυτές ισχύει χωριστή φορολογική κλίμακα ως εξής:

#### **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Α΄[...]**

#### **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Γ΄**

Για κληρονομική μερίδα ή κληροδοσία που περιέρχεται σε οποιονδήποτε άλλον εξ αίματος ή εξ αγχιστείας συγγενή του κληρονομούμενου ή εξωτικό.

| <b>Κλιμάκια (σε ευρώ)</b> | <b>Συντελεστής Κλιμακίου (%)</b> | <b>Φόρος Κλιμακίου (σε ευρώ)</b> | <b>Φορολογητέα περιουσία (σε ευρώ)</b> | <b>Φόρος που αναλογεί (σε ευρώ)</b> |
|---------------------------|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------|
| 5.000                     | -                                | -                                | 5.000                                  | -                                   |
| 55.000                    | 20                               | 11.000                           | 60.000                                 | 11.000                              |
| 160.000                   | 30                               | 48.000                           | 220.000                                | 59.000                              |
| Υπερβάλλον                | 40                               |                                  |                                        |                                     |

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 64 του νόμου 4174/2013, 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**, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 *«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, σύμφωνα με το αρ. 361 ΑΚ κατ' εφαρμογή της ελευθερίας των συμβάσεων για να χαρακτηριστεί μία πράξη δωρεά θα πρέπει σωρευτικά η δικαιοπρακτική βούληση του παρέχοντος να είναι χωρίς αντάλλαγμα, αύξηση της περιουσίας του λήπτη με άμεση συνέπεια τη μείωση της περιουσίας του παρέχοντος.

Επειδή, με την ΣτΕ 1891/2018 κρίθηκε ότι: «...Β. Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με

τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων η/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του. Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω η απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1050/17.2.2014 (Β' 474/25,28/2014) ορίζει, στο άρθρο 2.4 ότι «Περιπτώσεις κοινών (τραπεζικών) λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό δια αριθμό συνδικαιούχων).

Επειδή βάσει των αρ. 34 και 29 του ν. 2961/2001 προκύπτει ευθαρσώς ότι δεν απαιτείται κάποια μορφή συγγένειας για να θεωρηθεί ότι η κατάθεση χρηματικού ποσού στον λογαριασμό του δωρεοδόχου από έναν τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, αποτελεί δωρεά χρηματικού ποσού που φορολογείται βάσει του ανωτέρω νόμου, αφού εκτός από συγγενής η διάταξη περιλαμβάνει και τον «εξωτικό» δωρεοδόχο.

Επειδή, σύμφωνα με την κίνηση του λογαριασμού υπ' αριθμ. .... της Τράπεζας Πειραιώς, οι δικαιούχοι του λογαριασμού αυτού προέβησαν σε αναλήψεις μεγάλων ποσών που δεν θα δικαιολογούνταν αν δεν είχε κατατεθεί εν γνώσει τους το ποσό των 60.000,00€. Πιο συγκεκριμένα η κίνηση του λογαριασμού για το χρονικό διάστημα από 12/1/2006 έως 29/1/2016 εμφανίζεται στον παρακάτω πίνακα βάσει της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ....

| α/α | Ημερομηνία καταχώρισης | Αιτιολογία           | Κατάθεση  | Ανάληψη    | Υπόλοιπο  |
|-----|------------------------|----------------------|-----------|------------|-----------|
| 1   | 12/1/2006              | Μεταφορά σε λογ.     |           | 141.267,00 | 2.959,07  |
| 2   | 12/1/2006              | Μεταφορά από λογ.    | 60.000,00 |            | 62.959,07 |
| 3   | 13/1/2006              | Ανάληψη μετρητών     |           | 3.600,00   | 59.359,07 |
| 4   | 16/1/2006              | Μισθοδοσία           | 703,00    |            | 60.062,07 |
| 5   | 20/1/2006              | Ανάληψη μετρητών     |           | 43.233,27  | 16.828,80 |
| 6   | 20/1/2006              | Χρέωση Εσωτ. Λογ.    |           | 1.023,00   | 15.805,80 |
| 7   | 20/1/2006              | Χρέωση Εσωτ. Λογ.    |           | 773,00     | 15.032,80 |
| 8   | 20/1/2006              | ATM-Ανάληψη μετρητών |           | 450,00     | 14.852,80 |
| 9   | 24/1/2006              | ATM-Ανάληψη μετρητών |           | 300,00     | 14.282,80 |

|    |           |                      |  |          |           |
|----|-----------|----------------------|--|----------|-----------|
| 10 | 25/1/2006 | Ανάληψη μετρητών     |  | 4.000,00 | 10.282,80 |
| 11 | 25/1/2006 | ΑΤΜ-Ανάληψη μετρητών |  | 300,00   | 9.982,80  |
| 12 | 26/1/2006 | ΑΤΜ-Ανάληψη μετρητών |  | 200,00   | 9.782,80  |

Συνάγεται λοιπόν από τη μελέτη του ανωτέρω πίνακα ότι δεν δικαιολογείται τόσο η ανάληψη μετρητών ποσού 3.600,00€ στις 13/1/2006 χωρίς τη γνώση της προηγούμενης κατάθεσης ακριβώς γιατί το υπόλοιπο του λογαριασμού πριν την κατάθεση των 60.000,00 ανέρχονταν σε 2.959,07€, ποσό αρκετά μικρότερο. Πιο μεγάλη εντύπωση όμως παρουσιάζει η ανάληψη του ποσού των 43.233,27€ η οποία υπερβαίνει κατά πολύ το ποσό των 3.662,07 ευρώ (2.959,07+703,00) που λογικά θα περιείχε ο λογαριασμός αν δεν είχε κατατεθεί το επίμαχο ποσό των 60.000,00 στις 12/1/2006.

Επειδή, αν το σφάλμα έγινε από υπάλληλο της τράπεζας και έγινε αντιληπτό, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, θα έπρεπε να απεικονίζεται στην κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού με αιτιολογία εγγραφής «Αντιλογισμός» η αντίθετη ακριβώς εγγραφή, στοιχείο το οποίο δεν προκύπτει από το περιεχόμενο του φακέλου της προσφυγής.

Επειδή ο ισχυρισμός της περί πλαστογραφίας της υπογραφής της δωρήτριας, από τους υπαλλήλους της τράπεζας είναι αναπόδεικτος, έρχεται σε αντίφαση με τον προηγούμενο ισχυρισμό ότι η μεταφορά έγινε από λάθος, το οποίο διορθώθηκε και δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη, Επιπλέον δεν εξηγεί για ποιο λόγο οι υπάλληλοι της τράπεζας να αναλάβουν το ρίσκο της ποινικής ευθύνης ενώπιον της δικαιοσύνης πλαστογραφώντας την υπογραφή του δωρητή για να συγκαλύψουν το λάθος τους, αντί απλώς να προβούν σε έναν απλό αντιλογισμό, ο οποίος αποτελεί συνήθη πρακτική των τραπεζών για τη διόρθωση τέτοιων ακούσιων λαθών.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η Δ.Ο.Υ. δεν απέδειξε την ύπαρξη της οικονομικής δυνατότητας της δωρήτριας να προβεί στην επίμαχη δωρεά είναι αβάσιμος, καθώς η δωρεά πραγματοποιήθηκε διατραπεζικά με μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό της δωρήτριας στον τραπεζικό λογαριασμό των δωρεοδόχων και κατά συνέπεια είναι αυταπόδεικτη η ύπαρξη της συγκεκριμένης περιουσίας από μεριάς της δωρήτριας.

Συνεπώς ο ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αναπόδεικτοι και αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

#### **Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό:**

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 72§11 του ν. 4174/2013: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας,

εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 86§3 του ν. 2961/2001: 3.Αν δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο για τη σύσταση της δωρεάς ή γονικής παροχής ή αυτό συντάχθηκε στην αλλοδαπή αλλά όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής, η δήλωση γι' αυτήν υποβάλλεται μέσα σε έξι (6) μήνες από την παράδοση στο δωρεοδόχο του αντικειμένου της δωρεάς ή γονικής παροχής.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 102§1 του ν. 2961/2001: 1.Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.

γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει άτυπη δήλωση φόρου δωρεάς μέσα σε 6 μήνες από την ημερομηνία κατάθεσης των χρημάτων (12/01/2006), ήτοι το αργότερο μέχρι 12/07/2006. Ωστόσο, δεν υπέβαλε ποτέ τη δήλωση αυτή και βάσει των ανωτέρω διατάξεων η παραγραφή για το δημόσιο είναι δεκαπενταετής αρχής γινομένης από 31/12/2006 και λήξεως στις 31/12/2021. Συνεπώς, η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη εντός της προθεσμίας παραγραφής, ήτοι στις 26-11-2021 και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου Δωρεάς πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....  
ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση για την προσφεύγουσα με βάση την παρούσα απόφαση:

Με την υπ' αρ. .... /2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς

|                            | Βάσει ελέγχου    | Βάσει απόφασης<br>ΔΕΔ |
|----------------------------|------------------|-----------------------|
| Οφειλόμενη διαφορά φόρου   | 2.000,00€        | 2.000,00€             |
| Τόκοι και προσαυξήσεις     | 2.226,40€        | 2.226,40€             |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b> | <b>4.226,40€</b> | <b>4.226,40€</b>      |

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

**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.