



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 11.04.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1115

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

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

4.Την από 10.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:

1) του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., **2)** του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., **3)** του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., **4)** του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ.,

κατά της υπ' αριθ. /**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 10.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: 1) του, με Α.Φ.Μ., 2) '..... του, με Α.Φ.Μ., 3) του, με Α.Φ.Μ., 4) '..... του, με Α.Φ.Μ., 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' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος την 16.07.2019, ποσό φόρου εισοδήματος 5.825,73 €, πλέον 2.912,87 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.966,57 €, και συνολικά 11.705,17 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του αποβιώσαντος, σύμφωνα με την υπ' αρ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε βάσει της από 21.10.2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία για το φορολογικό έτος 2015 θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα των νόμιμων κληρονόμων του ελεγχόμενου μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Φορολογικό έτος 2015

Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

ΑΡ. ΛΟΓ	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΗΜΕΡΟΜ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ
.....	3	15.01.2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	653,33
.....	2	22.01.2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	430,00
.....	2	06.02.2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	10.000,00
.....	3	12.03.2015	ΚΑΤ/ΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	.....	180,34
.....	2	16.03.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ	.....	100,00
.....	3	08.04.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	.....	116,67
.....	2	20.04.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ	.....	100,00
.....	2	19.05.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ	.....	100,00
.....	2	20.05.2015	PORTFOLLO MANAGEMENT	.....	15,75

			ENTRIES		
.....	2	08.07.2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.600,00
.....	2	15.07.2015	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	150,00
.....	2	22.07.2015	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	.....	200,00
.....	2	05.08.2015	ΕΜΒ. ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	200,00
.....	2	05.08.2015	ΕΜΒ. ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	88,00
.....	3	27.08.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	106,63
.....	2	03.09.2015	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	183,40
.....	2	14.09.2015	ΚΤΟ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	407,00
.....	3	28.09.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	103,18
.....	3	30.09.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHA WEB	.....	195,58
.....	2	05.10.2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	774,90
.....	2	14.10.2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ	.....	854,00
.....	3	30.10.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	105,99
.....	3	30.11.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	109,55
.....	2	02.12.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	499,90
.....	3	28.12.2015	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	.....	104,06
.....	2	29.12.2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	258,30
ΣΥΝΟΛΟ					17.653,72

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 21.10.2021 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκε στο όνομα του ελεγχόμενου, η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική πράξη, φορολογικού έτους 2015.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Οι πιστώσεις που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου και για τις οποίες προέκυψε διαφορά εισοδήματος μεταξύ δήλωσης και έκθεσης ελέγχου, πρέπει να ακυρωθούν διότι ο έλεγχος έχει σφάλλει ως προς την ουσιαστική κρίση της προέλευσης των χρηματικών αυτών πιστώσεων στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς

2. Η προσβαλλόμενη πράξη κατά τρόπο αόριστο και αδιαφανή δεν προβαίνει σε σαφή επιμερισμό των πιστώσεων

3. Ο έλεγχος έσφαλε καθώς έκρινε ότι οι πιστώσεις ήταν αδικαιολόγητες. Δεν έλαβε υπόψη του ότι οι καταθέσεις χρημάτων νόμιμα έχουν αποταμιευτεί κατά τα προηγούμενα έτη και δεν αποτελούν ποσά προερχόμενα από άγνωστη και αδικαιολόγητη πηγή

4. Η πίστωση των 10.000,00 ευρώ, δεν έπρεπε να απορριφθεί από τη φορολογική αρχή, διότι είναι σαφή η προέλευση αυτής από νόμιμα φορολογητέα εισοδήματα του συζύγου μου

5. Η φορολογική αρχή δεν επέβαλλε ορθώς το πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ

6. Η εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 58 του ΚΦΔ που επέβαλλε η φορολογική αρχή, δεν μπορεί να επιβληθεί σε κληρονόμους.”

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

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

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.
..... “

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επάμ.: «(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 άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, 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, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 {**Βάρος απόδειξης**} ν. 4174/2013, ορίζουν, 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.

Ως προς το 1^ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος επεξεργάστηκε τα τραπεζικά δεδομένα του αποβιώσαντος για τη φορολογική περίοδο 2015, και αναζήτησε την πηγή προέλευσης των πιστώσεων-καταθέσεων που εξευρέθηκαν σε αυτούς, καλώντας τους νόμιμους κληρονόμους να παράσχουν εξηγήσεις, προσκομίζοντας οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία μπορούν να συνδράμουν στο ελεγκτικό έργο.

Ο φορολογικός έλεγχος εξετάζει τις καταθέσεις χρηματικών ποσών, με οποιονδήποτε τρόπο κι αν αυτές διενεργήθηκαν, είτε με μετρητά, είτε με επιταγές επώνυμων και ανώνυμων, σε όλους τους λογαριασμούς των οποίων ο ελεγχόμενος είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, έλαβε δε υπόψη: α) τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ.1 και 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύουν, β) τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύουν, γ) τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) όπου αναφέρει: «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.», δ) τη διεξοδική ανάλυση και επεξεργασία του «Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών» («Σ.Μ.Τ.Λ.») και των λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του ελεγχόμενου στην Ελλάδα για το χρονικό διάστημα 1/1/2015 - 31/12/2015, και συγκεκριμένα:

- των κινήσεων (χρεώσεις/πιστώσεις, αγορές/ πωλήσεις) του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων,
- τον τρόπο απόκτησης της ακίνητης και κινητής περιουσίας του ελεγχόμενου,
- των εισοδημάτων που ο ίδιος έχει συμπεριλάβει στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015,
- των υποβληθέντων υπομνημάτων, με την προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων ,

Αρχικά ομαδοποίησε τις πιστώσεις με τραπεζικές συναλλαγές που αφορούν τον ίδιο τον ελεγχόμενο ή αποδεδειγμένα κάποιον από τους συνδικαιούχους, θέτοντας τις κάτωθι παραδοχές ελέγχου:

α) εξαιρέθηκαν καταθέσεις/πιστώσεις προερχόμενες από άλλους λογαριασμούς (μεταφορές) του ελεγχόμενου προσώπου, εκταμιεύσεις δανείων και πιστωτικούς τόκους.

β) πρωτογενείς αναλήψεις ποσών οι οποίες προέρχονταν είτε από ατομικό λογαριασμό του ελεγχόμενου είτε από κοινό λογαριασμό με κάποιον άλλο συνδικαιούχο, υπολογίστηκαν για την κάλυψη πρωτογενών καταθέσεων σε ατομικούς ή κοινούς μεταξύ τους λογαριασμούς, σε περιπτώσεις όπου η ημερομηνία ανάληψης συνέπιπτε με την ημερομηνία κατάθεσης ή όταν η ανάληψη πραγματοποιούνταν πριν και εντός εύλογου χρονικού διαστήματος.

γ) οι πιστώσεις ποσών που αφορούν πάσης φύσεως επενδυτικά προϊόντα και δε συνιστούν πρωτογενείς κινήσεις, εξαιρέθηκαν και δε λογίστηκαν ως καταθέσεις οι οποίες προσδιορίζουν τα συνολικά εισοδήματα του ελεγχόμενου.

Μεταγενέστερα κατέληξε σε πρωτογενείς-αρχικές καταθέσεις-πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές για τις οποίες ο έλεγχος δε διαπίστωσε την πηγή και αιτία προέλευσης αυτών καθώς και εάν πρόκειται για ποσά τα οποία έχουν ήδη φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδικές διατάξεις.

Τις συγκεκριμένες πιστώσεις ο έλεγχος τις συμπεριέλαβε στο Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και κατόπιν στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, δίνοντας τη δυνατότητα στον ελεγχόμενο (και κατά περίπτωση στους νόμιμους κληρονόμους του αποβιώσαντος) να παρέχουν εξηγήσεις σχετικά με την πηγή και αιτία προέλευσης αυτών καθώς και να προσκομίσουν κάθε απαραίτητο στοιχείο προς ισχυροποίηση. Σε κανένα όμως από τα υποβληθέντα υπομνήματα δεν αιτιολόγησαν επαρκώς αυτές τις πιστώσεις με αποτέλεσμα ο έλεγχος να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013. Επίσης λόγω του ότι αυτές οι πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους εμφανίζονται ως συνδικαιούχοι ο ελεγχόμενος και η σύζυγός του κ., ο έλεγχος επιμέρισε τα χρηματικά ποσά κατά ποσοστό αναλογίας $\frac{1}{2}$ στον καθένα.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς το 2^ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι πιστώσεις για τις οποίες ο φορολογικός έλεγχος δε διαπίστωσε την πηγή και αιτία προέλευσης καθώς και εάν πρόκειται για ποσά τα οποία έχουν νομίμως φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδικές διατάξεις, πραγματοποιήθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους εμφανίζονται ως δικαιούχοι ο ελεγχόμενος με τη σύζυγό του, καθώς και σε τραπεζικούς λογαριασμούς που εμφανίζονται ως δικαιούχοι ο ελεγχόμενος και τρίτα πρόσωπα, άγνωστα στον έλεγχο.

Κατόπιν τούτων, για κάθε πίστωση που διαφοροποιεί την φορολογητέα ύλη του ελεγχόμενου, επιμερίστηκαν τα ποσά ανάλογα με τον αριθμό συνδικαιούχων. Συνεπώς, τα αναφερόμενα ποσά που αναφέρονται στον πίνακα πιστώσεων είναι ήδη επιμερισμένα από τον φορολογικό έλεγχο ανάλογα με τον αριθμό συνδικαιούχων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Ως προς το 3^ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ο πίνακας σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών που προσκόμισαν οι νόμιμοι κληρονόμοι του αποβιώσαντος ελεγχόμενου με την υποβολή της ενδικοφανής προσφυγής (σελ. 5 και 6 της προσφυγής) αφορά εισοδήματα του ελεγχόμενου με τη σύζυγό του από το οικονομικό έτος 2003.

Από τον πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου προκύπτει ότι το συνολικό διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου με τη σύζυγό του κ. το φορολογικό έτος 2014 είναι 546.552,07 €.

Ο προσκομισθείς ως άνω πίνακας σχηματισθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν αποτυπώνει την πραγματική εικόνα των εισοδημάτων του ελεγχόμενου, καθώς εμφανίζει το τελικό διαθέσιμο κεφάλαιο με τον υπολογισμό των δηλωθέντων εισοδημάτων και των αντικειμενικών τεκμηρίων που προκύπτουν από τα διαθέσιμα περιουσιακά τους στοιχεία. Δεν αντιπροσωπεύει το πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο αυτών βάσει πραγματικών εσόδων και δαπανών.

Σημαντικό στοιχείο επίσης είναι το γεγονός ότι το σύνολο των πιστώσεων για τις οποίες ο έλεγχος δε διαπίστωσε την πηγή και αιτία προέλευσής τους ή εάν πρόκειται για ποσά τα οποία έχουν ήδη φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδικές διατάξεις, προέρχονται είτε από

ονομαστικές καταθέσεις, είτε από καταθέσεις επιταγών. Επομένως η αιτιολόγησή τους στηρίζεται στην προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων που να προσδιορίζουν σαφώς την πηγή και αιτία προέλευσής τους, γεγονός που δεν πραγματοποιήθηκε από τους προσφεύγοντες. Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς το 4ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, η συγκεκριμένη συναλλαγή η οποία έχει ως αιτιολογία “κατάθεση μετρητών” πραγματοποιήθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο εμφανίζονται ως δικαιούχοι ο ελεγχόμενος και η σύζυγός του κ. Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται, ότι η συγκεκριμένη κατάθεση μετρητών προέρχεται από νόμιμα φορολογητέα εισοδήματα του ελεγχόμενου και συγκεκριμένα από εισπράξεις εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων του ιδίου στις 31.12.2014.

Επειδή, με την ενδικοφανή προσφυγή, οι προσφεύγοντες δεν προσκομίζουν, ποια είναι τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία του ελεγχόμενου, ούτως ώστε να διαπιστωθεί από πού προέρχεται η υπό κρίση πίστωση, καθώς και στοιχεία για τον τρόπο εξόφλησης αυτών των φορολογικών στοιχείων. Επίσης οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν καταθετήριο της τράπεζας, ούτως ώστε να διαπιστωθεί ο καταθέτης της υπό κρίση πίστωσης.

Εξάλλου, σύμφωνα με την “ΕΚΘΕΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΕΠΙ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ”, και βάσει της οριστικής έκθεσης μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στον ελεγχόμενο το φορολογικό έτος 2014 από την ίδια υπηρεσία, διαπιστώθηκε διαφορά φορολογητέας ύλης προσδιοριζόμενη από πιστώσεις με τη μορφή «καταθέσεων μετρητών» πραγματοποιήσιμες την 31.12.2014. Αυτό σημαίνει ότι ο ελεγχόμενος στο φορολογικό έτος 2014 εισέπραξε παραπάνω έσοδα από το σύνολο των δηλωθέντων εσόδων της επαγγελματικής του δραστηριότητας, γεγονός που δυσχεραίνει τους ισχυρισμούς σχετικά με την πηγή και αιτία προέλευσης της συγκεκριμένης κατάθεσης μετρητών που πραγματοποιήθηκε το έτος 2015. Συνεπώς το ως άνω ποσό των 10.000,00 € για το φορολογικό έτος 2015, αποτελεί αναπαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του ελεγχόμενου και αποβιώσαντος σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013

Ως προς το 5ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 58.Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

“1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

***** Οι περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 1, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 7α του [άρθρου 3](#) του ν. [4337/2015](#) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου.”

Επειδή, στην υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2015 ο φόρος που προέκυψε ήταν πιστωτικός ήτοι 2.301,68 €. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού προέκυψε φόρος 3.524,05 €, και η προκύπτουσα διαφορά φόρου υπερβαίνει το 50%.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς το 6ο ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε στον ελεγχόμενο κ. για φορολογική περίοδο 01.01.2015 – 31.12.2015. Επομένως το πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ που καταλογίσθηκε προέκυψε από τη διαφορά μεταξύ του αρχικού φόρου και του φόρου της οριστικής διορθωτικής πράξης κατόπιν ελέγχου.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, ο ελεγχόμενος στο υπό κρίση έτος ασκεί ατομική επιχείρηση “ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ”, μετέχει στην “.....” με το ίδιο αντικείμενο εργασιών, δηλώνει δε εισοδήματα από ακίνητη περιουσία, τόκους και άσκηση αγροτικής εκμετάλλευσης..

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, την υπ’ αρ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ, τα συναλλακτικά ήθη (καταθέσεις μικροποσών κλπ) καθώς και την οικονομική δυνατότητα του ελεγχόμενου, κρίνοντας από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, όπως αυτή αποτυπώνεται στην από 21.10.2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της λογικής και της κοινής πείρας, ότι τα ποσά μετρητών κάτω των 1.000,00 € για τον ελεγχόμενο, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 ν. 4172/2013, και επομένως πρέπει να διαγραφούν, ως κάτωθι:

.....	3	15.01.2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ		653,33
-------	---	------------	------------------	-------	--------

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, προσδιορίζεται για το φορολογικό έτος 2015, ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2015:

ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ		17.653,72
ΜΕΙΟΝ: ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΜΙΚΡ ή ΙΣΕΣ ΤΩΝ 1.000,00 €	653,33	653,33
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ		17.000,39

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./10.12.2021 ενδικοφανούς προσφυγής των: **1)** του, με Α.Φ.Μ., **2)** του, με Α.Φ.Μ., **3)** του, με Α.Φ.Μ., **4)** του, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως προς το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 21 § 4 ν. 4172/2013.

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	4.115,88		4.115,88		4.115,88	
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	6.304,44		6.304,44		6.304,44	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	39.367,86		57.021,58		56.368,25	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	180,79		180,79		180,79	
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	49.968,97	0,00	67.622,69	0,00	66.969,36	0,00
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	49.968,97	0,00	67.622,69	0,00	66.969,36	0,00
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						

ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	49.968,97	0,00	67.622,69	0,00	66.969,36	0,00
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ	45.398,13		45.398,13		45.398,13	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	95.367,10	0,00	113.020,82	0,00	112.367,49	0,00
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	8.320,00	10.656,00	8.320,00	10.656,00	8.320,00	10.656,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	95.367,10	0,00	113.020,82	0,00	112.367,49	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)- (1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. Φορολογ ητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας								
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕ ΟΥ	Εισόδημα	49.968,97	11.657,56	67.622,69	17.483,29	66.969,36	17.267,59	
	Μείωση φόρου		347,50		347,50		347,50	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		11.310,06		17.135,79		16.920,09	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα							
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Φόρος που αναλογεί			11.310,06		17.135,79		16.920,09	5.610,03
Β. Μείον								
1.φορος που παρακρατήθηκε από								
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα			885,22		885,22		885,22	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα			12.726,52		12.726,52		12.726,52	
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις								
2.φορος που προκαταβλήθηκε								
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος								
β. ειδικών περιπτώσεων								
Υπόλοιπο φόρου			-2.301,68		3.524,05		3.308,35	5.610,03
Γ. Πλέον								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			52,02		52,02		52,02	

3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	10,40		10,40		10,40	
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου						
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.814,68		6.781,25		6.742,05	2.927,37
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%			2.912,87		2.805,02	2.805,02
Γενικό Σύνολο	2.225,42		13.930,59		13.567,84	11.342,42
Διαφορά συμψηφι σμού						
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	2.225,42		13.930,59		13.567,84	11.342,42

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.