



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 30.07.2021

αριθμός απόφασης 2319

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β' /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 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ**, ασκούντος ατομική επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., κατά: α) της με αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης

Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 και β) της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. α) Τη με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 και β) τη με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου

6. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/30.03.21 συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε η προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας

7. Την από 26.03.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **του**, 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:

α) Με την με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου ποσού 811,80 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος / πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 405,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.217,70 ευρώ.

β) Με την με αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου ποσού 5.610,00 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος / πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 2.805,00 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 35,01 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 8.450,01 ευρώ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 22.12.2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών,, η οποία συντάχθηκε κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της εν λόγω υπηρεσίας για τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες αρχιτεκτονικής τοπίου και υπηρεσίες παροχής αρχιτεκτονικών συμβουλών. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ.

...../2019 έγγραφο της Επιτροπής Αξιολόγησης Πληροφοριακών Δελτίων του Σ.Δ.Ο.Ε. που αφορούσε σε καταγγελία για την προσφεύγουσα και τον σύζυγό της, για τον οποίο εκδόθηκε ξεχωριστή εντολή ελέγχου.

Κατόπιν έκδοσης της ως άνω εντολής, ο έλεγχος απέστειλε στην προσφεύγουσα την αριθ./2020 γνωστοποίηση δυνατότητας επιβολής δηλώσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 397-398 του ν.4512/2018, τη με αριθ./2020 πρόσκληση για την προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2014-2015. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση όπως προκύπτει από τη με αριθμό/2020 απόδειξη παραλαβής, προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία, δηλώσεις εισοδήματος χρήσεων 2014 & 2015 και τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. 2014 & 2015. Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων για τις χρήσεις 2014 και 2015 δεν διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές.

Στη συνέχεια ο έλεγχος ζήτησε και έλαβε τις κινήσεις των λογαριασμών της προσφεύγουσας στις 28.09.2020 από το σύστημα ΣΜΤΛ, για τη διαχειριστική περίοδο 1.01.2014 έως 31.12.2015, και αφού επεξεργάστηκε τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων στα οποία ήταν συνδικαιούχος ή δικαιούχος, διαπίστωσε διαφορές σε σχέση με τα δηλωθέντα εισοδήματα στις φορολογικές δηλώσεις της προσφεύγουσας. Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη του με αριθ. πρωτ./2020 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 14 ν.4174/2013, προκειμένου να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή και την προέλευση των εκεί αναφερομένων ως πρωτογενών πιστώσεων, στο οποίο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε. Στη συνέχεια και κατόπιν επεξεργασίας από τον έλεγχο όλων των οικονομικών δεδομένων συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συν/νους τους αριθ./..... και/..... Προσωρινούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος φορ. ετών 2014 και 2015, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Σε απάντηση αυτού η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθ. πρωτ./2020 απαντητικό Υπόμνημα προκειμένου για την δικαιολόγηση των επίμαχων πιστώσεων καθώς και το με αριθ. πρωτ./2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου.

Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της από 22.12.2020 Έκθεσης Ελέγχου, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

➤ χρήση 2014:

- i. για την με α/α 19 πίστωση σε ατομικό της λογαριασμό στην, με ημερομηνία 9.12.2014 ποσού 2.460,00 ευρώ δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο από την ελεγχόμενη που να αποδεικνύει την προέλευση των χρημάτων και έτσι ο έλεγχος έκρινε ότι αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 με συνέπεια την έκδοση της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών για το φορ. έτος 2014,

➤ χρήση 2015:

- ι. για πιστώσεις συνολικού ποσού 34.000,00 ευρώ σε κοινούς με τον σύζυγό της λογαριασμούς της, η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η αιτία των πιστώσεων αυτών, ως εκ τούτου οι επίμαχες πιστώσεις κατανεμήθηκαν μεταξύ των δικαιούχων και το ποσό 17.000,00 ευρώ που της αναλογεί αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, με συνέπεια την έκδοση της με αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξεως Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ Αθηνών για το φορ. έτος 2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς, δυνάμει των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- ✓ Παράνομος χαρακτηρισμός ως «πρωτογενών πιστώσεων» ποσών που προέρχονται από εμφανή πηγή και αίτια. Ειδικότερα, όσον αφορά την πίστωση ποσού 2.460,00 ευρώ του έτους 2014, αυτή διενεργήθηκε μέσω του συστήματος ηλεκτρονικής τραπεζικής και αφορά εξόφληση πιστωτικού τιμολογίου που είχε εκδοθεί σε προηγούμενη χρήση, ως εκ τούτου είναι γνωστής προέλευσης, ωστόσο λόγω αδυναμίας του εν λόγω πιστωτικού ιδρύματος (μη τήρηση σχετικού αντιγράφου) δεν μπορεί να ανταποκριθεί στο βάρος της απόδειξης που της ανατίθεται. Αναφορικά δε με τις πιστώσεις εντός του έτους 2015 συνολικού ύψους 30.000,00 ευρώ που έχουν καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας προέρχονται γνωστή πηγή και συγκεκριμένα από τον αριθ. λογαριασμό, στον οποίο συνδικαιούχοι τυγχάνουν ο αδελφός και ο πατέρας της, ως εκ τούτου πρόκειται για «άτυπη» δωρεά χρηματικού ποσού για την οποία οφείλεται φόρος 10%. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε στον έλεγχο την από 14.11.2020 Υπεύθυνη Δήλωση του αδελφού της, Επίσης, όσον αφορά πιστώσεις συνολικού ύψους 4.000,00 ευρώ εντός του έτους 2015 με αιτιολογία «.....» αφορούν τμηματική εξόφληση της αριθ./2008 Α.Π.Υ., εκδοθείσας προς την εταιρεία «.....». Η φορολογική αρχή αόριστα και αυθαίρετα απέρριψε τους ανωτέρω ισχυρισμούς.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/30.03.2021 Υπόμνημα με το οποίο προσκομίζει την από 11.03.2021 υπεύθυνη δήλωση του πατέρα της,, σύμφωνα με την οποία επιβεβαιώνονται οι ισχυρισμοί της.

Στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, η Υπηρεσία μας με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/21.07.2021 έγγραφό της ζήτησε από πληροφορίες σχετικά με τους δικαιούχους του αριθ.

λογαριασμού κατά το έτος 2015. Σε απάντηση του ως άνω αιτήματος, η με το αριθ. πρωτ. /..... /2021 (αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/02.08.2021) έγγραφό της, μας ενημέρωσε ότι δικαιούχοι του λογαριασμού για το χρονικό διάστημα από 1.01.2015-31.12.2015 ήταν ο του με Α.Φ.Μ. και ο του με Α.Φ.Μ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013, σχετικά με κέρδη από επαγγελματική δραστηριότητα, όπως ίσχυε, ορίζονται τα εξής:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.
2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

....

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ν.4172/2013:

«Φορολογικός συντελεστής

.....

4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) σχετικά με την δικαιολόγηση της προσαύξησης περιουσίας, ορίζονται τα εξής:

«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 στην ΠΟΛ. 1095/29.04.2011, με θέμα «εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» αναφέρονται τα εξής:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

7.Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1228/15.10.2014 της ΓΓΔΕ παρασχέθηκαν μεταξύ άλλων οι κάτωθι πρόσθετες οδηγίες στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011:

«... 3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 Ν.4174/2013). ...».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1175/16.11.2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. δόθηκαν μεταξύ άλλων οι κάτωθι διευκρινίσεις για θέματα 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. ...».

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015 /5.11.2015 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών δόθηκαν περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με 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:

.....

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.

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.

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.».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4170/2013 θεσπίστηκε «Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» των πιστωτικών ιδρυμάτων και των ιδρυμάτων πληρωμών που λειτουργούν στην Ελλάδα, προκειμένου να διευκολυνθεί η διαβίβαση, αφενός των αιτημάτων παροχής πληροφοριών των αρμοδίων ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και, αφετέρου, των απαντήσεων των εν λόγω ιδρυμάτων σε τέτοια αιτήματα. Παράλληλα λειτουργεί ήδη (από το 2017) στις ελεγκτικές υπηρεσίες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων το Ειδικό Λογισμικό Προσαύξησης Περιουσίας, το οποίο έχει καταστήσει ταχύτερη και πιο αξιόπιστη και αποτελεσματική τη διασταύρωση των στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με τα δεδομένα των (ταυτοποιούμενων, ως προς το είδος τους, βάσει ειδικού ενιαίου κωδικολογίου) κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογούμενων.

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων: «Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει

των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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 ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. 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 με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 22.12.2020 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013 της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, ο έλεγχος αφού

προέβη σε έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων της προσφεύγουσας, των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης που διατηρεί, των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών της, το διαθέσιμο υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών και τα προσκομισθέντα από αυτήν αποδεικτικά έγγραφα, έκανε δεκτές ορισμένες εκ των διερευνώμενων πιστώσεων ενώ έκρινε ότι πιστώσεις ποσού 2.460,00 ευρώ για το έτος 2014 και πιστώσεις ποσού 17.000,00 ευρώ για το έτος 2015 (ήτοι ποσοστό 50% των συνολικών αδικαιολόγητων πιστώσεων που της αναλογεί ως συνδικαιούχος των λογαριασμών), αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Αναλυτικά πρόκειται για τις κάτωθι πιστώσεις:

Έτος 2014

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ		ΠΟΣΟ
19			2014-12-09	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΑΜΟΙΒΗΣ Ε	2.460,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ						2.460,00 €

Έτος 2015

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ		ΠΟΣΟ
8			2015-07-07	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		5.000,00 €
9			2015-07-07	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		10.000,00 €
10			2015-07-08	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		10.000,00 €
11			2015-07-10	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		5.000,00 €
12			2015-12-24	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		2.000,00 €
13			2015-12-19	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ		2.000,00 €
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ						34.000,00 €
ΠΟΣΟΣΤΟ 50%						17.000,00 €

Επειδή, για την πίστωση με α/α 19 ποσού 2.460,00 ευρώ σε ατομικό της λογαριασμό, με ημερομηνία 9.12.2014 δεν προσκομίστηκε από την προσφεύγουσα κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει την προέλευση των χρημάτων και την αιτία της, ορθά ο έλεγχος έκρινε ότι πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 8, 9, 10 και 11 που έχουν προκύψει από συμψηφιστική εγγραφή με την αιτιολογία «.....» συνολικού ποσού 30.000,00 ευρώ, αυτές τυγχάνουν γνωστής προέλευσης και συγκεκριμένα πρόκειται για μεταφορά χρημάτων προερχόμενων από τον αριθ. λογαριασμό,

στον οποίο συνδικαιούχοι τυγχάνουν ο πατέρας και ο αδελφός της, και και ως εκ τούτου δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη πηγή. Επίσης ισχυρίζεται ότι το εν λόγω ποσό το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό της, συνολικού ύψους 30.000,00 ευρώ επεστράφη στον πατέρα της αφού άλλωστε επρόκειτο για δικά του χρήματα, ενώ ο αδελφός της, απλώς προέβη στην υλική πράξη της καταθέσεως / μεταφοράς, ως συνδικαιούχος του επίμαχου λογαριασμού. Σε κάθε περίπτωση και δεδομένου ότι η πηγή προέλευσης των επίμαχων καταθέσεων τυγχάνει γνωστή αφού μεταφέρονται από κοινό λογαριασμό του πατέρα και του αδελφού της σε κοινό με το σύζυγό της λογαριασμό, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν νοείται ο καταλογισμός των οικείων διαφορών ως εισοδήματος που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία αλλά, λαμβάνοντας υπόψη και την συγγενική σχέση που υφίσταται, στην χειρότερη εκδοχή πρέπει να γίνει δεκτό ότι πρόκειται για «άτυπη» δωρεά χρηματικού ποσού από τον πατέρα της, ήτοι γονική παροχή, για την οποία οφείλεται φόρος που υπολογίζεται με συντελεστή 10%, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 παρ. 2 του ν.2961/2001 (δικαιούχοι Α' κατηγορίας: γονέας – τέκνο).

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο την από 14.11.2020 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 του αδελφού της του στην οποία δηλώνει ότι οι επίμαχες καταθέσεις αφορούν μεταφορές ποσών από κοινό λογαριασμό, δικό του και του πατέρα του, οι οποίοι φοβούμενοι φημολογούμενο κούρεμα καταθέσεων, μετέφεραν το εν λόγω χρηματικό ποσό συνολικού ύψους 30.000,00 ευρώ σε λογαριασμούς κοινούς της προσφεύγουσας και του συζύγου του, η οποία στη συνέχεια εκείνη τους επέστρεψε το εν λόγω ποσό σε μετρητά.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/30.03.2021 συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε η προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας προσκόμισε την από 11.03.2021 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 του πατέρα της του στην οποία δηλώνει ότι οι επίμαχες καταθέσεις αφορούν μεταφορές ποσών από τον αριθ. λογαριασμό στον οποίο συνδικαιούχοι είναι ο ίδιος και ο υιός του, στην προσφεύγουσα (κόρη του) λόγω του φόβου που επικρατούσε το 2015 για κούρεμα καταθέσεων. Δεδομένου δε του προχωρημένου της ηλικίας του, στις ως άνω καταθέσεις προέβη ο υιός του,, ο οποίος άλλωστε είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού από τον οποίο μεταφέρθηκαν τα χρήματα και ως εκ τούτου νομιμοποιείται να προβεί σε οποιαδήποτε κίνηση χωρίς την παρουσία του. Στη συνέχεια η κόρη του, του επέστρεψε το εν λόγω χρηματικό ποσό σε μετρητά.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ανωτέρω ποσό των 30.000,00 ευρώ που έχει καταλογιστεί ως προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από «άτυπη» δωρεά χρηματικού ποσού από τον πατέρα της.

Επειδή, όσον αφορά στις υπ' αριθ. 8, 9, 10 & 11 συμψηφιστικές εγγραφές του 2015, συνολικού ποσού 30.000,00 ευρώ στους κοινούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας και της συζύγου της, και την «αιτιολογία κατάθεσης» των εν λόγω

χρηματικών ποσών, προκύπτει ότι αυτές διενεργήθηκαν από τον , αδελφό της προσφεύγουσας.

Επειδή, τα υπό κρίση χρηματικά ποσά προέρχονται από τον υπ' αριθμό κοινό τραπεζικό λογαριασμό της , με συνδικαιούχους τον πατέρα της προσφεύγουσας και τον αδελφό της

Επειδή, είναι εμφανής η πηγή προέλευσης των υπό κρίση χρηματικών ποσών και λόγω βαθμού συγγένειας, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Συνεπώς το συνολικό ποσό των 30.000,00 ευρώ (από το οποίο το ποσό των 15.000,00 ευρώ αναλογεί στην προσφεύγουσα μετά την κατανομή των επίμαχων πιστώσεων μεταξύ των δικαιούχων) δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας καθώς προκύπτει η πηγή προέλευσής του.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο από την προσφεύγουσα που να αποδεικνύεται ότι τα ανωτέρω ποσά συνολικού ύψους 30.000,00 ευρώ επεστράφησαν στον αδελφό ή στον πατέρα της και πότε, αντίθετα από την κίνηση των λογαριασμών/..... και/..... της προσφεύγουσας και του συζύγου της προκύπτει ότι τα χρήματα αυτά «καταναλώθηκαν» κάνοντας τμηματικά αναλήψεις κυρίως από ΑΤΜ.

Επειδή, εν προκειμένω εφόσον στοιχειοθετείται δωρεά χρηματικού ποσού, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου που δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής λαμβανομένου υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 5 και 36 του ν.4174/13.

Επειδή περαιτέρω όσον αφορά τις λοιπές πιστώσεις που παρουσιάζονται στον ανωτέρω πίνακα με α/α 12 και 13 του έτους 2015, που η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν σε τμήματα εξοφλήσεως της με αριθ. /2008 Α.Π.Υ. εκδοθείσης προς την εταιρεία «.....», αντίγραφο της οποίας προσκόμισε στον έλεγχο, αυτός δεν μπορεί να γίνει δεκτός καθώς δεν προκύπτει σύνδεση των πιστώσεων με την ανωτέρω Α.Π.Υ. Περαιτέρω, η χρονική υστέρηση εξόφλησης της ως άνω Α.Π.Υ. είναι αρκετά μεγάλη και δεν συνάδει με τα συνήθη συναλλακτικά ήθη, επιπλέον δεν προσκομίστηκε κάποιο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η διεκδίκηση των χρημάτων αυτών σε προγενέστερο χρόνο. Σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος από την επεξεργασία των καταστάσεων πελατών-προμηθευτών διαπίστωσε ότι πέραν της ανωτέρω συναλλαγής με την εν λόγω εταιρεία υφίστανται και άλλες συναλλαγές και μάλιστα στην επόμενη χρήση 2009 είχε εκδώσει προς την εταιρεία αυτή άλλα δύο παραστατικά συνολικής αξίας 22.938,71 ευρώ.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22.12.2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος ν.4172/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ασκούσης ατομική επιχείρηση, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., και ειδικότερα:

α) την επικύρωση της με αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2014 και

β) την τροποποίηση της με αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

1. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορ. έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών (α/α/2020)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	2.460,00 €	2.460,00 €

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2014	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ.	Διαφορά βάσει απόφασης ΔΕΔ.
Φορολογητέα εισοδήματα	336,84 €	2.796,84 €	2.796,84 €	2.460,00 €
Διαφορά φόρου	-392,10	419,70 €	419,70 €	811,80 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.300,00 €	1.300,00 €	1.300,00 €	
Διαφορά συμψηφισμού	- 8,00 €	-8,00 €	-8,00 €	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		405,90 €	405,90 €	405,90 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	899,90 €	2.117,60 €	2.117,60 €	1.217,70 €

2. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου φορ. έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών (α/α/2020)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	17.000,00 €	2.000,00 €

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2015	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ.	Διαφορά βάσει απόφασης ΔΕΔ.
Φορολογητέα εισοδήματα	1,51 €	17.001,51 €	2.001,51 €	2.000,00 €
Διαφορά φόρου	-148,30 €	5.610,00 €	660,00 €	808,30 €
Τέλος επιτηδεύματος	1.300,00 €	1.300,00 €	1.300,00 €	

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		2.805,00 €	330,00 €	330,00 €
Εισφορά αλληλεγγύης		35,01 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.151,70 €	9.750,01 €	2.290,00 €	1.138,30 €

*Σημειώνεται δε ότι επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.