



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 4029

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/04/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

α)Της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012

β)Της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012

Και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου δωρεάς του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29/04/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του 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:

α) Με την υπ' αρ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου δωρεάς ποσού 6.784,60 ευρώ (με φορολογητέα αξία δωρεάς 33.923,02 ευρώ και δωρητή την) πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 6.958,28 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **13.742,88 ευρώ**.

β) Με την υπ' αρ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου δωρεάς ποσού 6.784,60 ευρώ (με φορολογητέα αξία δωρεάς 33.923,02 ευρώ και δωρητή την) πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 6.958,28 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **13.742,88 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 24/12/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
.....

Συγκεκριμένα ως προς το ιστορικό της υπόθεσης αναφέρονται τα εξής:

Εκδόθηκε στο όνομα της προσφεύγουσας η με αριθμ. /2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατόπιν διαβίβασης των αποτελεσμάτων της έρευνας και το πόρισμα ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ε.Ο.Ε., και, όπως αυτά περιλαμβάνονται στο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ /2010 έγγραφο της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.) «Υποβολή Απόψεων επί του Άρθρου 28Α του Ν.4174/2013 (Άρθρ. 390 παρ. 4 ν.4512/2018).

«Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ /2010 έγγραφο της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.) περί «Υποβολής Απόψεων επί του Άρθρου 28Α του Ν.4174/2013 (Άρθρ. 390 παρ. 4 ν.4512/2018)», το έτος 2012, πραγματοποιήθηκαν οι ακόλουθες τραπεζικές κινήσεις προς τον λογαριασμό με IBAN της με συνδικαιούχους τον και την από τον λογαριασμό με IBAN με συνδικαιούχους την
..... και

		Λογ/σμός Προέλευσης	Λογ/σμός που Μεταφέρθηκε
			
A/A Συναλλαγής	Ποσό	Συνδικαιούχοι	Συνδικαιούχοι
...../2012	24.000,00	.....	.....
...../2012	50.000,00		
...../2012	50.000,00		
...../2012	50.000,00	.....	.....
...../2012	20.000,00		
...../2012	25.000,00		
...../2012	35.000,00		
...../2012	5.000,00		
Σύνολο:	259.000,00		

Τις παραπάνω πιστώσεις ο έλεγχος της Δ.Ε.Ο.Ε. τις θεώρησε ως Αναδιανομή Κινητής Περιουσίας (Εμμεση-Άτυπη Μεταβίβαση Ποσοστών) κι έκρινε ότι προκύπτει αποξένωση των δύο συνδικαιούχων (..... και) από τα ποσά που μεταφέρονται και εισαγωγή ενός νέου συνδικαιούχου, ήτοι του και επιπλέον ότι για τα ποσά αυτά οφείλεται φόρος δωρεάς.

	Αναλογία Αρχικών Συνδικαιούχων με Ποσοστό Συνιδιοκτησίας 33,3%			Αναλογία Νέων Συνδικαιούχων με Ποσοστό Συνιδιοκτησίας 50%	
Πιστώσεις	.....	.....	.....	.....	.....
24.000,00	8.000,00	8.000,00	8.000,00	12.000,00	12.000,00
50.000,00	16.666,67	16.666,67	16.666,67	25.000,00	25.000,00
50.000,00	16.666,67	16.666,67	16.666,67	25.000,00	25.000,00
50.000,00	16.666,67	16.666,67	16.666,67	25.000,00	25.000,00
20.000,00	6.666,67	6.666,67	6.666,67	10.000,00	10.000,00
25.000,00	8.333,33	8.333,33	8.333,33	12.500,00	12.500,00
35.000,00	11.666,67	11.666,67	11.666,67	17.500,00	17.500,00
5.000,00	1.666,67	1.666,67	1.666,67	2.500,00	2.500,00
259.000,00	86.333,35	86.333,35	86.333,35	129.500,00	129.500,00

Πιο συγκεκριμένα, στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζεται η διανομή της κινητής περιουσίας από την και την προς την:

.....	
Ποσό άτυπης δωρεάς από την αδερφή της	Ποσό άτυπης δωρεάς από την αδερφή της
86.333,35 x 50% = 43.166,68	86.333,35 x 50% = 43.166,68

Ο παρών έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2010 έγγραφο της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.) περί «Υποβολής Απόψεων επί του Άρθρου 28Α του

N.4174/2013 (Άρθρ. 390 παρ. 4 ν.4512/2018)», και κατόπιν αξιολόγησης των ισχυρισμών που πρόβαλε η προσφεύγουσα ήτοι ότι τα συγκεκριμένα χρήματα αποτελούν καταρχήν περιουσία της μητέρας της , η οποία λόγω προβλημάτων υγείας ανέθεσε την διαχείριση αυτών στην ίδια και στις αδελφές της και λόγω αυτού ανοίχθηκαν οι ανωτέρω λογαριασμοί προκειμένου να πραγματοποιούνται πληρωμές για την ακίνητη περιουσία της (Ακίνητα στο και στο), διαπίστωσε τελικώς τα εξής:

«...Η παρακάτω κατάθεση στον λογαριασμό με IBAN με συνδικαιούχους τον και την:

α/α Συναλλαγής	Ποσό
...../2012	24.000,00

προέρχεται από μεταφορά από τον λογαριασμό με IBAN της (σχετικό 4 του υπομνήματος).

Ενώ οι παρακάτω καταθέσεις:

α/α Συναλλαγής	Ποσό
...../2012	50.000,00
...../2012	50.000,00
...../2012	50.000,00
...../2012	20.000,00
...../2012	25.000,00
...../2012	35.000,00
...../2012	5.000,00
Σύνολο:	235.000,00

προέρχονται από μεταφορά από τον λογαριασμό με IBAN με συνδικαιούχους την , την και την :

Από το με αρ. πρωτ. /2020 υπόμνημα και τα σχετικά που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι οι τραπεζικές κινήσεις του με αριθμό IBAN λογαριασμού με συνδικαιούχους τον και την , όπως αυτές φαίνονται στον παρακάτω πίνακα, αποτελούν αναλήψεις συνολικού ποσού 45.088,00€ προκειμένου να καλυφθούν δαπάνες που σχετίζονται με ακίνητα στο και στην οδό στο (αποδείξεις στο όνομα και με διεύθυνση απόδειξης είτε είτε):

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Σχετικά	Ποσό
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	63, 64	-500,00
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	68, 69	-500,00
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	73, 74	-500,00
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	78, 79	-500,00
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	58, 59	-1.000,00
.....		30/05/2012	τέλος υπαγωγής στη ρύθμιση αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	84	-2.000,00
.....		05/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο	70, 71	-238,20

	.....		ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011		
.....	.....	05/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	65, 66	-827,10
.....	.....	05/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	75, 76	-2.500,00
.....	.....	05/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	60, 61	-3.955,34
.....	.....	05/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	84	-25.354,18
.....	.....	08/06/2012	πώλησης αγαθών πλασιών /περίφραξης οικοπέδου	28, 29	-1.642,10
.....	.....	12/06/2012	ενιαίο ειδικό πρόστιμο ρύθμισης αυθαιρέτων Ν. 2014/2011	80, 81	-3.658,43
.....	.....	18/06/2012	εξώπορτα κτιρίου	25, 26	-1.912,65
Σύνολο δαπανών για ακίνητα					45.088,00

Όπως προκύπτει από τα πληροφοριακά συστήματα της Υπηρεσίας μας, η είχε στην κατοχή της (πλήρη κυριότητα/επικαρπία), κατά το 2012, ακίνητα στην οδό στο καθώς και στο

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος αποδέχεται ότι η κατάθεση με α/α συναλλαγής 14/16.05.2012 ποσού 24.000,00€ η οποία αποτελεί μεταφορά από τον λογαριασμό με IBAN, της αναλήφθηκε και χρησιμοποιήθηκε για κάλυψη δαπανών αναφορικά με τα εν λόγω ακίνητα της

Επιπλέον, ο έλεγχος κρίνει ότι το υπόλοιπο ποσό από τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για τα ακίνητα της, ήτοι 45.088,00 – 24.000,00 = 21.088,00 €, επίσης αναλήφθηκε και χρησιμοποιήθηκε από τον λογαριασμό με IBAN (με συνδικαιούχους τον και την).

Ως εκ τούτου, η με α/α συναλλαγή 14/16.05.2012 ποσού 24.000,00 € και ποσό 21.088,00 € από τις με α/α συναλλαγές 15, 16, 19 και 22 έτους 2012 δεν θεωρούνται ως αναδιανομή κινητής περιουσίας προς τον και προς την που είναι συνδικαιούχοι του με IBAN λογαριασμού.

Όσον αφορά τους ισχυρισμούς για τα υπόλοιπα ποσά που αναφέρονται στο παραπάνω υπόμνημα:

- Δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά που να αιτιολογούν τους ισχυρισμούς, ότι δηλαδή τα χρήματα αναλήφθηκαν από τον με IBAN λογαριασμό και χρησιμοποιήθηκαν για κάλυψη δαπανών αναφορικά με τα ακίνητα της, ώστε ως αποτέλεσμα αυτού να μην συντρέχει αύξηση της περιουσίας της
- Κάποιες από τις αποδείξεις που προσκομίστηκαν ως δαπάνες προερχόμενες από τον με IBAN λογαριασμό, για τα ακίνητα της έχουν ημερομηνία προγενέστερη του ανοίγματος του εν λόγω λογαριασμού, ήτοι προ 11/5/2012 (σχετικά υπομνήματος 14, 16, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 46, 47, 48).

- Όσον αφορά τα προσκομιζόμενα πληρεξούσια, δεν γίνεται σε αυτά αναφορά σχετικά με μεταφορά χρηματικών κεφαλαίων ούτε για τραπεζικές συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων, παρά μόνο αναφορά για διαχείριση της ακίνητης περιουσίας της
- Δεν προσκομίστηκε αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με IBAN, με συνδικαιούχους την, την (αδερφή) και την (αδερφή) από την οποία να προκύπτει αν η, ως συνδικαιούχος του λογαριασμού, έχει εισφέρει χρηματικά ποσά σε αυτόν.
- Τέλος, η αιτιολογία συναλλαγής που αναγράφεται στις τραπεζικές κινήσεις (αιτιολογία για καταθέτη/αιτιολογία προς δικαιούχο) αποτελεί πεδίο ελεύθερο που δύναται να συμπληρωθεί κατά το δοκούν.

Ο παρών έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν τα αποτελέσματα της έρευνας και το πόρισμα ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ε.Ο.Ε.,και, όπως αυτά περιλαμβάνονται στο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2010 έγγραφο της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.) «Υποβολή Απόψεων επί του Άρθρου 28Α του Ν.4174/2013 (Άρθρ. 390 παρ. 4 ν.4512/2018), θεωρεί το υπόλοιπο ποσό από τις με α/α συναλλαγές 15, 16, 19, και 22 έτους 2012 του λογαριασμού με IBAN, ήτοι 235.000,00 - 21.088,00 = 213.912,00€ ως αναδιανομή κινητής περιουσίας, για την οποία οφείλεται φόρος δωρεάς σύμφωνα με το Ν.2961/2001. Εν συνεχεία με το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα τηςκαι τα σχετικά που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι οι τραπεζικές κινήσεις του με αριθμό IBAN λογαριασμού με συνδικαιούχους τονκαι την, όπως αυτές φαίνονται στον παρακάτω πίνακα, αποτελούν αναλήψεις συνολικού ποσού 10.373,89€, προκειμένου να καλυφθούν δαπάνες που σχετίζονται με ακίνητα της (αποδείξεις για αγορά ειδών υγιεινής και υδραυλικών εξαρτημάτων στο όνομα):

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Σχετικά	Ποσό
.....				64-74	-2,850.00
.....				64-74	-2,500.00
.....				64-74	-481.41
.....				64-74	-212.18
.....				64-74	-150.44
.....				64-74	-586.86
.....				75-82	-3,593.00
Σύνολο δαπανών για ακίνητα					10.373,89

Όπως προκύπτει από τα πληροφοριακά συστήματα της Υπηρεσίας μας, η είχε στην κατοχή της (πλήρη κυριότητα/επικαρπία), κατά το 2012, ακίνητα στην οδό στο καθώς και στο Επί πλέον όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα σχετικά δικαιολογητικά του υπομνήματος, κατά την περίοδο των πιο πάνω αναλήψεων εκτελούνταν εργασίες επισκευών και συντήρησης στα εν λόγω ακίνητα της

- Ο έλεγχος αποδέχεται ότι το παραπάνω ποσό, ήτοι 10.373,89 € αναλήφθηκε από τον λογαριασμό με IBAN (με συνδικαιούχους τονκαι την

.....) και χρησιμοποιήθηκε για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για τα ακίνητα της και ως εκ τούτου, το ποσό 10.373,89 € δεν θεωρείται ως αναδιανομή κινητής περιουσίας προς τον και την

Σχετικά με τους υπόλοιπους ισχυρισμούς στο με αρ. πρωτ. /2020 Υπόμνημα της :

- Όσον αφορά τα προσκομιζόμενα πληρεξούσια, δεν γίνεται σε αυτά καμία αναφορά σχετικά με διαχείριση χρηματικών κεφαλαίων της ή διαχείριση τραπεζικών λογαριασμών ή για τραπεζικές συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων, παρά μόνο αναφορά για διαχείριση της ακίνητης περιουσίας της, συμπεριλαμβανομένης και της διευθέτησης σχετιζόμενων οικονομικών ζητημάτων (π.χ. εισπράξεις ενοικίων, πληρωμές τρίτων κτλ), χωρίς όμως αναφορά στον τρόπο διαχείρισης και προέλευσης των χρηματικών κεφαλαίων.
- Δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά που να αιτιολογούν τους ισχυρισμούς, ότι δηλαδή τα χρήματα που αναλήφθηκαν από τον με IBAN λογαριασμό χρησιμοποιήθηκαν για κάλυψη δαπανών αναφορικά με τα ακίνητα της, ώστε ως αποτέλεσμα αυτού να μην συντρέχει αύξηση της περιουσίας της Επί πλέον, από τα ποσά των επικαλούμενων αναλήψεων μετρητών δεν προκύπτει καμία αντιστοιχία με πληρωμές σχετικές με δαπάνες για τα ακίνητα της Στις περισσότερες μάλιστα περιπτώσεις, τα ποσά των αναφερόμενων αναλήψεων είναι δυσανάλογα σε σχέση με την κάλυψη των συγκεκριμένων επικαλούμενων δαπανών.
- Κάποιες από τις αποδείξεις που προσκομίστηκαν ως δαπάνες προερχόμενες από τον με IBAN λογαριασμό, για τα ακίνητα της έχουν ημερομηνία προγενέστερη του ανοίγματος του εν λόγω λογαριασμού, ήτοι προ 11/5/2012 (σχετικά υπομνήματος 14, 16, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 46, 47, 48). Επίσης, έχουν ημερομηνία προγενέστερη της κατάρτισης των επικαλούμενων πληρεξουσίων, ήτοι προ 15/5/2012. Επιπλέον, οι επικαλούμενες μεταφορές χρηματικών ποσών 140.000,00 και 150.000,00 από τον λογαριασμό με IBAN προς τον λογαριασμό με IBAN των τριών αδερφών (κόρες της) έγιναν σχεδόν ένα χρόνο πριν (στις 28-06-2011 και στις 28-07-2011 αντίστοιχα) από την κατάρτιση των πληρεξουσίων και το άνοιγμα του με IBAN λογαριασμού.
- Δεν προσκομίστηκε αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με IBAN, με συνδικαιούχους την, την (αδερφή) και την (αδερφή) από την οποία να προκύπτει αν η, ως συνδικαιούχος του λογαριασμού, έχει εισφέρει χρηματικά ποσά σε αυτόν.
- Η αιτιολογία συναλλαγής που αναγράφεται στις τραπεζικές κινήσεις (αιτιολογία για καταθέτη/αιτιολογία προς δικαιούχο) αποτελεί πεδίο ελεύθερο και όχι δεσμευτικό. Ο κάθε συναλλασσόμενος δύναται να συμπληρώσει το πεδίο αυτό όπως επιθυμεί.
- Όσον αφορά το προσκομιζόμενο φωτογραφικό υλικό επισκευών και συντήρησης ακινήτων της, καμία αντιστοίχιση δεν μπορεί να προκύψει για τις εν λόγω εργασίες με τα ποσά που κατατέθηκαν και αναλήφθηκαν από τον με IBAN λογαριασμό.

Ο παρών έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν τα αποτελέσματα της έρευνας και το πόρισμα ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ε.Ο.Ε.,και, όπως αυτά περιλαμβάνονται στο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2010 έγγραφο της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.) «Υποβολή Απόψεων επί του Άρθρου 28Α του Ν.4174/2013 (Άρθρ. 390 παρ. 4 ν.4512/2018), καθώς και τις διαπιστώσεις του παραπάνω κεφαλαίου 6 «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ», θεωρεί το υπόλοιπο ποσό από τις με α/α συναλλαγές 15, 16, 19, και 22 έτους 2012 του λογαριασμού με IBAN (όπως αυτές αριθμήθηκαν στο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Δ.Ε.Ο.Ε.), ήτοι 213.912,00 - 10.373,89 = 203.538,11€ ως αναδιανομή κινητής περιουσίας, για την οποία οφείλεται φόρος δωρεάς σύμφωνα με το Ν.2961/2001.

Το ποσό αυτό, το οποίο προκύπτει από μεταφορές από τον με IBAN λογαριασμό, αναδιανέμεται ως εξής:

	Λογ/σμός IBAN Αναλογία Αρχικών Συνδικαιούχων με Ποσοστό			Λογ/σμός IBAN Αναλογία Νέων Συνδικαιούχων	
Υπόλοιπο ποσό	.....	.....	.....	.....	.....
203.538,11	67.846,04	67.846,04	67.846,04	101.769,06	101.769,06

Πιο συγκεκριμένα, στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζεται η διανομή της κινητής περιουσίας από τηνκαι τηνπρος την

.....	
Ποσό άτυπης δωρεάς από την αδερφή της	Ποσό άτυπης δωρεάς από την αδερφή της
67.846,04 x 50% = 33.923,02	67.846,04 x 50% = 33.923,02

Σημείωση: Ο με IBAN λογαριασμός, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./2020 Υπόμνημα της, έχει κλείσει από το 2016 και ως εκ τούτου όλα τα ποσά του εν λόγω λογαριασμού έχουν αναληφθεί.

Ο παρών έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν τα παραπάνω και επειδή:

- Οι ως άνω συμβαλλόμενοι,, συνδέονται με ιδιαίτερο οικογενειακό-συγγενικό δεσμό (αδερφές),
- Η πηγή προέλευσης των χρημάτων συνολικού ποσού 33.923,02€ κατά το οποίο αυξήθηκε η περιουσία της, κατά το έτος 2012, είναι γνωστή, καθώς πρόκειται για καταθέσεις προερχόμενες από τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο οι αδερφές της, και είναι συνδικαιούχοι
- Η οικονομική κατάσταση της και της (δωρήτριες) τους επέτρεπε να κάνουν την εν λόγω δωρεά,

διαπιστώνει ότι, το έτος 2012, το ποσό των **33.923,02€** αποτελεί δωρεά χρημάτων της
..... (δωρητής) προς την (δωρεοδόχος), και επίσης το ποσό των **33.923,02€** αποτελεί δωρεά χρημάτων της (δωρητής) προς την
..... (δωρεοδόχος), με την έννοια της μείωσης της περιουσίας του δωρητή και αντίστοιχη αύξηση της περιουσίας του δωρεοδόχου, που έλαβε χώρα με χαριστική αιτία και για την οποία δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο (ΣτΕ 2856/1974, 954/1982, 4026/1983, 2051/1984, 43/2006).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1ος ΛΟΓΟΣ – ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ. Οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν στο σύνολό τους, καθώς όλες οι διαπιστώσεις του ελέγχου προέκυψαν κατά τη διάρκεια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών για τα οποία είχε παρέλθει ο χρόνος παραγραφής. Συγκεκριμένα, οι υπό κρίση συναλλαγές δεν θα αποτελούσαν αντικείμενο ελέγχου φορολογίας δωρεών εάν η φορολογική αρχή, παρά τω νόμω, δεν είχε προβεί σε έλεγχο φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2012 του ανιψιού της, ως προς το οποίο είχε ήδη συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής.

2ος ΛΟΓΟΣ – ΜΗ ΠΛΗΡΩΣΗ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΩΝ ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ. Εν προκειμένω, η φορολογική διοίκηση εφάρμοσε το τεκμήριο της άτυπης δωρεάς άνευ ετέρου και χωρίς να πληρούνται οι προς τούτο προϋποθέσεις. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος στηρίχθηκε αποκλειστικά και μόνο το γεγονός της μεταφοράς χρηματικών ποσών από έναν κοινό λογαριασμό σε έναν άλλο κοινό λογαριασμό (χωρίς καν να λάβει υπ' όψιν ότι η ελεγχόμενη ήταν συνδικαιούχος και στους δύο λογαριασμούς! – περί αυτού ιδ. αμέσως κατωτέρω) και ουδέποτε προέβη σε αιτιολογημένο αποκλεισμό άλλης αιτίας (πλην της δωρεάς) παρά την από πλευράς της προσκόμισης πληθώρας περί του αντιθέτου στοιχείων. Δεδομένου ότι δεν προέκυψε ότι η περιουσία των φερόμενων ως δωρητών μειώθηκε κατά τα ποσά που έκρινε ο έλεγχος ότι αποτέλεσαν αντικείμενο των κρινόμενων δωρεών, ενώ από την ελεγκτική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν αποδείχθηκε ότι η μεταφορά των εν λόγω χρηματικών ποσών έγινε από χαριστική αιτία (*animus donandi*) καίτοι η εν λόγω αρχή στηρίχθηκε για τον καταλογισμό των ένδικων φόρων στην στιγμιαία και βραχυχρόνια επαύξηση της περιουσίας μου εξαιτίας των προαναφερόμενων μεταφορών χρηματικών ποσών μέσω τραπεζικών λογαριασμών, καθώς μόνη η επαύξηση της περιουσίας δεν αποδεικνύει την χωρίς αντάλλαγμα παροχή των ποσών αυτών. Η εφαρμοστέα φορολογική διάταξη προϋποθέτει «αληθή» και όχι «κατά το φαινόμενο μόνον» απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και ταυτοχρόνως, τον αιτιολογημένο αποκλεισμό της περίπτωσης μέρος του χρηματικού ποσού να προέρχεται είτε από εισοδήματα του ελεγχόμενου είτε από μεταφορές χρηματικών ποσών στο πλαίσιο της εκπλήρωσης των οικογενειακών υποχρεώσεων και της αντιμετώπισης των ημερήσιων αναγκών και περιστάσεων (ιδ. *ad hoc* ΔΕΔ 2475/2019).

3ος ΛΟΓΟΣ – ΜΗ ΝΟΜΙΜΟΣ Ο ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΔΩΡΕΑΣ ΛΟΓΩ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΚΟΙΝΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ. Από τις διατάξεις του κοινού λογαριασμού δεν προκύπτει ότι αποτελούν εισόδημα όλων των συνδικαιούχων ενός λογαριασμού καταθέσεις που αφορούν τον έναν μόνο εκ των συνδικαιούχων. Θα ήτο δε μάλλον ατυχές να απαιτείται από

οιονδήποτε φορολογούμενο να αιτιολογήσει κινήσεις αφορώσες τρίτους μόνο και μόνον επειδή τυγχάνει να συνδικαιούται καταθέσεων είτε για οικογενειακούς/κληρονομικούς λόγους, ή για συνεργατικούς σκοπούς. Κυριότερα δε θα ήτο απίθανο να είναι σε θέση να δικαιολογήσει τέτοιου είδους καταθέσεις σε οιαδήποτε φορολογική αρχή σε περίπτωση που ο εκάστοτε συνδικαιούχος και παραλήπτης της ελεγχόμενης καταθέσεως εξέλιπε ή δεν επιθυμούσε να παράσχει τέτοιου είδους πληροφορίες, δεδομένου ότι η αιτιολόγηση αυτών θα ήτο αντικείμενο της διακριτικής ευχέρειάς του εφόσον ο έλεγχος δεν αφορούσε τον ίδιο. Ακολούθως, και σε περίπτωση αδυναμίας των αρχών προς διασταύρωση του πραγματικού καταθέτη, θα έπρεπε να τεκμαίρεται ότι αληθεύει ο τυχόν ισχυρισμός του ελεγχόμενου για την προέλευση των καταθέσεων, και όχι το κατατεθειμένο κοινόχρηστο ποσό να καταμερίζεται αναλογικά μετακυλώντας το βάρος απόδειξης στον ελεγχόμενο φορολογούμενο, όπως συχνά γίνεται. Εν προκειμένω, οι ελεγχόμενες συναλλαγές αφορούν μεταφορές χρηματικών ποσών από τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχο την προσφεύγουσα σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχο επίσης την προσφεύγουσα. Επομένως, πρόκειται για μεταφορές μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του ίδιου προσώπου και ως εκ τούτου δε δύναται να γίνει λόγος για άτυπη δωρεά.

4^{ος} ΛΟΓΟΣ - ΔΕΣΜΕΥΤΙΚΟΤΗΤΑ ΠΟΡΙΣΜΑΤΩΝ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ Η φορολογική αρχή έσφαλε κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και για ακόμη έναν λόγο. Τόσο η ίδια όσο και ο σύζυγός της έχουν ελεγχθεί από τη φορολογική αρχή για το φορολογικό έτος 2012. Συγκεκριμένα, έχει διενεργηθεί έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και έλεγχος φορολογίας χαρτοσήμου για το έτος αυτό. Σημειώνεται, επιπλέον, ότι η υπηρεσία η οποία και διενήργησε τους ως άνω ελέγχους είχε στη διάθεσή της όλα τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών της ήδη από το έτος 2000, ήταν δε σε θέση να ελέγξει, και ήλεγξε, όλες τις κινήσεις αυτών, έχοντας μάλιστα τη δυνατότητα να διαγνώσει πρωτογενώς την ύπαρξη τυχόν δωρεών στους ελεγχόμενους λογαριασμούς. Μολαταύτα, από τη διενέργεια του ως άνω ελέγχου ουδέν εύρημα προέκυψε που να αφορά στις υπό κρίση συναλλαγές. Δεδομένου δε ότι έχει ήδη ελεγχθεί για την εν λόγω φορολογική περίοδο (2012) και ουδέν εύρημα προέκυψε που να σχετίζεται με φερόμενες προς αυτή δωρεές, η φορολογική διοίκηση δεσμεύεται από τα πορίσματα του προηγούμενου ελέγχου και δε δύναται να προβεί σε νέο καταλογισμό. Και για το λόγο αυτό τυγχάνουν ακυρωτέες οι προσβαλλόμενες πράξεις.

5^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ – ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΑΤΥΠΗΣ ΔΩΡΕΑΣ Σε κάθε περίπτωση, εάν δεν γίνουν δεκτοί οι ως άνω λόγοι προσφυγής που άπτονται αμιγώς νομικών ζητημάτων, οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει σε κάθε περίπτωση να εξαφανιστούν, καθώς, όπως απεδείχθη από όλα τα προσκομισθέντα στον έλεγχο στοιχεία, οι ελεγχόμενες συναλλαγές δεν αποτελούσαν άτυπη δωρεά, αλλά συναλλαγές για την κάλυψη οικογενειακών αναγκών και δη δαπανών διαχείρισης των ακινήτων της μητέρας της δυνάμει σχετικών πληρεξουσιών που είχαν χορηγηθεί.

Επειδή με το άρθρο 1 του ν. 2961/2001 ορίζεται: «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με

τα 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 παρ.1 και 3 του ν. 2961/2001 ορίζεται:

«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.

3. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά κάθε παραχώρηση περιουσίας, που γίνεται εικονικά με τον τύπο σύμβασης με αντάλλαγμα, αλλά υποκρύπτει δωρεά κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 1....».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 παρ.1 του ν. 2961/2001, σε φόρο υποβάλλεται : α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1 του ν. 2961/2001, ορίζεται:

«υπόχρεος στο φόρο είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 παρ.1 του ν. 2961/2001, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο 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 τον χρόνο παράδοσης.

Επειδή κατά την έννοια των προαναφερόμενων διατάξεων, η απόδειξη της κατά τα ανωτέρω, χωρίς αντάλλαγμα, παραχώρησης, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει την ελεγκτική αρχή, πλην λόγω του ότι η απόδειξη αυτή είναι δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων, τα οποία συνδέονται με ιδιαίτερο, και μάλιστα συγγενικό ή συζυγικό δεσμό, αλλά μόνον εφόσον, αφενός μεν αποκλεισθεί αιτιολογημένα κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων, κατά το ποσό, κατά το οποίο λογίζεται ότι αυξήθηκε η περιουσία αυτού που φέρεται ως δωρεοδόχος, ή και μόνο οι κατά τους ισχυρισμούς του τέτοιες πηγές, αφετέρου δε διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση εκείνου που φέρεται ως δωρητής, επιτρέπει σ' αυτόν την πραγματοποίηση δωρεάς κατά το ίδιο ποσό (ΣτΕ 3090/1984, 4352/1995, 684/1989, 1868/1987 κ.α.).

Προϋπόθεση, όμως για την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 34 του ν. 2961/2001, είναι η αληθής απόκτηση περιουσιακών στοιχείων από τον δωρεοδόχο και όχι μόνον κατά το φαινόμενο, για την απόδειξη της οποίας βαρύνεται ο φορολογούμενος (ΣτΕ 43/2006). Άλλωστε, έχει γίνει δεκτό ότι η πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού ενός προσώπου με αντίστοιχη χρέωση του ατομικού λογαριασμού άλλου

προσώπου, δεν συνιστά εκ του λόγου αυτού άτυπη δωρεά του ενός προς τον άλλο (Φορολογία Κληρονομιών, Δωρεών & Γονικών Παροχών, Ι. Φωτόπουλος, 5η έκδοση, Β' τόμος, σελ 1212).

Επειδή στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«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, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας [Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, έκδοση 15η, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, τ. Ι, παρ. 165].

Επειδή με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα ισχυρίζεται μεταξύ άλλων την μη πλήρωση των προϋποθέσεων της άτυπης δωρεάς και τον μη νόμιμο καταλογισμό φόρου δωρεάς για μεταφορές ποσών μεταξύ κοινών λογαριασμών. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι σε κάθε περίπτωση τα εν λόγω χρηματικά ποσά αφορούν σε περιουσία της μητέρας της Λόγω προβλημάτων υγείας της μητέρας της, συντάχθηκαν σχετικά πληρεξούσια υπ' αριθμ. 55.535/15.05.2012 και/2012 Πληρεξουσίων της Συμβολαιογράφου συζύγου το γένος Ακολούθως, οι τρεις αδελφές προέβησαν, στην υπογραφή του υπ' αριθμ. /2012 Πληρεξουσίου της Συμβολαιογράφου συζύγου το γένος καθιστώντας υποπληρεξούσιο για τα ανωτέρω ζητήματα της μητέρας τους τον ανιψιό της προσφεύγουσας και της αδελφής της και υιό της αδελφής της Στο ως άνω πλαίσιο, η μητέρα της προσφεύγουσας είχε μεταφέρει τμηματικά χρηματικά ποσά από προσωπικό της λογαριασμό σε κοινό λογαριασμό της ίδιας και των αδελφών της, που τηρείται στην με IBAN (ο «Κοινός Λογαριασμός των Τριών») για την κάλυψη των εξόδων που αφορούσαν πάντοτε και αποκλειστικά την ακίνητη περιουσία της, και τις ανάγκες αυτής στα πλαίσια των ως άνω χορηγηθεισών πληρεξουσίων. Ακολούθως, το μέρος των χρημάτων αυτών απαραίτητο για την κάλυψη των εκάστοτε τρεχόντων εξόδων που αφορούσαν επισκευές, κοινόχρηστες δαπάνες,

τακτοποιήσεις και ρυθμίσεις στα προαναφερθέντα ακίνητα (και, εκ του αποτελέσματος, η συντριπτική πλειονότητα αυτών) μεταφέρθηκαν (τμηματικά, εξαρτώμενες από το εκάστοτε ποσό που έπρεπε να εκταμιευθεί προς εξόφληση δαπανών) στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό της ίδιας και του ανιψιού της με αριθμό IBAN (εφεξής ο «Κοινός Λογαριασμός 241»), που κρίθηκε απαραίτητο, από κοινού με τις αδελφές της και τη μητέρα μας, να ανοιχθεί προκειμένου να μεταφερθούν χρήματα με σκοπό την κάλυψη δαπανών για τη διαχείριση της οικογενειακής ακίνητης περιουσίας.

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος έκρινε ως ανωτέρω αναφέρθηκε στο ιστορικό της υπόθεσης ότι για τη μεταφορά συγκεκριμένων ποσών από τον τραπεζικό λογαριασμό IBAN με δικαιούχους την προσφεύγουσα και τις αδελφές της στον τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχους επίσης την προσφεύγουσα και τον ανιψιό της υφίσταται θέμα δωρεάς από τις αδελφές της προς την προσφεύγουσα.

Ωστόσο από μόνη της η μεταφορά από έναν λογαριασμό σε έναν άλλο με κοινό δικαιούχο στον λογαριασμό δεν μπορεί να θεωρηθεί ως δωρεά λόγω αναδιανομής Κινητής Περιουσίας (Εμμεση- Άτυπη Μεταβίβαση Ποσοστών).

Για να τεκμηριωθεί και να αιτιολογηθεί ότι υφίσταται θέμα δωρεάς ως απαιτείται από τις προαναφερθείσες διατάξεις θα πρέπει να ληφθούν υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης αφενός ως προς την τροφοδοσία του αρχικού κοινού λογαριασμού και την συνεισφορά του δικαιούχου (εν δυνάμει δωρεοδόχου) στον λογαριασμό αυτό αφετέρου από τον τελικό κοινό λογαριασμό στον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα θα πρέπει να διαπιστώνεται σαφώς η αύξηση της περιουσίας του δικαιούχου μέσω ανάλωσης και η αξιοποίησης των χρημάτων για λογαριασμό του και να έχει αποκλεισθεί επίσης το γεγονός ότι τα χρήματα να έχουν αναλωθεί από τον άλλο συνδικαιούχο του τελικού λογαριασμού.

Εν προκειμένω ως προς τα ανωτέρω, ο έλεγχος προέβη σε καταλογισμό δωρεάς χωρίς όμως να έχει γίνει καμία ελεγκτική επαλήθευση ως προς την τροφοδοσία του αρχικού κοινού λογαριασμού και να τεκμηριωθεί αρχικώς εάν τίθεται θέμα δωρεάς μεταξύ των συνδικαιούχων του αρχικού λογαριασμού, ειδικότερα στο πόρισμα του ελέγχου αναφέρεται: *«Δεν προσκομίστηκε αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με IBAN, με συνδικαιούχους την, την (αδερφή) και την (αδερφή) από την οποία να προκύπτει αν η, ως συνδικαιούχος του λογαριασμού, έχει εισφέρει χρηματικά ποσά σε αυτόν.»*.

Ενώ επίσης και ως προς την ανάλωση των ποσών που μεταφέρθηκαν στο επίσης κοινό λογαριασμό με αριθμό, πλην της αποδοχής ορισμένων ποσών αναλήψεων για τα οποία κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορούν σε δαπάνες που σχετίζονται με την ακίνητη περιουσία της μητέρας της προσφεύγουσας στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν υφίσταται σχετική ανάλυση ως προς το ύψος των αναλήψεων που πραγματοποιήθηκαν εντός του 2012, και εάν τελικώς αναλήφθηκε το σύνολο των μεταφερόμενων ποσών εντός του 2012 ώστε να τεκμηριωθεί ότι υφίσταται ανάληψη και αξιοποίηση των ποσών εντός του υπό κρίση φορολογικού έτους και επίσης δεν αποδείχθηκε ότι τα υπό κρίση ποσά αναλήφθηκαν και αξιοποιήθηκαν τελικώς από την προσφεύγουσα.

Σημειώνεται ότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται απλά ότι ο λογαριασμός με αριθμ....., με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα και τον ανιψιό της

..... έκλεισε το 2016 χωρίς να αναφέρεται η κίνηση του συγκεκριμένου λογαριασμού,(τα ποσά των πιστώσεων και των χρεώσεων) και ο χρόνος των αναλήψεων αυτού καθώς ο χρόνος αυτός είναι καθοριστικός ως προς τον καταλογισμό του φόρου.

Κατόπιν των ανωτέρω η ελεγκτική αρχή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης, δεν αιτιολόγησε τον καταλογισμό της δωρεάς. Βασίσθηκε μόνο στην στιγμιαία και βραχυχρόνια επαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας εξαιτίας της μεταφοράς χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό στον οποίον η ίδια ήταν συνδικαιούχος σε τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο επίσης η ίδια ήταν συνδικαιούχος χωρίς όμως να αιτιολογείται και να αποδεικνύεται από τον έλεγχο, ως απαιτούν οι προαναφερθείσες διατάξεις ότι συντρέχει «αληθής» αύξηση περιουσίας εντός του υπό κρίση έτους για την προσφεύγουσα και όχι «κατά το φαινόμενο μόνον» απόκτηση περιουσιακών στοιχείων (σχετ. ΔΕΔ 0738/2020, ΔΕΔΘ2475/2019).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 του ν.4174/2013 ορίζεται:

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...β)... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

Και με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.6 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.

Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Επειδή παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.6 του ν.4174/2013.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **29/04/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, και

την ακύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π. **λόγω τυπικής πλημμέλειας:**

α)Της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012

β)Της υπ' αρ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς για το Έτος Φορολογίας 2012

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.