



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28.05.21

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1668**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@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).

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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28.12.20 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ** κατοίκου επί της οδού αριθμός , ΤΚ:

κατά της υπ'αριθμ./20 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 της Προισταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./20 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 της Προισταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-12-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2014 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 4.111,63 €, πλέον πρόστιμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 1.233,49 €, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 3,37€, ήτοι συνολικού ποσού 5.348,49 €.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 27-11-20 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/20 εντολής ελέγχου. Η Δ.Ο.Υ. έλαβε το με αριθμό ΕΞ 2019 έγγραφο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 25-9-2019 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Β' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας αυτής. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ κατέληξε έπειτα από έλεγχο σε πρωτογενείς καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς που η προσφεύγουσα ήταν συνδικαιούχος με τον σύζυγό της και τα δύο (2) της παιδιά που ανέρχονταν στο ποσό των 32.215,29 € για τη χρήση 2014.

Η Φορολογική Αρχή κοινοποίησε στην προσφεύγουσα τη με αριθμό/19 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων.

Στην συνέχεια η Φορολογική Αρχή μετά το πέρας του ελέγχου εξέδωσε το υπ' αρθ'/20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και την υπ' αρθ'/..... πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, τα οποία επέδωσε στις 31-07-20 στην προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/20 υπόμνημά της, προβάλλοντας τους ισχυρισμούς της.

Η Φορολογική Αρχή δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και έμεινε στο συνολικό ποσό καταθέσεων 32.215,29 € που δεν αιτιολογήθηκε κατά τον έλεγχο. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κατένειμε ισομερώς τα ποσά που δεν αιτιολογήθηκαν στους συνδικαιούχους κάθε λογαριασμού και προσδιόρισε συνολική αποκρυβείσα ύλη αγνώστου πηγής για την προσφεύγουσα ποσού 12.459,49 € και συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, τα οποία επέδωσε στην προσφεύγουσα την 01-12-2020. Σημειώνεται ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας έχει αποβιώσει στις 5/9/2014 και η προσφεύγουσα είχε υποβάλλει στις 6/10/2014 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς ενώπιον του Ειρηνοδικείου

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- 1) Ύπαρξη νομικών πλημμελειών σχετικά με το νόμω αβάσιμο της προδικασίας τυ φορολογικού ελέγχου και του σώματος της προσβαλλόμενης πράξης και ειδικότερα με την μη άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 § 2 του Συντάγματος.
- 2) Ύπαρξη νομικών πλημμελειών σχετικά με το νόμω και ουσία αβάσιμο της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή από την από 27.11.20 έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Αρχής προκύπτουν για την χρήση 2014 εννέα (9) πιστώσεις τραπεζικών λογ/σμων συνολικού ύψους **32.215,29 €** τις οποίες η Φορολογική Αρχή θεώρησε ότι προήλθαν από άγνωστη πηγή ή αιτία και επομένως κατελόγισε αυτές ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα κατ' εφαρμογή των διατάξεων της § 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013,όπως αναλυτικά αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

α/α	Ημ/νία	Τράπεζα	IBAN	Αιτιολογία	Ποσό (€)
176	4.7.14	.....	..... .....	.....	1.000,00
188	8.8.14	.....	..... .....	.....	2.700,00
191	18.8.14	.....	..... .....	.....	3.000,00

193	22.8.14	.....	..... .....	.....	8.000,00
194	26.8.14	.....	..... .....	.....	6.056,70
201	29.9.14	.....	..... .....	.....	500,00
205	30.10.14	.....	..... .....	.....	100,00
206	30.10.14	.....	..... .....	.....	1110,81
215	8.12.14	.....	..... .....	.....	9.747,78
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ				32.215,29	

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **2 § 4** της ΠΟΛ. **1050/17.02.2014 (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014)** ορίζεται ότι: Περιπτώσεις κοινών 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 διά αριθμό συνδικαιούχων).

Επειδή σύμφωνα με τις Αποφάσεις 2828/2015, 2829/2015 και 2885/2015 του Δ.ΕΦ. Αθηνών ορίζεται ότι πρέπει να γίνει ισομερής καταμερισμός των συνδικαιούχων του τραπεζικού λογαριασμού, καθώς ο κάθε δικαιούχος αυτού μπορεί να αναλάβει ολόκληρο ή μέρος τού ποσού του λογαριασμού και είναι αδιάφορο σε ποιόν από τους δικαιούχους ανήκαν τα χρηματικά ποσά του λογαριασμού.

Επειδή, με το άρθρο **7** «Φορολογητέο Εισόδημα» του **ν.4172/2013** 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 **72 § 22** του **N.4172/2013** (Νέος Κ.Φ.Ε.), η οποία προστέθηκε με το άρθρο 26 παρ.11 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013, ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α` 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

Επειδή οι διατάξεις του άρθρου **73** του **N. 4174/2013 (ΦΕΚ Α'170/26-7-2013)** του ανωτέρω νόμου ορίζουν ότι ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή, με το άρθρο **21 § 4** «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του **ν.4172/2013** ορίζεται ότι:

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, όπως ορίζει το άρθρο **28** «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του **ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013)**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου **40** του **ν.4410/2016**:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας

που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ.1073/ 17-4-2018** «Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)»:

«1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ.1175/16-11-2017** «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, 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. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά

περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015** «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας»:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

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.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια

κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

...

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

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 αν 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. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β΄ Τμήματος του **ΣτΕ 1897/2018**: «6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογία και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του

εμπράγματος ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.

Εξάλλου, ναι μεν, σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν.δ. της 17.7/13.8.1923 και με τα άρθρα 411, 489, 490, 491 και 493 του Αστικού Κώδικα), καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού (βλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014 κ.ά.), αλλά (α) το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό ή/και το οποίο μεταφέρθηκε από το λογαριασμό αυτό σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του και (β) πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, 1691/2014, 1001/2012 κ.ά.), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού, προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού (πρβλ. ΑΠ 1001/2012). 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, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, 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 ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, -εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.). ...

Συναφώς, σημειώνεται ότι τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) ναι μεν έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανakλούν τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή

τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου (υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 επταμ., σχετικά με τους συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ συγγενικών προσώπων ή/και η συνδιαχείριση της περιουσίας τους, μέσω της διατήρησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν στη φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες, ενόψει των συνθηκών, εξηγήσεις για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την (ατομική) περιουσιακή κατάσταση ενός εκάστου εξ αυτών που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος τινός εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 1895/2018**: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 886/2016, 7μελής).»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β΄ Τμήματος του **ΣτΕ 886/2016**: «Ως εκ τούτου ορθώς κατ' αρχήν η φορολογική αρχή θεώρησε τις καταθέσεις του προσφεύγοντος ως εισόδημα από παροχή υπηρεσιών, εφ' όσον υπερέβαιναν τα δηλωθέντα εισοδήματά του, χωρίς να απαιτείται η εξειδίκευση των υπηρεσιών αυτών δια της αναφοράς των ως άνω στοιχείων που επικαλείται ο προσφεύγων, καθ' όσον ο προσφεύγων έχει το βάρος αποδείξεως της πραγματικής πηγής ή αιτίας προελεύσεώς τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β΄ Τμήματος του **ΣτΕ 884/2016**: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α΄) της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β΄ με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε το με αριθμό/20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον με αριθμό/..... προσωρινό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, τα οποία επέδωσε την 31-07-20 στην προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το υπ' αρθ'...../20 υπομνήματά της. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις

που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. Στην ίδια έκθεση γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στη προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι αόριστη και εντελώς ανεπαρκής.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των εισοδημάτων της προσφεύγουσας βάσει ελέγχου των τραπεζικών συναλλαγών της προσφεύγουσας και κατόπιν δικών της υπομνημάτων. Τηρήθηκε η διαδικασία προηγούμενης ακρόασης που περιγράφεται στο άρθρο 28 του ν.4174/2013 και της επιδόθηκε το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο προσωρινός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος και, ενώ είχε την ευχέρεια να αιτηθεί στοιχεία που αφορούν στη συγκεκριμένη υπόθεση και τους προσδιορισμούς του ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν αιτήθηκε οιοδήποτε στοιχείο. Εξάλλου, η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο έλεγχος και πραγματοποιεί προσδιορισμό των εισοδημάτων της. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν είχε όλα τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 176 ποσού 1.000,00 € στο λογαριασμό με IBAN με αιτία κατάθεσης «κάλυψη εκδήλωσης», η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του θανόντος συζύγου της χωρίς να έχει σχέση η ίδια. Επιπροσθέτως προσκομίζεται από την προσφεύγουσα υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, του καταθέτη του άνω ποσού τον με την οποία δηλώνεται ότι η συγκεκριμένη

κατάθεση έγινε εκ μέρους του Αθλητικού Συλλόγου «.....» για την κάλυψη εξόδων εκδήλωσης, χωρίς όμως να προσκομίζονται περαιτέρω στοιχεία, όπως φορολογικά στοιχεία ή αποφάσεις Γ.Σ. για πληρωμές ή αποφάσεις Δ.Σ. του Αθλητικού Συλλόγου, ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του Αθλητικού Συλλόγου «.....» και του συζύγου της προσφεύγουσας, από τα οποία να προκύπτει η πληρωμή των χρημάτων απ' αυτόν στον σύζυγο της προσφεύγουσας. Τα συγκεκριμένα δικαιολογητικά δεν αποδεικνύουν την αιτία της κατάθεσης, ούτε αποδεικνύουν σχέση του φερόμενου συντάκτη αυτών με το σύζυγο της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι άπτονται της επιχειρηματικής δραστηριότητας του θανόντα συζύγου της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 188 ποσού 2.700,00 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του θανόντος συζύγου της χωρίς να έχει σχέση η ίδια. Επιπροσθέτως προσκομίζεται από την προσφεύγουσα υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86, του καταθέτη του άνω ποσού με την οποία δηλώνεται ότι η συγκεκριμένη κατάθεση πραγματοποιήθηκε για την κάλυψη εξόδων καλλιτεχνικής εκδήλωσης στο κέντρο «.....» της, χωρίς όμως να προσκομίζονται περαιτέρω στοιχεία, όπως ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του θανόντος συζύγου της και του καταθέτη του ποσού ή φορολογικά στοιχεία κλπ. Τα συγκεκριμένα δικαιολογητικά δεν αποδεικνύουν την αιτία της κατάθεσης, ούτε αποδεικνύουν σχέση του φερόμενου συντάκτη αυτών με το σύζυγο της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι άπτονται της επιχειρηματικής δραστηριότητας του θανόντα συζύγου της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 191 ποσού 3.000,00 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτοτυπία κίνησης λογαριασμού με πίστωση αυτού 3.000,00 € σε APS – CASH DEPOSIT του τραπεζικού κατ/τος Πειραιώς με φερόμενο καταθέτη τον χωρίς να προσκομίζονται περαιτέρω στοιχεία σχετικά με την αιτία ή την πηγή της εν λόγω κατάθεσης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 193 ποσού 8.000,00 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του θανόντος συζύγου της χωρίς

να έχει σχέση η ίδια. Επιπροσθέτως προσκομίζεται από την προσφεύγουσα φωτοτυπία ειδοποιητηρίου εισερχόμενου εμβάσματος στο όνομα του θανόντος συζύγου της από το οποίο προκύπτει κατάθεση ποσού 8.000,00 € πού πραγματοποιήθηκε την 22.08.14 από τον, κάτοικο και φωτοτυπία βεβαίωσης καταβολής χρημάτων στον θανόντα σύζυγο της προσφεύγουσας με την οποία βεβαιώνεται ότι καταβλήθηκε το ποσό των 8.000,00€ για διεκπεραίωση συναυλίας στην, η οποία όμως ματαιώθηκε και ο θανών σύζυγος της προσφεύγουσας επέστρεψε τα χρήματα στον καταθέτη ιδιοχείρως. Τα προσκομιζόμενα παραστατικά δεν αποδεικνύουν την αιτία των πραγματοποιημένων καταθέσεων, καθώς δεν αποδεικνύεται η σχέση του συζύγου της προσφεύγουσας με τον κ^ο που έχει υπογράψει την ως άνω βεβαίωση. Δεν προσκομίζεται κάποιο αποδεικτικό που να αφορά στο συγκεκριμένο ισχυρισμό, όπως, λ.χ. κατατεθειμένο συμφωνητικό στη Δ.Ο.Υ. μεταξύ του καταθέτη και του συζύγου της προσφεύγουσας, απόδειξη ανάληψης από τράπεζα του ποσού των 8.000,00 € από τον σύζυγο της προσφεύγουσας το οποίο σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επέστρεψε δια χειρός στον καταθέτη Ως εκ τούτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 194 ποσού 6.056,70 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν την επαγγελματική δραστηριότητα του θανόντος συζύγου της χωρίς να έχει σχέση η ίδια. Επιπροσθέτως προσκομίζεται από την προσφεύγουσα φωτοτυπία ειδοποιητηρίου εισερχόμενου εμβάσματος στο όνομα του θανόντος συζύγου της από το οποίο προκύπτει κατάθεση ποσού 6.056,70 € που αντιστοιχεί σε ποσό 8.000,00 \$ USA πού πραγματοποιήθηκε την 27.08.14 από τον καταθέτη με το όνομα, ως εκπρόσωπος της εταιρείας με έδρα το, και φωτοτυπία βεβαίωσης καταβολής χρημάτων στον θανόντα σύζυγο της προσφεύγουσας με την οποία βεβαιώνεται ότι καταβλήθηκε το ποσό των 8.000,00 € για κάλυψη αναγκών πού αφορούσαν κάθε εκδήλωση όπως, αμοιβές καλλιτεχνών, αμοιβές μουσικών, πληρωμές μεταφορικών μέσων, αεροπορικών εισιτηρίων, ξενοδοχείων κλπ Τα προσκομιζόμενα παραστατικά δεν αποδεικνύουν την αιτία των πραγματοποιημένων καταθέσεων, καθώς δεν αποδεικνύεται η σχέση του συζύγου της προσφεύγουσας με τον, ως εκπρόσωπος της εταιρείας που έχει υπογράψει την ως άνω βεβαίωση. Δεν προσκομίζεται κάποιο αποδεικτικό που να αφορά στο συγκεκριμένο ισχυρισμό, όπως, ενδεικτικά,

κατατεθειμένο στη Δ.Ο.Υ. συμφωνητικό μεταξύ του καταθέτη και του συζύγου της προσφεύγουσας, αποδείξεις πραγματοποίησης των συμφωνημένων υπηρεσιών, παραστατικά εξόφλησης. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος. Ως εκ τούτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 201 ποσού 500, € στο λογαριασμό με IBAN δεν προσκομίζεται από την προσφεύγουσα οιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο που θα μπορούσε να αποδείξει την ονομαστική κατάθεση από τον καταθέτη με το όνομα και με αιτία κατάθεσης «επιστροφή χρημάτων από διευκόλυνση που έδωσε ο σύζυγος» χωρίς να αναφέρεται ο ακριβής χρόνος πραγματοποίησης της ως άνω διευκόλυνσης.

Επειδή ο σύζυγος της προσφεύγουσας δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα που απέκτησε κατά το φορολογικό έτος 2014 και επομένως δεν δήλωσε ούτε στή δήλωση του φορολογικού έτους 2014 ούτε στις δηλώσεις των προηγούμενων ετών 2014 όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με την περ. δ' του άρθρου 32 του ν.4172/2013 να δηλώσει κατά το έτος που χορήγησε το δάνειο προκειμένου να διαπιστώσει η φορολογική αρχή αν είχε τη δυνατότητα παροχής αυτού βάσει του άρθρου 34 του ν.4172/2013. Επιπλέον ούτε ο δανειζόμενος έχει δηλώσει το ποσό που πήρε ως δάνειο ή τα ποσά που επέστρεψε στην προσφεύγουσα βάσει του άρθρου 32 του ν.4172/2013. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 205 ποσού 100,00 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτοτυπία «αντιγράφου γραμματίου είσπραξης για τον πελάτη» της Τράπεζας Πειραιώς στο οποίο εμφανίζεται ότι η εταιρεία «.....» με Α.Φ.Μ: κατέθεσε στον ως άνω λογαριασμό IBAN ποσό 100,00 €, καθώς και φωτοτυπία βεβαίωσης της καταθέτριας εταιρείας ότι αυτή επέστρεψε στην προσφεύγουσα, ως διαχειρίστρια της πολυκατοικίας το εν λόγω ποσό λόγω ακύρωσης παραγγελίας. Δεν προσκομίζεται κάποιο αποδεικτικό που να αφορά στο συγκεκριμένο ισχυρισμό, όπως πχ. απόδειξη είσπραξης μετρητών εκδοθείσα από την εταιρεία «.....». Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 206 ποσού 1.110,81 € στο λογαριασμό με IBAN η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτοτυπία «αντιγράφου γραμματίου είσπραξης» της στο οποίο εμφανίζεται ότι αυτή κατέθεσε στον ως άνω λογαριασμό ποσό 1.458,00 \$ USA, που αντιστοιχούσαν κατά τον

χρόνο πραγματοποίησης της κατάθεσης σε 1.110,81€ με ρητή ιδιόχειρη επ'αυτής επισήμανση «Δολάρια που είχαμε στο σπίτι και τα καταθέσαμε για μετατροπή σε ευρώ.» Το προσκομιζόμενο στοιχείο δεν αποδεικνύει την πηγή των χρημάτων, τα οποία κατατέθηκαν με το συγκεκριμένο αποδεικτικό κατάθεσης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α 215 στο λογαριασμό με IBAN ποσού 9.747,78 €, πού αντιστοιχούν σε 12.290,00 \$ ΗΠΑ, η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτοτυπία «ειδοποιητηρίου εισερχόμενου εμβάσματος » της στο οποίο εμφανίζεται ότι η εταιρεία «..... » με έδρα το κατέθεσε στον ως άνω τραπεζικό λογαριασμό ποσό 12.290,00 \$ USA πού αντιστοιχούν σε ποσό 9.747,78€ καθώς και φωτοτυπία βεβαίωσης της καταθέτριας ως άνω εταιρείας με χρόνο σύνταξης αυτής την 09.05.19, με την οποία βεβαιώνεται ότι η εν λόγω εταιρεία κατέθεσε το ως άνω ποσό εις μνήμη του θανόντος συζύγου της προσφεύγουσας. Η βεβαίωση αυτή, δεν φέρει οιοδήποτε στοιχείο βεβαίωσης υπογραφής, όπως σφραγίδα Apostille ή σφραγίδα του Προξενείου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 35 § 1 του ν.2961/2001 (Περιουσία που υποβάλλεται σε φόρο) ορίζεται ότι:

1. Σε φόρο δωρεάς υποβάλλεται: α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται, β) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία Έλληνα υπηκόου, που δωρίζεται, γ) η κείμενη στην αλλοδαπή κινητή γενικά περιουσία αλλοδαπού υπηκόου, που δωρίζεται σε ημεδαπό ή αλλοδαπό, ο οποίος έχει την κατοικία του στην Ελλάδα,

Επειδή η ως άνω κατάθεση, άπτεται των εννοιολογικών στοιχείων της δωρεάς, για την οποία υφίσταται υποχρέωση υποβολής δήλωσης φόρου δωρεάς.

Επειδή δεν υποβλήθηκε δήλωση δωρεάς από πλευράς του συζύγου της προσφεύγουσας και δεν καταβλήθηκε ο οφειλόμενος φόρος δωρεάς.

Επειδή η προσφεύγουσα ως δωρολήπτρια δεν ανέγραψε το ποσό των 9.747,78 € πού έλαβε με την φερόμενη δωρεά χρημάτων στον Κωδικό 782 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2014

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-11-2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/28-12-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της
..... **του**, με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** της υπ'αριθμ.
...../20 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής
προστίμου φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Διαφορά φόρου	4.111,63 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ	1.233,49 €
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	3,377 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.348,49 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ

Η Υπάλληλος του τμήματος

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.