



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 6.6.2022

Αριθμός απόφασης: 2233

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 4.2.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού ΑΤΤΙΚΗΣ, ΤΚ, κατά

• της με αριθμό/23.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, και

• της με αριθμό/23.12.2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

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

Επί της από **4.2.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/23.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 9.338,70 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 4.669,40 € και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 396,19 €.

Με τη με αριθμό/23.12.2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 50.141,32 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ύψους 25.070,67 € και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 11.100,65 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 23.12.2021 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.4 του ν.4172/2013, κατόπιν του με αρ. πρωτ.-/...../2017 ενημερωτικού εγγράφου της Αρχής του άρθρου 7 του ν. 3691/2008 στα πλαίσια έρευνας που διεξήχθη από την εν λόγω Αρχή «περί νομιμοποίησης εσόδων» για να διακριβωθεί τυχόν τέλεση φοροδιαφυγής. Στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ αναφέρονται τα κάτωθι: «....Για τη διενέργεια του παρόντος Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ελήφθη υπόψη η κίνηση του με αρ.....-.....-..... τηρούμενου από τον ελεγχόμενο λογαριασμού ταμειευτηρίου της Τράπεζας κατά τα έτη 2015 και 2016, όπως αυτός αναγράφεται στο με αρ.πρωτ...../415/2017 ενημερωτικό έγγραφο που διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας από την ΑΡΧΗ του άρθ.7 του Ν.3691/2008/Α' ΜΟΝΑΔΑ....»

Ο φορολογικός έλεγχος εξέτασε τις κινήσεις χρηματικών ποσών στους λογαριασμούς που είναι δικαιούχος ο ελεγχόμενος και οι οποίες αφορούν καταθέσεις (κυρίως μετρητών), πιστώσεις, αναλήψεις, εξερχόμενα – εισερχόμενα εμβάσματα, μεταφορές σε λογ/σμό, που πραγματοποιήθηκαν κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα 1/1/2015 - 31/12/2016 και για τις οποίες δε υπάρχουν δεδομένα / πληροφορίες της προέλευσης/πηγής τους.

Κατά την επεξεργασία των κινήσεων του με αρ.-.....-..... τραπεζικού λογαριασμού της Τράπεζας με μοναδικό δικαιούχο το, προέκυψαν ποσά πιστώσεων, κυρίως καταθέσεις μετρητών και εισερχόμενα εμβάσματα, που στο σύνολό τους δεν αντιστοιχούν στα δηλωθέντα εισοδήματά του φορολογούμενου στις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 και 2016. Οι συνολικές πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως εισόδημα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 όπως αναφέρονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου (παρ. 10 ανακεφαλαίωση διαφορών φορολογίας εισοδήματος άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 και παρ. 16 έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού) είναι οι κάτωθι :

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΣΕ €	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΕ €
2015	28.299,36	0,00
2016	151.943,43	830,01

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω παράνομου και εσφαλμένου καταλογισμού λογιστικών διαφορών. Η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής.
2. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν αναπαιτούμενης προσαυξήσεως περιουσίας ποσών τα οποία αποτελούν καταθέσεις μετρητών χρημάτων προερχομένων από έσοδα της ατομικής επιχείρησης (.....) του αδελφού του (προκειμένου στη συνέχεια να εξοφληθούν υποχρεώσεις του. Περαιτέρω πιστώσεις συνολικού ύψους 1.442,79 € αφορούν σε εξοφλήσεις εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων της ατομικής επιχείρησης (.....) του πατέρα του κ. με Α.Φ.Μ. προς την εταιρεία με την οποία διατηρούσε συνεργασία. Τα ανωτέρω ισχυρίζεται ότι προκύπτουν από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών προμηθευτών και τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του αδερφού του και του πατέρα του καθώς και από την σχετική υπεύθυνη δήλωση του αδερφού του. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προσκόμισε αντίγραφα κινήσεων του υπό κρίση τραπεζικού του λογαριασμού και παραστατικά κατάθεσης του αδερφού του στον υπό κρίση λογαριασμό. Επίσης, η πίστωση ποσού 3.300,00 ευρώ στις 15/06/2016 αφορά σε πώληση του με αριθμό κυκλοφορίας επιβατικού αυτοκινήτου από την νύφη του (σύζυγο του αδελφού του) κα στον κ. όπως προκύπτει και από την αιτιολογία συναλλαγής.

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «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 το άρθρο 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1175/2017: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«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, όπως έχει κριθεί από την απόφαση 1893/2018 ΣτΕ: «5.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.

6. Επειδή, περαιτέρω, στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος ορισμένου φορολογούμενου μπορούν να αντληθούν και από τραπεζικό λογαριασμό άλλου προσώπου (ή από κοινό λογαριασμό άλλων προσώπων), του οποίου δεν είναι συνδικαιούχος ο φορολογούμενος αυτός (πρβλ. ΣΤΕ 2136/2012, σχετικά με ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της συζύγου γνωστού καλλιτέχνη). Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε λογαριασμό άλλου προσώπου (ή άλλων προσώπων) και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που το πρόσωπο αυτό έχει (ή τα πρόσωπα αυτά έχουν) δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος φορολογούμενος είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση του άλλου ή των άλλων αυτών προσώπων - δικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν έρμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 4), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και ο συγγενικός, φιλικός ή επαγγελματικός δεσμός μεταξύ του φορολογούμενου και του δικαιούχου ή των δικαιούχων του λογαριασμού, η μη άσκηση από τα άλλα αυτά πρόσωπα επαγγελματικής δραστηριότητας, ικανής να οδηγήσει στην παραγωγή εισοδήματος αντίστοιχου με το σημαντικό ποσό που έχει εισρεύσει στο λογαριασμό τους, χωρίς να παρέχονται επαρκείς και αρκούντως τεκμηριωμένες εξηγήσεις για την προέλευσή του, η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φορολογούμενου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο ο φορολογούμενος έχει επαγγελματική/ οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από το λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του περιουσιακών στοιχείων) ότι συνιστά εισόδημα του ελεγχόμενου φορολογούμενου. Εξάλλου, να μεν πρόσωπο που δεν είναι (συν)δικαιούχος του τραπεζικού λογαριασμού δεν δικαιούται, καταρχήν, να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει χρηματικό ποσό από το λογαριασμό αυτό, αλλά το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στη σχέση μεταξύ του δικαιούχου του λογαριασμού και της τράπεζας (από την οποία συνάγεται ο καταρχήν αποκλεισμός της δυνατότητας τρίτων να αναλάβουν χρήματα από το λογαριασμό) και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του πρότερου (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό, που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό, προέρχεται από (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα τρίτου, το οποίο περιήλθε στο δικαιούχο του λογαριασμού ή/και εισήλθε στο λογαριασμό του βάσει ορισμένης έννομης σχέσης του με τον τρίτο, η οποία μπορεί, ιδίως, να συνίσταται σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, παρακαταθήκης ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - δικαιούχο του λογαριασμού να διαχειρίζεται το επίμαχο ποσό, χρησιμοποιώντας το λογαριασμό του, προς όφελος ή/και προς διευκόλυνση του εντολέα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016, συνολικές πιστώσεις ύψους 28.299,36 € στο έτος 2015 και 151.943,43 € στο έτος 2016 θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας δεδομένου ότι δεν

αποδείχτηκε η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, και λογίστηκε ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα των φορολογικών ετών 2015 και 2016, σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4174/2013.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι ο αδερφός του κατέθετε στον υπό κρίση λογαριασμό ποσά προκειμένου να προβαίνει ο προσφεύγων σε πληρωμές που αφορούσαν συναλλαγές της επιχείρησης του αδελφού του, καθώς είχε επιβληθεί αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας τραπεζών στις οποίες ο αδερφός του τηρούσε τραπεζικούς λογαριασμούς για οφειλές σε φορείς κοινωνικής ασφάλισης, και ως εκ τούτου τα ποσά αυτά δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας. Συγκεκριμένα, προς απόδειξη των ανωτέρω, ο προσφεύγων επικαλείται συναλλαγές (χρεώσεις στον λογαριασμό του) με τις εταιρείες '..... ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ' με Α.Φ.Μ., ΣΙΑ ΟΕ με Α.Φ.Μ. και ΕΠΕ με Α.Φ.Μ. τις οποίες εξοφλούσε μέσω του λογαριασμού του για συναλλαγές της επιχείρησης του αδελφού του. Στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, καταγράφονται τα παρακάτω εμβάσματα/χρεώσεις συνολικού ύψους 52.098,58 € με αιτιολογία συναλλαγής των επωνυμίας των εν λόγω εταιρειών:

1. ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ' με Α.Φ.Μ.: η από 21/6/2016 χρέωση ύψους 2.373,59 €, η από 21/6/2016 χρέωση ύψους 3.184,78 €, η από 13/7/2016 χρέωση ύψους 1.778,76, η από 25/7/2016 χρέωση ύψους 1.108,86 και η από 8/9/2016 χρέωση ύψους 4.483,70 (σύνολο 12.929,69) που είναι εξερχόμενα εμβάσματα με αιτιολογία '.....'.

2. ΣΙΑ ΟΕ με Α.Φ.Μ.: η από 21/6/2016 χρέωση ύψους 889,73, η από 28/6/2016 χρέωση ύψους 6.000,00, η από 6/7/2016 χρέωση ύψους 3.500,00, η από 21/7/2016 χρέωση ύψους 4.000,00, η από 4/8/2016 χρέωση ύψους 6.000,00, η από χρέωση ύψους 22/8/2016 6.000,00 και η από χρέωση ύψους 8/9/2016 5.000,00 (σύνολο 31.389,73) που είναι εξερχόμενα εμβάσματα με αιτιολογία '.....'.

3. με Α.Φ.Μ.: η από 26/5/2016 χρέωση ύψους 1.723,76, η από 12/7/2016 χρέωση ύψους 2.495,51 και η από 23/8/2016 χρέωση ύψους 3.559,89 (σύνολο 7.779,16) που είναι εξερχόμενα εμβάσματα με αιτιολογία '.....' / '.....'.

Σύμφωνα με τις προσκομισθείσες καταστάσεις ΜΥΦ (αποκλίσεις εξόδων) των υπό κρίση φορολογικών ετών 2015-2016 του (ΑΦΜ) υφίστανται συναλλαγές του αδελφού του προσφεύγοντος με τις ανωτέρω εταιρείες και συνεπώς κρίνεται βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι εν λόγω χρεώσεις στον λογαριασμό του αφορούν πληρωμές προμηθευτών του αδελφού του. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι ως άνω περιπτώσεις χρεώσεων αφορούν το φορολογικό έτος 2016, καθώς και το γεγονός ότι ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι εν λόγω υποχρεώσεις εξοφλήθηκαν με τις πιστώσεις που καταγράφονται στην έκθεση ελέγχου ως καταθέσεις μετρητών και οι οποίες καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, κρίνεται ότι από σύνολο καταθέσεων μετρητών χωρίς αιτιολογία συναλλαγής στο φορολογικό έτος 2016 συνολικού ύψους 145.850,00 €, ποσό καταθέσεων συνολικού ύψους 52.098,58 € (που αντιστοιχεί στις ως άνω χρεώσεις στον λογαριασμό του προσφεύγοντος που αφορούν πληρωμές των ανωτέρω προμηθευτών του αδελφού του), αιτιολογείται σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, και συνεπώς δεν αποτελεί εισόδημα σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 φορολογικού έτους 2016.

Σημειωτέον ότι ως προς το εισόδημα του αδελφού του προσφεύγοντος αυτό αποτελεί ζήτημα έτερου ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι πιστώσεις συνολικού ύψους 1.442,79 € με αιτιολογία συναλλαγής '.....' αφορούν σε εξοφλήσεις εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων της ατομικής επιχείρησης (αρτοποιείο) του πατέρα του κ. με Α.Φ.Μ. προς την εν λόγω εταιρεία με την οποία διατηρούσε συνεργασία.

Στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, καταγράφονται πιστώσεις/ εισερχόμενα εμβάσματα συνολικού ύψους 1.442,79 € (549,36 € στο φορολογικό έτος 2015 και 893,43 στο φορολογικό έτος 2016) με αιτιολογία συναλλαγής '.....'.

Σύμφωνα με τις προσκομισθείσες καταστάσεις ΜΥΦ (αποκλίσεις εσόδων) των υπό κρίση φορολογικών ετών 2015-2016 του (ΑΦΜ) υφίστανται έσοδα του πατέρα του προσφεύγοντος από την εταιρεία ΑΕ ΑΦΜ, και συνεπώς κρίνεται βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι εν λόγω πιστώσεις στον λογαριασμό του αφορούν έσοδα της ατομικής επιχείρησης του πατέρα του, και ως εκ τούτου ποσό ύψους 549,36 € στο φορολογικό έτος 2015 και ποσό ύψους 893,43 € στο φορολογικό έτος 2016 δεν αποτελεί εισόδημα σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Σημειωτέον ότι για τα ανωτέρω ποσά που πιστώθηκαν στο λογαριασμό του προσφεύγοντος, δεν αποδεικνύεται η επιστροφή των λόγω ποσών στον πατέρα του ούτε η ανάλωση αυτών από τον προσφεύγοντα (δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία προς απόδειξη αυτού και σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δεν προβάλλει κάποιον σχετικό ισχυρισμό), το οποίο όμως αποτελεί αντικείμενο έτερου ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η πίστωση ποσού 3.300,00 ευρώ στις 15/06/2016 αφορά σε πώληση του με αριθμό κυκλοφορίας επιβατικού αυτοκινήτου από την σύζυγο του αδελφού του, κα , στον κ.

Στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, καταγράφεται η από 15.6.2016 πίστωση/μεταφορά από λογαριασμό ποσού ύψους 3.300,00 € με αιτιολογία συναλλαγής 'ΑΓΟΡΑ ΙΧ '.

Στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της φορολογικού έτους 2016, στον προσδιορισμό της αντικειμενικής δαπάνης, είναι καταχωρισμένο το με αριθμό κυκλοφορίας αυτοκίνητο (στο ΑΦΜ της προσφεύγουσας) για 6 μήνες κυριότητας. Σύμφωνα με τα στοιχεία του Πληροφοριακού Συστήματος Οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας, το όχημα με τον ως άνω αριθμό κυκλοφορίας μεταβιβάστηκε στον στις 7.7.2016.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, κρίνεται βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η εν λόγω πίστωση στον λογαριασμό του αφορά σε πώληση του με αριθμό κυκλοφορίας αυτοκινήτου από την, και ως εκ τούτου ποσό ύψους 3.300,00 € στο φορολογικό έτος 2016 δεν αποτελεί εισόδημα σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Σημειωτέον ότι για το ανωτέρω ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό του προσφεύγοντος, δεν αποδεικνύεται η επιστροφή του στην ούτε η ανάλωση αυτού από τον

προσφεύγοντα (δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία προς απόδειξη αυτού και σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δεν προβάλλει κάποιον σχετικό ισχυρισμό), το οποίο όμως αποτελεί αντικείμενο έτερου ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή, όσον αφορά τις λοιπά καταλογισθέντα ποσά πιστώσεων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις υπό κρίση έκθεση ελέγχου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, από τα καταλογισθέντα ποσά πιστώσεων ως εισόδημα σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 συνολικού ύψους 28.299,36 € στο φορολογικό έτος 2015 και 151.943,43 € στο φορολογικό έτος 2016, θα πρέπει να αφαιρεθούν ποσά πιστώσεων συνολικού ύψους 549,36 € στο φορολογικό έτος 2015 και 56.292,01 στο φορολογικό έτος 2016. Ως εκ τούτου, το εισόδημα σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 21 στο φορολογικό έτος 2015 ανέρχεται στο ποσό των 27.750,00 και στο φορολογικό έτος 2016 στο ποσό των 95.651,42.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η αρ./23.12.2021 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2015 θα πρέπει να τροποποιηθεί ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	5.800,00	28.299,36	27.750,00	21.950,00
Φόρος χρεωστικό ποσό		9.338,79	9.157,50	9.157,50
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας		4.669,40	4.578,75	4.578,75
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		396,19	388,50	388,50
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή		14.404,38	14.124,75	14.124,75

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η αρ./23.12.2021 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογικού έτους 2016 θα πρέπει να τροποποιηθεί ως εξής:

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	5.800,00	152.773,87	96.481,86	90.681,86
Φόρος χρεωστικό ποσό		50.141,33	31.564,97	31.564,97
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας		25.070,67	15.782,48	15.782,48
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		11.100,65	6.034,37	6.034,37
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή		86.312,65	53.381,82	53.381,82

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **4.2.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

- Η υπ' αριθ. /23.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	5.800,00	28.299,36	27.750,00	21.950,00
Φόρος χρεωστικό ποσό		9.338,79	9.157,50	9.157,50
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας		4.669,40	4.578,75	4.578,75
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		396,19	388,50	388,50
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή		14.404,38	14.124,75	14.124,75

- Η υπ' αριθ. /23.12.2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα υπόχρεου	5.800,00	152.773,87	96.481,86	90.681,86
Φόρος χρεωστικό ποσό		50.141,33	31.564,97	31.564,97
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας		25.070,67	15.782,48	15.782,48
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		11.100,65	6.034,37	6.034,37
Σύνολο φόρων τελών και εισφορών για καταβολή		86.312,65	53.381,82	53.381,82

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.