



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη 30/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1499

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

6. Την με ημερομηνία κατάθεσης **21-02-2020** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με **ΑΦΜ** ..., κατά: α) της με αριθμ. .../24-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, β) της με αριθμ. **.../24-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και γ) της με αριθμ. **.../24-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

Επί της **από 21-02-2020** 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' αριθμ. **.../24-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 584,89 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ύψους 292,45 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **877,34 €**.

-Με την υπ' αριθμ. **.../24-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, φορολογικού έτους 2015, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 804,72 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ύψους 402,36 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 125,98 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **1.333,06 €**.

-Με την υπ' αριθμ. **.../24-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 951,18 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ύψους 475,59 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **1.426,77 €**.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στην από 24/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, για τα φορολογικά έτη 2014-2016, με βάση τα άρθρα 7 και 39 παρ 1 του Ν. 4172/2014, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. **.../17-09-2018** σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Η ανωτέρω υπόθεση ανήκει στις μεταφερόμενες υποθέσεις της Ε.Π. Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας (αριθ. υπόθεσης **.../2017**) και με το από 11-05-2018 πρωτόκολλο παράδοσης - παραλαβής, διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων βάσει των διατάξεων του άρθρου 61 του ν. 4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141/03-08-2016).

Αιτία έλεγχου αποτέλεσε το υπ' αριθ. πρωτ. .../07-07-2011 πληροφοριακό δελτίο του Υπουργείου Οικονομικών προς το Σ.Δ.Ο.Ε. Θεσσαλίας, για τη διενέργεια ελέγχου στο σύζυγο της προσφεύγουσας ... με ΑΦΜ

Από την εκτέλεση του ειδικού λογισμικού ελέγχου προσαύξησης περιουσίας της προσφεύγουσας από τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και την επεξεργασία των ληφθέντων στοιχείων προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις), που δικαιολογήθηκαν από την προσφεύγουσα, καθώς διαπιστώθηκε ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούσαν στο σύνολό τους σε ανανεώσεις προθεσμιακών καταθέσεων και δεν αποτελούσαν προσαύξηση περιουσίας.

Από το υπόμνημα που υπέβαλε ο σύζυγός της προσφεύγουσας για την αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και από το τραπεζικό παραστατικό (καταθετήριο) της Τράπεζας ... που συνυπέβαλε, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η κατάθεση μετρητών ποσού 1.190,00 €, στις 15/05/2014 σε λογαριασμό του (υπ' αριθ. ...), έγινε από την προσφεύγουσα, συνδικαιούχο του λογαριασμού, χωρίς αιτιολογία και ως εκ τούτου, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας για την ίδια.

Παράλληλα η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα:

- Δε δήλωσε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικών ετών 2015 και 2016, στον κωδικό 104 ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών, μιας κατοικίας εμβαδού 122 τμ επί της οδού ... στον Δήμο Αμαρουσίου ιδιοκτησίας της κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 100%, με αντικειμενική αξία ύψους 185.616,00 € και 153.133,94 € κατά τα έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, που συμπεριλήφθηκε στο έντυπο αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2), ως κενό.
- Δε δήλωσε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016, στον κωδικό 130 ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικιών, μιας μονοκατοικίας εμβαδού 69 τμ πλέον βοηθητικών χώρων εμβαδού 26,25 τμ κείμενης εντός οικισμού, στο Δήμο ... του Ν. Χίου, ιδιοκτησίας της κατά πλήρη κυριότητα σε ποσοστό 100%, με αντικειμενική αξία ύψους 58.238,46 €, που συμπεριλήφθηκε από την προσφεύγουσα στο έντυπο αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2), ως κενό.

Για τα ανωτέρω ακίνητα, που δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα στο έντυπο αναλυτικής κατάστασης για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας (Ε2), ως κενά, χωρίς αυτό να αποδεικνύεται, ο έλεγχος καταλόγισε ετήσιο εισόδημα από ακίνητα που αναλογεί σε ποσοστό 3%, της αξίας του όπως προσδιορίζεται από την εκκαθάριση της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α. ως εξής:

Φορολογικό έτος 2014

1.747,15 € (58.238,46 € X 3%)

Φορολογικό έτος 2015

5.568,48 € (185.616,00 € X 3%)

1.747,15 € (58.238,46 € X 3%)

Σύνολο: **7.315,63 €**

Φορολογικό έτος 2016

4.594,02 € (153.133,94 € X 3%)

1.747,15 € (58.238,46 € X 3%)

Σύνολο: **6.341,17 €**

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../21-02-2020 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για το έτος 2014 το φορολογητέο ποσό των 1.190,00 € που προστέθηκε ως μη δικαιολογημένη πρωτογενής κατάθεση μετρητών στο εισόδημά της, αφορά κατάθεση σε μετρητά σε λογαριασμό του (επίσης ελεγχόμενου) συζύγου της, ... με ΑΦΜ ..., τα οποία δικαιολογούνται από τα συνολικά δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματά τους. Ομοίως προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημά της ποσό 1.747,15 €, ως τεκμαρτό εισόδημα από ακίνητα. Το συγκεκριμένο ποσό αφορούσε την πατρική της οικία στο χωριό ... Χίου, το οποίο παραμένει ακατοίκητο από την ίδια καθ' όλη την διάρκεια του χρόνου. Συνυποβάλλει το από 19-8-2014 ιδιωτικό συμφωνητικό δωρεάν παραχώρησης του βοηθητικού χώρου του ως άνω ακινήτου (στο χωριό ... Χίου).
- 2) Για τα έτη 2015 και 2016, ομοίως εσφαλμένα καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα τεκμαρτό εισόδημα για το ίδιο ως άνω ακίνητο στην Χίο, καθώς και τεκμαρτό εισόδημα για ένα διαμέρισμα ιδιοκτησίας της, επί της οδού ... στο Μαρούσι Αττικής, το οποίο ήταν κενό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, συνυποβάλλει αντίγραφα από λογαριασμούς της ΔΕΗ, βάσει των οποίων προκύπτει ελάχιστη κατανάλωση ρεύματος, αναγκαία για τη λειτουργία των ηλεκτρικών συσκευών που υπήρχαν.

Ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013** (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή περαιτέρω, με την **παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή σύμφωνα, με το **άρθρο 39 - Δικαιολόγηση Προσαύξησης Περιουσίας** του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ.170 Α'), ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. [...] Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η

ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. [...]».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. [...] 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. [...]».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. **884/2016 απόφαση του ΣτΕ** (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του

επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β’ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή, με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013, ως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ.2 του Ν 4512/2018 (ΦΕΚ 5^Α/17-01-2018) και ισχύει ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.[...] 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.».

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167/23-07-2013), όπως ισχύει για τα φορολογικά έτη 2014-2016, ορίζεται ότι: «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **39 παρ 1 και 2 του Ν.4172/2013**, ορίζεται ότι: «1. Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. Ειδικότερα το εισόδημα αυτό προκύπτει από: α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους. β) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης μεταλλείων, λατομείων, δασικών και αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, καθώς και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που είναι στην επιφάνεια του εδάφους ή κάτω από αυτή, όπως τα ιχθυοτροφεία, οι λίμνες, οι δεξαμενές, οι πηγές και τα φρέατα. γ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης από την παραχώρηση χώρου για την τοποθέτηση κάθε είδους διαφημιστικών επιγραφών. δ) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης κοινόχρηστων χώρων σε ακίνητα. 2. Το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες απαλλάσσεται από το φόρο. Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.».

Επειδή, στο άρθρο **40** του ως άνω νόμου, ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία (ευρώ)	Συντελεστής (%)
≤ 12.000	11%
> 12.000	33%

(όπως ίσχυε για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 και 2016).

Επειδή, με την **ΠΟΛ 1069/23-03-2015** (ορθή επανάληψη) της ΓΓΔΕ, παρασχέθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 39](#) σε

συνδυασμό και με το [άρθρο 40](#) του ν.[4172/2013](#), σχετικά με τη φορολόγηση του εισοδήματος από ακίνητη περιουσία:

«Ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. 1. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 39](#) του ν.[4172/2013](#) ορίζεται ότι το εισόδημα αυτό προκύπτει από: α) Εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση ή παραχώρηση χρήσης γης ή ακινήτων συμπεριλαμβανομένων των κτιρίων, κατασκευών και κάθε είδους εγκαταστάσεων και εξοπλισμού τους. [...] Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, κατά περίπτωση, καθώς και από τον υπεκμισθωτή σε περίπτωση υπεκμίσθωσης. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις ανεξάρτητα από την είσπραξή του ή μη, εφόσον έχει αποκτηθεί το δικαίωμα είσπραξης του και με την προϋπόθεση ότι ο εκμισθωτής αποξενώνεται από τη χρήση του ακινήτου, χωρίς ταυτόχρονα να παρέχει άλλου είδους υπηρεσίες στο μισθωτή (π.χ. καθαριότητα, ασφάλεια, κλπ.), οπότε χαρακτηρίζεται στο σύνολό του ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.[...] 2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού καθορίζεται ο τρόπος αποτίμησης του εισοδήματος ακίνητης περιουσίας. Ειδικότερα, ορίζεται ότι το εισόδημα σε είδος αποτιμάται στην αγοραία αξία, όπως αυτή προκύπτει από κάθε πρόσφορο μέσο. Το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Κατ' εξαίρεση, το τεκμαρτό εισόδημα του προηγούμενου εδαφίου που αφορά δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι διακόσια τετραγωνικά μέτρα (200 τ.μ.) προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κύρια κατοικία προς ανιόντες ή κατιόντες εξ αίματος και εξ αγχιστείας, απαλλάσσεται από το φόρο. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που δεν προκύπτει ετήσιο εισόδημα σε χρήμα ή σε είδος από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, θα τεκμαίρεται εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση αυτής. 3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού καθορίζονται οι δαπάνες που εκπίπτουν προκειμένου να προσδιοριστεί το καθαρό εισόδημα ακίνητης περιουσίας. Ειδικότερα: - Με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι αν φυσικό πρόσωπο αποκτά εισόδημα από εκμίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση ακινήτου, δικαιούται να εκπέσει από το εισόδημα αυτό συνολικά ποσοστό 5% επί του ακαθαρίστου εισοδήματος για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης, ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ίδιου του ακινήτου, ανεξάρτητα από το είδος και τη χρήση αυτού (κατοικία, κατάστημα, γραφείο, αποθήκη, κλπ) ή των αντίστοιχων δαπανών που αναλογούν στο ακίνητο αυτό από τους κοινόχρηστους χώρους του κτιρίου που στεγάζεται. Η έκπτωση αυτή διενεργείται για όλα τα ακίνητα που αποφέρουν φορολογητέο εισόδημα του άρθρου αυτού. Αυτονόητο είναι ότι δεν διενεργείται η έκπτωση των δαπανών αυτών για ακίνητα που δεν αποφέρουν εισόδημα, π.χ. κενό ακίνητο ή ιδιοκατοικούμενη κύρια ή δευτερεύουσα κατοικία και δωρεάν παραχώρηση της χρήσης μιας κύριας

κατοικίας μέχρι 200τμ σε ανιόντες ή κατιόντες για χρήση σαν κύρια κατοικία, που απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος.[...].».

Επειδή σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **1068031 2016 ΕΞ 2016/26.4.2016** έγγραφό της ΓΓΔΕ, με θέμα «Προσδιορισμός αντικειμενικής αξίας για τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος φυσικών προσώπων από την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων για το φορολογικό έτος 2015», διευκρινίζεται ότι: «Απαντώντας σε προφορικά ερωτήματα φορολογουμένων και Δ.Ο.Υ., αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα: 1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 39 του Ν. 4172/2013 , μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι, ο όρος «εισόδημα από ακίνητη περιουσία» σημαίνει το εισόδημα, σε χρήμα ή σε είδος, που προκύπτει από την εκμίσθωση ή την ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων. 2. Επίσης, με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παρ. 2 του ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι, το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση τεκμαίρεται ότι συνίσταται στο τρία τοις εκατό (3%) της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. [...] 4. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 8 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι, το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. 5. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 της ΠΟΛ. 1009/2016 Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β'48), σχετικά με την αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας, ορίζεται ως ημερομηνία έναρξης ισχύς της απόφασης η 21.05.2015. 6. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, για τον υπολογισμό του τεκμαρτού εισοδήματος που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα από τη ιδιοχρησιμοποίηση ή τη δωρεάν παραχώρηση χρήσης γης και ακινήτων για το φορολογικό έτος 2015 λαμβάνονται υπόψη οι αντικειμενικές αξίες, όπως αυτές ισχύουν, κατά το χρόνο λήξης του φορολογικού έτους των φυσικών προσώπων.».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1013/7.1.2014** της ΓΓΔΕ, με θέμα «Υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου», μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: **«ΑΡΘΡΟ 1 Υπόχρεοι υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας** 1. Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. [...] **ΑΡΘΡΟ 2 Διαδικασία υποβολής της δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας μέσω ηλεκτρονικής εφαρμογής της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.)** 1. Οι δηλώσεις των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτυακής εφαρμογής της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.) στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr. [...] 5. Η υποβολή της δήλωσης των

πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του δικτύου TAXISnet μπορεί να πραγματοποιείται από 03 Ιανουαρίου 2014. [...] **ΑΡΘΡΟ 5 Λοιποί υπόχρεοι** Όσα ανωτέρω αναφέρονται για την υποβολή πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις υπεκμίσθωσης αυτής. Επίσης εφαρμόζονται στην περίπτωση παραχώρησης χρήσης ακίνητης περιουσίας (δωρεάν παραχώρηση ή με αντάλλαγμα σε είδος) με εξαίρεση τα πρόσωπα που προβλέπονται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α΄ - 23/7/2013).».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1230/14.10.2015** της ΓΓΔΕ, με θέμα «Διευκρινίσεις για διάφορα θέματα που ανακύπτουν κατά την υποβολή των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας», μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «1. Από την [ΠΟΛ.1013/7.1.2014](#) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε προκύπτει ότι τα πληροφοριακά στοιχεία για τις αρχικές ή τροποποιητικές μισθώσεις γης ή ακινήτων, ανεξαρτήτως ποσού μισθώματος, που συνάφθηκαν εγγράφως ή προφορικά από 1/1/2014 και μετά, υποβάλλονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη ή την τροποποίηση της μίσθωσης. Υποχρέωση υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης γης ή ακινήτων υπάρχει επίσης για όσες έγγραφες, αρχικές ή τροποποιητικές συμφωνίες μίσθωσης είχαν συναφθεί μέχρι και 31/12/2013 και παρά την υποχρέωση θεώρησής τους, δεν υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. για θεώρηση. Ανάλογη υποχρέωση υπάρχει για την εκμίσθωση ή υπεκμίσθωση γης ή ακινήτων, με αντάλλαγμα σε είδος, καθώς και για την παραχώρηση χρήσης αυτών (δωρεάν παραχώρηση) για την οποία τεκμαίρεται φορολογητέο εισόδημα, εκτός από τη δωρεάν παραχώρηση κατοικίας μέχρι 200 τ.μ. που θα χρησιμοποιηθεί ως κυρία κατοικία από ανιόντες ή καπόντες.[...]

Επειδή με την εγκύκλιο **ΠΟΛ.1088/17.4.2015** όπως τροποποιήθηκε με την [ΠΟΛ.1132/25.6.2015](#) της ΓΓΔΕ, με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», μεταξύ άλλων, διευκρινίστηκε ότι: «5. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων συνοδεύεται κατά περίπτωση και από τις εξής βεβαιώσεις: [...] δ) Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δηλώνει στο Έντυπο Ε2 κάποιο ακίνητό του ως κενό για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών μέσα στην κρινόμενη περίοδο, φωτοαντίγραφα των λογαριασμών της ΔΕΗ ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (π.χ. λογαριασμοί ύδρευσης, κοινόχρηστων κ.λπ.), από το οποίο να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για το υπόψη χρονικό διάστημα.».

Επειδή, στο άρθρο **65** του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «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 στο άρθρο 446 του ΚΠΟΛΔ (ΠΔ503/1985), ορίζεται ότι: «Το ιδιωτικό έγγραφο αποκτά βέβαιη χρονολογία ως προς τους τρίτους μόνο όταν το θεωρήσει συμβολαιογράφος ή άλλος δημόσιος υπάλληλος αρμόδιος κατά το νόμο ή όταν πεθάνει ένας από εκείνους που το υπέγραψαν ή όταν το ουσιώδες περιεχόμενό του αναφερθεί σε δημόσιο έγγραφο ή όταν υπάρξει άλλο γεγονός που κάνει με ανάλογο τρόπο βέβαιη τη χρονολογία. Η θεώρηση γίνεται με τη σημείωση επάνω στο έγγραφο της λέξης «θεωρήθηκε» και της χρονολογίας».

Επειδή στο άρθρο 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999), ορίζεται ότι: «2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλο αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς,5. Τα ιδιωτικά έγγραφα δεν αποδεικνύουν υπέρ εκείνου που τα συνέταξε, εκτός αν προσκομίζονται απ' τον αντίδικό του ... ».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι για το έτος 2014, το ποσό των 1.190,00 € που προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημά της ως προσαύξηση περιουσίας από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, αφορά κατάθεση με μετρητά σε λογαριασμό του (επίσης ελεγχόμενου) συζύγου της, τα οποία δικαιολογούνται από τα συνολικά δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματα, τόσο τα δικά της, όσο και του συζύγου της.

Επειδή, από τον έλεγχο, που πραγματοποιήθηκε, το εν λόγω ποσό, κατατεθέν από την προσφεύγουσα στον υπ' αριθ. ... λογαριασμό της Τράπεζας ... με συνδικαιούχο το σύζυγό της και τρίτο πρόσωπο, της καταλογίστηκε από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ 4 του Ν. 4172/2013, καθώς δεν αποδείχτηκε η πραγματική πηγή και η αιτία της υπό κρίση κατάθεσης. Όμως από την προσφεύγουσα δεν συνυποβλήθηκε προς επίρρωση του ισχυρισμού της σχετικός πίνακας μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών , ώστε συνεξετάζοντας τα υπόλοιπα των ταμειακών της λογαριασμών στις 31/12/2013 να διαπιστωθεί ότι είχε διαθέσιμο κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος, δυνάμενο να αιτιολογήσει την εν λόγω πίστωση.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κακώς της καταλογίστηκε το ποσό των 1.747,15 € ως τεκμαρτό εισόδημα από ακίνητα, το οποίο προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημά της για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, διότι, το συγκεκριμένο ακίνητο αφορούσε την πατρική της

οικία στο χωριό ... της Χίου, το οποίο παραμένει ακατοίκητο καθ' όλη τη διάρκεια του χρόνου. Συνυποβάλλει δε, προς επίρρωση του ισχυρισμού της, το από 19-08-2014 ιδιωτικό συμφωνητικό δωρεάν παραχώρησης βοηθητικού χώρου στον Αλβανό υπήκοο

Επειδή, όπως προκύπτει από τη δήλωση περιουσιακής κατάστασης της προσφεύγουσας (έντυπο Ε9), πρόκειται για μια μονοκατοικία εμβαδού 69 τ.μ. πλέον βοηθητικού χώρου 26,25 τ.μ. στο ... της ΧΙΟΥ (εντός οικισμού), με ποσοστό ιδιοκτησίας 100%, αντικειμενικής αξίας (όπως προσδιορίζεται από την εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ) ύψους 58.238,46 €, το οποίο δηλώνεται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2014-2015-2016 και συγκεκριμένα στα συνοδευτικά αυτών έντυπα Ε2, ως ΚΕΝΟ. Για το συγκεκριμένο ακίνητο και για τα τρία έτη (2014, 2015 και 2016), δεν συνυποβλήθηκε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι ήταν κενό και κατά συνέπεια ορθώς ο έλεγχος προσδιόρισε το ετήσιο εισόδημα της από ακίνητα, σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν. 4172/2013 και την ΠΟΛ 1069/23-03-2015, στο 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, ήτοι σε 1.747,15 € ($58.238,46 \times 3\%$) κάθε έτος. Επιπροσθέτως, το προσκομισθέν ιδιωτικό συμφωνητικό δωρεάν παραχώρησης ακινήτου δεν έχει υποβληθεί ποτέ στην φορολογική αρχή (μέσω του taxinet) και κατά συνέπεια, ελλείψει βέβαιης χρονολογίας, δεν έχει αποδεικτική ισχύ.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αναπόδεικτα και απορρίπτεται.

Ομοίως, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κακώς της καταλογίστηκε τεκμαρτό εισόδημα από ακίνητο για τα έτη 2015 και 2016 και συνυποβάλλει λογαριασμούς της ΔΕΗ, οι οποίοι, αποδεικνύουν ότι είναι κενό, αφού προκύπτει ελάχιστη κατανάλωση ρεύματος (ιδιόχρηση).

Συγκεκριμένα, πρόκειται για μια οικία εμβαδού 122 τ.μ. επί της οδού ... στην Αθήνα με ποσοστό ιδιοκτησίας 100%, αντικειμενικής αξίας ύψους 185.616,00 € στο φορολογικό έτος 2015 και 153.133,94 € στο έτος 2016. Στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015-2016 - στα συνοδευτικά αυτών έντυπα Ε2, το υπό κρίση ακίνητο δηλώθηκε από την προσφεύγουσα ως «ΚΕΝΟ», χωρίς την συνυποβολή στη φορολογική αρχή στοιχείου που να αποδεικνύει ότι πράγματι παρέμεινε κενό. Ως εκ τούτου, η Δ.Ο.Υ. Τρικάλων ορθώς προσδιόρισε το ετήσιο εισόδημα από ακίνητα σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν. 4172/2013 και την ΠΟΛ 1069/23-03-2015 (ορθή επανάληψη), στο 3% της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, ήτοι σε 5.568,48 €, ($185.616,00 \times 3\%$) για το φορολογικό έτος 2015 και σε 4.594,02 € ($153.133,94 \times 3\%$) για το έτος 2016.

Κατόπιν των ανωτέρω ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αναπόδεικτα και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **21-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **ΑΦΜ** ...

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ. .../24-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Εισοδήματα 01/01/2014– 31/12/2014	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	584,89
Πρόστιμο φόρου αρ. 58 Ν. 4174/2013	292,45
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	877,34 €

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

Υπ' αριθμ. .../24-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Εισοδήματα 01/01/2015– 31/12/2015	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	804,72
Πρόστιμο φόρου αρ. 58 Ν. 4174/2013	402,36
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	125,98
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.333,06 €

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

Υπ' αριθμ. .../24-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Εισοδήματα 01/01/2016– 31/12/2016	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	951,18
Πρόστιμο φόρου αρ. 58 Ν. 4174/2013	475,59
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.426,77 €

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.