



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 27 / 06 / 2019

Αριθμός Απόφασης **2119**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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

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

4. Τις από **28/01/2019** και με αριθμούς πρωτοκόλλου και ενδικοφανείς προσφυγές που υπέβαλαν αντίστοιχα: ο, με **ΑΦΜ:**, που κατοικεί στην, και η με **ΑΦΜ:**, που κατοικεί στην, με την ιδιότητά τους ως κληρονόμων του αποβιώσαντος πατρός τους με **ΑΦΜ:**, κατά της υπ' αριθμ. /27-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικον. έτους **2013**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **20/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος** επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί των υπ' αριθμ./28-01-2019 και/28-01-2019 **ενδικοφανών προσφυγών** που υπέβαλαν αντίστοιχα: ο, με **ΑΦΜ:**, και η με **ΑΦΜ:**, με την ιδιότητά τους ως κληρονόμων του αποβιώσαντος πατρός τους με **ΑΦΜ:**, οι οποίες κατατέθηκαν **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις **28/12/2018**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή οι προσφεύγοντες έχουν ασκήσει χωριστές ενδικοφανείς προσφυγές και συγκεκριμένα ο 1^{ος} από τους προσφεύγοντες έχει ασκήσει την υπ' αριθμ./28-01-2019 και η 2^η από τους προσφεύγοντες (αδελφή του) την υπ' αριθμ./28-01-2019, με τις οποίες **ζητείται η ακύρωση της ίδιας πράξης**, ήτοι της υπ' αριθμ./27-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π **οικ. έτους 2013**, δεδομένου ότι είναι εξ' αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντος από 10/12/2013 πατρός τους, προς αποφυγή έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων, οι ανωτέρω ενδικοφανείς προσφυγές **συνεξετάζονται** από την Υπηρεσία μας.

Σύντομο Ιστορικό

Στον αποβιώσαντα, διενεργήθηκε στο οικ. έτος **2013**, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της υπ' αριθμ./23-11-2018 εντολής ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, προκειμένου να εξακριβωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, με αξιοποίηση των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) από την Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών επενδυτικών προϊόντων για το χρονικό διάστημα από 1/1/2012 έως 31/12/2012, δεδομένου ότι κατά το έτος αυτό ήταν συνταξιούχος σε τραπεζικό λογαριασμό, μαζί με το γιο του

Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους ο αποβιώσας ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζονταν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς πιστώσεις**, οι οποίες ανέρχονταν συνολικά στο ποσό των **1.060.137,55€**, αφαιρέθηκαν τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης, προσαυξημένα με τον ΦΠΑ που αναλογεί σ' αυτά, καθώς και τα ποσά των κωδικών 659 και 781 της δήλωσης Ε-1, συνολικού ποσού **732.298,72€**, και το υπόλοιπο που απέμεινε ποσού **327.838,83€** (1.060.137,55€ - 732.298,72€), καταλογίστηκε στον αποβιώσαντα ως **προσαύξηση περιουσίας**, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες δεν απάντησαν στο σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων. Οι πρωτογενείς πιστώσεις που καταλογίστηκαν είναι οι ακόλουθες:

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις
14			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	11/7/2012	26.000,00	18.738,83
15			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	17/7/2012	32.000,00	32.000,00
16			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	25/7/2012	30.000,00	30.000,00
17			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	31/7/2012	25.000,00	25.000,00
19			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	14/8/2012	34.000,00	34.000,00
20			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	17/8/2012	20.000,00	20.000,00
21			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	24/8/2012	30.000,00	30.000,00
22			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	28/8/2012	20.100,00	20.100,00
23			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4/9/2012	20.000,00	20.000,00
24			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	7/9/2012	16.000,00	16.000,00
25			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	13/9/2012	14.000,00	14.000,00
26			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	25/9/2012	14.000,00	14.000,00
27			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	5/10/2012	4.000,00	4.000,00
29				31/10/2012	50.000,00	50.000,00
Σύνολα					335.100,00	327.838,83

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε την προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος**, με την οποία καταλόγισε το ποσό των **273.684,27€**, ως ακολούθως:

Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Οικον. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά αλληλεγγύης	Συνολικό ποσό Βεβαιωθέντων
..... - 27/12/18	Φόρου Εισοδήματος	2013	323.355,98€	134.430,19€	67.215,10€	58.880,42€	13.158,56€	273.684,27€

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητούν την **ακύρωση** της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

1. Αντισυνταγματικότητα εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, για εισοδήματα που αφορούν προγενέστερη περίοδο (Αναδρομικότητα)
2. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου, καθόσον τα στοιχεία με βάση τα οποία έγινε ο προσδιορισμός των τεκμαρτών εισοδημάτων, αφορούν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών που ήταν γνωστοί στη φορολογική αρχή ήδη από το 2012.

Επειδή ο 1^{ος} από τους προσφεύγοντες, υπέβαλε στην υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/13-05-2019 υπόμνημα**, με το οποίο προσκόμισε νέα στοιχεία και ειδικότερα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, και προέβαλε νέο ισχυρισμό ότι οι πιστώσεις που καταλογίστηκαν, αφορούν φορολογημένα εισοδήματα του αποβιώσαντος πατέρα του.

Κατόπιν αυτού, δεδομένου ότι 1^{ος} από τους προσφεύγοντες προσκόμισε με το υπόμνημά του νέα στοιχεία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63§5 του ν.4174/2013 (Α' 170) όπως ισχύει, και των οδηγιών που δόθηκαν με την υπ' αριθμ. Ε2010/2019 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την υπ' αριθ./**20-05-2019 Απόφαση** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, **παρατάθηκε** η προθεσμία έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες, η οποία κοινοποιήθηκε στον πληρεξούσιο και αντίκλητο του προσφεύγοντος με το υπ' αριθμ./**21-05-2019 έγγραφό μας**.

Περαιτέρω, με την υπ' αριθμ./**31-05-2019 Πράξη** της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η **αναπομπή** της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της και σε εκτέλεση αυτής, η ελέγχουσα φορολογική αρχή, διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με το υπόμνημα και μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./**12-06-2019** έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2019/18-06-2019**) το από **12/06/2019** Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Ο έλεγχος συνεκτιμώντας τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για ήδη φορολογημένα εισοδήματα που είχε ο αποβιώσας βάσει των εισοδημάτων του από το 2003 έως το 2011, καταλήγει στις παρακάτω διαπιστώσεις:

Α) Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε συνεπεία του διενεργούμενου ελέγχου στον, υιό του αποβιώσαντα, από τον οποίο προέκυψε ότι ο εν λόγω λογαριασμός αφορούσε στην επαγγελματική δραστηριότητα του πατέρα του, η οποία κατά το ελεγχόμενο έτος βρισκόνταν σε πλήρη λειτουργία. Συνεπώς ο διενεργούμενος έλεγχος έχει σκοπό τον έλεγχο των κινήσεων (αναλήψεις - καταθέσεις) του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό της τράπεζας με δικαιούχους τον αποβιώσαντα και τον, βάσει των δεδομένων της «Εφαρμογής Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας» (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) για την περίοδο 1/1/2012 έως 31/12/2012.

Β) Ο διενεργούμενος έλεγχος πραγματοποιήθηκε βάσει των κινήσεων του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού του αποβιώσαντα, λαμβάνοντας υπόψη και τους αριθμούς των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου, καθώς και την κίνησή τους κατά τη χρήση 2012, που ζητήσαμε και λάβαμε μέσω του Σ.Μ.ΤΑ, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν υπάρχουν και

άλλοι λογαριασμοί οι οποίοι να έχουν σχέση με τη δραστηριότητα του ελεγχόμενου ή εάν ο εν λόγω λογαριασμός είναι ο μόνος.

Συνεπώς ο έλεγχος πραγματοποιείται βάσει πραγματικών δεδομένων (κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών) και όχι βάσει της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών (πραγματικών και τεκμαρτών) του αποβιώσαντα σύμφωνα με τις ΔΦΕ των ετών 2003-2011, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Βάσει των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται δεκτοί καθώς α) δεν προσκομίστηκαν οι κινήσεις και τα υπόλοιπα όλων των τραπεζικών του λογαριασμών (ημεδαποί και αλλοδαποί), κάθε έτους που επικαλείται, προκειμένου να εντοπισθούν οι καταθέσεις και οι αναλήψεις που πραγματοποίησε ο αποβιώσας κατά τα επικαλούμενα έτη για τη συγκέντρωση του κεφαλαίου και να διαπιστωθεί ότι τα εν λόγω ποσά δεν είχαν επανακατατεθεί ή δεν είχαν δαπανηθεί (αρ. 16 & 17 Ν. 2238/94) ή δεν είχαν αποσταλεί στο εξωτερικό και β) σύμφωνα με την κοινή συναλλακτική πρακτική η ανάληψη χρηματικών ποσών γίνεται με σκοπό την εξυπηρέτηση εξόδων ή άλλων αναγκών και υποχρεώσεων και όχι βέβαια για τη συσσώρευσή τους, με σκοπό την επανακατάθεση έπειτα από μεγάλα χρονικά διαστήματα».

Και καταλήγει στο πόρισμα ότι: «... δεν προσκομίστηκαν νεότερα στοιχεία με την ενδικοφανή προσφυγή, συνεπώς ισχύει ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος βάση της από 27/12/2018 οριστικής έκθεσης μερικού ελέγχου».

Επειδή, ο προσφεύγων με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημά του, και προς αιτιολόγηση των καταλογιζόμενων ποσών, επικαλείται, ότι οι πιστώσεις που καταλογίστηκαν, αφορούν φορολογημένα εισοδήματα του αποβιώσαντος πατέρα του.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **28§1** του **ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ** (Α' 170), ορίζεται ότι: «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 εμπεριστατωμένα 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»,

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου **64** του ίδιου κώδικα 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**»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου **17§§1,2** του **Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας** ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του **ν. 2690/1999** (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει **αιτιολογία**, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, **η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής** (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι: “κατά τη διενέργεια ελέγχου στον κ. με ΑΦΜ: του κοινοποιήθηκε το με αρ. πρωτ./20-09-2018 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών το οποίο περιλάμβανε αδιευκρίνιστες πιστώσεις που εντοπίστηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της τράπεζας, στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον αποβιώσαντα Με το ως άνω Αίτημα του ζητήθηκε να θέσει στην διάθεση του ελέγχου του αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή ή αιτία προέλευσης τους ή αν τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Με τη με αρ. πρωτ./14.11.2018 έγγραφη απάντηση που υπέβαλε ο κ. ισχυρίζεται για τον ως άνω λογαριασμό ότι «χρησιμοποιήθηκε αποκλειστικά το 2012 για την εξυπηρέτηση των επαγγελματικών, οικογενειακών, καταναλωτικών και λοιπών αναγκών του πατέρα μου» και ότι «οι καταθέσεις μετρητών στον ίδιο λογαριασμό αφορούσαν σε σωρευτικές εισπράξεις μετρητών του εστιατορίου του πατέρα μου». Αναφέρει επίσης ότι «φέρουν την υπογραφή του πατέρα μου και την ένδειξη ότι η κατάθεση πραγματοποιήθηκε από τον δικαιούχο του λογαριασμού» επισυνάπτοντας αποδεικτικά καταθέσεων, καθώς και ότι «όλες οι καταθέσεις μετρητών έχουν πραγματοποιηθεί κατά το χρονικό διάστημα 8/5/2012 – 31/10/2012, ημερομηνίες που βρίσκονταν σε πλήρη λειτουργία το εστιατόριο του και εναρμονίζονται με τον τζίρο του»” «κατόπιν αυτών,... ο έλεγχος δέχεται ότι οι πιστώσεις στον κοινό αυτό λογαριασμό δεν αφορούν καταθέσεις προερχόμενες από έσοδα της ατομικής επιχείρησης του, αλλά **αφορούν αποκλειστικά την επαγγελματική δραστηριότητα του**»

Επειδή, ο προσφεύγων με το υποβληθέν υπόμνημα, επικαλείται κατάθεση μετρητών από τον αποβιώσαντα πατέρα του, που είχε στα χέρια του την 01.01.2012 τα οποία προέρχονται από φορολογημένα και απαλλασσόμενα εισοδήματα προηγούμενων ετών, προσκομίζει δε και επικαλείται πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου των ετών 2002 – 2011 από τον οποίο προκύπτει διαθέσιμο προς ανάλωση ποσό, ύψους 431.233,26€.

Επειδή από το από **12/06/2019** Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων που συντάχθηκε από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, συνεπεία της Απόφασης του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας περί αναπομπής, **σχετικά με τον νέο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί δυνατότητας κατάθεσης μετρητών με τις επίμαχες πιστώσεις από τον αποβιώσαντα πατέρα του**, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός αυτός απορρίφθηκε για τους ακόλουθους λόγους:

«α) δεν προσκομίστηκαν οι κινήσεις και τα υπόλοιπα όλων των τραπεζικών του λογαριασμών (ημεδαποί και αλλοδαποί), κάθε έτους που επικαλείται, προκειμένου να εντοπισθούν οι καταθέσεις και οι αναλήψεις που πραγματοποίησε ο αποβιώσας κατά τα επικαλούμενα έτη για τη συγκέντρωση του κεφαλαίου και να διαπιστωθεί ότι τα εν λόγω ποσά δεν είχαν επανακατατεθεί ή δεν είχαν δαπανηθεί (αρ. 16 & 17 Ν. 2238/94) ή δεν είχαν αποσταλεί στο εξωτερικό και β) σύμφωνα με την κοινή συναλλακτική πρακτική η ανάληψη χρηματικών ποσών γίνεται με σκοπό την εξυπηρέτηση εξόδων ή άλλων αναγκών και υποχρεώσεων και όχι βέβαια για τη συσσώρευσή τους, με σκοπό την επανακατάθεση έπειτα από μεγάλα χρονικά διαστήματα».

Επειδή η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της [πρβλ **ΣτΕ 884/2016** (σκέψη 20)],

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική υπηρεσία απάντησε με το από 12/06/2019 Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, συνεπεία της Απόφασης του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας περί αναπομπής, **χωρίς να προβαίνει σε κρίση επί του τιθέμενου πραγματικού γεγονότος**,

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **36§1,2 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ** (Α' 170), ορίζεται ότι: «1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά» και με τις διατάξεις του άρθρου **63§6** του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] **ακυρώνεται, μερικά ή ολικά**, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. **Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης**»,

Επειδή, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του ν. 4174/2013,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** των από **28/01/2019** και με αριθμούς πρωτοκόλλου και ενδικοφανείς προσφυγές που υπέβαλαν αντίστοιχα: ο, με **ΑΦΜ:**, που κατοικεί στην, και η με **ΑΦΜ:**, που κατοικεί στην Αθήνα, οδός, με την ιδιότητά τους ως κληρονόμων του αποβιώσαντος πατρός τους με **ΑΦΜ:**, και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ.**/27-12-2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2013**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **ως πλημμελώς αιτιολογημένης.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.