



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 26-6-2020

Αριθμός απόφασης: 1323

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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), καθώς και της με αριθμό Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 20-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Επί της από 20-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά

την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.215,41€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 3.297,72€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 15,97€, ήτοι 6.529,1€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 20-12-2019 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2019 εντολής ελέγχου. Η Δ.Ο.Υ. έλαβε το με αριθμό ΕΞ 2019 έγγραφο από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 25-9-2019 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Β' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας αυτής. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ κατέληξε έπειτα από έλεγχο σε πρωτογενείς καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς που η προσφεύγουσα ήταν συνδικαιούχος που ανέρχονταν στο ποσό των 120.741,65€ για τη χρήση 2013. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε στην προσφεύγουσα τη με αριθμό/2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον με αριθμό/..... προσωρινό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, τα οποία επέδωσε στις 6-11-2019 στην προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με τα με αριθμό/2019 και/2019 υπομνήματά της. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. αποδέχθηκε μέρος των ισχυρισμών της προσφεύγουσας και έμεινε συνολικό ποσό καταθέσεων 37.970,23€ που δεν αιτιολογήθηκε κατά τον έλεγχο. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κατένειμε ισομερώς τα ποσά που δεν αιτιολογήθηκαν στους συνδικαιούχους κάθε λογαριασμού και προσδιόρισε συνολική αποκρυβείσα ύλη αγνώστου πηγής για την προσφεύγουσα ποσού 12.751,39€ και συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, τα οποία επέδωσε στην προσφεύγουσα στις 23-12-2019. Σημειώνεται ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας έχει αποβιώσει στις 5/9/2014 και η προσφεύγουσα είχε υποβάλλει στις 6/10/2014 έκθεση αποποίησης κληρονομιάς ενώπιον του Ειρηνοδικείου

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

- Μη τήρηση της διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης
- Ο έλεγχος δεν κοινοποίησε συνημμένα με την έκθεση ελέγχου όλα τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του και έτσι παραβιάστηκε το δικαίωμά της για πρόσβαση στα στοιχεία του φακέλου
- Στο σώμα της πράξης δεν αναγράφονται οι λόγοι για τους οποίους ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό φόρου και η μέθοδος υπολογισμού του φόρου
- Με τη με αριθμό/2014 έκθεση αποποίησης ενώπιον του Ειρηνοδικείου προέβη σε αποποίηση της κληρονομιάς του αποβιώσασα συζύγου της και η προσβαλλόμενη

πράξη είναι μη νόμιμη καθώς η διαφορά φόρου προκύπτει από επαγγελματικούς λογαριασμούς που αφορούσαν κυρίως την επαγγελματική δραστηριότητα του συζύγου της

- Η κατάθεση με α/α ποσού 2.200€ αποτελεί δωρεά από τους γονείς της για ανακαίνιση της οικίας της
- Οι καταθέσεις: α)με α/α ποσού 7.497,97€, β)με α/α ποσού 3.632,26€ και γ)με α/α 126 ποσού 3.560€ αφορούν στην επαγγελματική δραστηριότητα του συζύγου της και δεν έχει σχέση η ίδια.
- Η κατάθεση με α/α ποσού 400€ αφορά στη νόμιμη διαδικασία έκδοσης εργοσήμου για την οικιακή της βοήθ
- Οι καταθέσεις με α/α ποσού 9.500€ και με α/α ποσού 9.000€ αφορούν σε διοργάνωση εκδηλώσεων στη, όπου διοργανωτής ήταν ο κος και καταθέτης ο κος, αστυνομικός, τον οποίο δεν γνώριζε η προσφεύγουσα
- Η κατάθεση με α/α ποσού 2.000€ αφορά σε διοργάνωση στο, όπου οργανωτής ήταν ο κος και καταθέτης ο κος – αφορά στο σύζυγό της
- Η κατάθεση με α/α ποσού 180€ αφορά σε κατάθεση για αποπληρωμή δανείου στο δανειακό της λογαριασμό
- Οι καταθέσεις με α/α ποσού 427,46€, με α/α ποσού 1.194,31€ και με α/α ποσού 1.503,97€ έγιναν για εξόφληση δανειακής σύμβασης

Η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθμό/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε αναλυτική κατάσταση για ανάλωση κεφαλαίου. Η υπηρεσία μας ανέπεμψε το υποβληθέν συμπληρωματικό υπόμνημα με τη με αριθμό/2020 πράξη αναπομπής και έλαβε την με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απάντηση με συνημμένες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Δ.Ο.Υ., βάσει των οποίων προτείνεται να μη γίνει δεκτός ο υποβληθείς πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου της προσφεύγουσας και δεν προκύπτουν διαφορές από το προσδιορισθέν φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας. Με τη συγκεκριμένη απάντηση μας απέστειλε και τα υπόλοιπα στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας την 31/12/2012.

Οι πιστώσεις που θεωρήθηκαν ως μη αιτιολογημένες από τον έλεγχο και συνυπολογίσθηκαν στην προσβαλλόμενη πράξη είναι οι παρακάτω:

α/α	Ημ/νία	Τράπεζα	IBAN	Αιτιολογία	Ποσό (€)	Καταλογ. (€)
102	31/1/2013	.....	..... .....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.200,00	1.100,00
103	5/2/2013	.....	.....	ΚΤΘ ΜΤΡ	7.497,97	3.748,99

						
104	11/2/2013	.....	..... .....	..... .....	9.500,00	4.750,00
106	25/2/2013	.....	..... .....	TAMEIO	400,00	200,00
111	14/3/2013	.....	..... .....	ΚΤΘ ΜΕΤΡ.	9.000,00	2.250,00
123	11/6/2013	.....	..... .....	.....	3.632,26	908,06
126	21/6/2013	.....	..... .....	.....	3.560,00	1.780,00
137	9/8/2013	.....	..... .....	.....	2.000,00	1.000,00
145	30/9/2013	.....	..... .....	ΡΥΘΜΙΣΗ	180,00	90,00

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 4 «Εισόδημα και εξεύρεση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994):

«2.Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτηση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 15 του ν.3888/2010: *«3.Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. 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.»

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

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

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει 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.»

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

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

παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.»

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

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣΤΕ, επισημαίνονται τα εξής:

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως

πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.»

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

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

Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19 του ν. 2238/1994, καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015. Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ', της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, ερμηνεύθηκαν με την

ΠΟΛ.1076/26.3.2015 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. 2238/1994.

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα άρθρα 31 και 32 του ν. 4172/2013 (π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμοζόταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του άρθρου 32 ν. 4172/2013 και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό.

Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η ΠΟΛ.1076/26.3.2015).

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές

καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

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

...

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

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

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε

περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες του εγγράφου της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος Δ12Α 1148627 ΕΞ2013/ 27-9-2013 «Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών»:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 19, παράγραφος 2, περίπτωση ζ' του ΚΦΕ, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν.3842/2010, για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την περίπτωση από 1-1-2010 και μετά, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων καλύπτεται ή περιορίζεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής (χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, χρηματικά ποσά που προέρχονται από πώληση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, δάνεια, δωρεές, γονικές παροχές κτλ) και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού (π.χ. τα έσοδα από την πώληση μετοχών ή ακινήτων πρέπει να είναι μειωμένα με το κόστος αγοράς τους αν είχαν αγοραστεί ή με το φόρο δωρεάς αν είχαν αποκτηθεί από δωρεά κ.ο.κ.).

2. Επισημαίνεται ότι τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους (σχετ. έγγραφα 1087172/1642/Α0012/25.10.2005, 1085447/1986/Α0012/24.10.2006). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Διευκρινίζεται επίσης ότι αν σε κάποιο έτος

προκύπτει αρνητικό υπόλοιπο και ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύπτει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (σχετ. έγγραφο Δ12Α 1051611 ΕΞ2013/22-3-2013).

3. Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια είναι δυνατό να διασταυρωθούν με τα στοιχεία που τηρούνται στη ΔΟΥ οι σχετικοί ισχυρισμοί του φορολογούμενου (σχετ. έγγραφο 1015578/264/Α0012/14.2.2005.)»

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

Εξάλλου, ναι μεν, σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν.δ. της 17.7/13.8.1923 και με τα άρθρα 411, 489, 490, 491

και 493 του Αστικού Κώδικα), καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού (βλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014 κ.ά.), αλλά (α) το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό ή/και το οποίο μεταφέρθηκε από το λογαριασμό αυτό σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του και (β) πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, 1691/2014, 1001/2012 κ.ά.), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού, προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού (πρβλ. ΑΠ 1001/2012). Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.). ...

Συναφώς, σημειώνεται ότι τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) και μεν έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανakλούν τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου (υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 επταμ., σχετικά με τους j συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ συγγενικών προσώπων ή/και η συνδιαχείριση της περιουσίας τους, μέσω της διατήρησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν στη

φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες, ενόψει των συνθηκών, εξηγήσεις για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την (ατομική) περιουσιακή κατάσταση ενός εκάστου εξ αυτών που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος τινός εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.»

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 884/2016: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66

(παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον με αριθμό/..... προσωρινό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, τα οποία επέδωσε στις 6-11-2019 στην προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με τα με αριθμό/2019 και/2019 υπομνήματά της. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στη προσβαλλόμενη πράξη δεν υπάρχει πλημμελής αιτιολογία και ως εκ τούτου ακυρωτέα και εξ αυτού του λόγου, ελλείπει προσήκουσας αιτιολογίας, πρέπει να ακυρωθεί, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, διότι στην οικεία έκθεση ελέγχου αναγράφονται όλα τα στοιχεία εκείνα για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, με βάσει τα οποία στοιχειοθετείται η καταλογιζόμενη παράβαση, που καθιστούν την προσβαλλόμενη πράξη νόμιμη. Εξάλλου η προσβαλλόμενη πράξη περιέχει στο σώμα της τον υπολογισμό του φόρου και των προσαυξήσεων, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (ΣΤΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001).

Επειδή είναι αιτιολογημένη η προσβαλλόμενη πράξη, γιατί στο σώμα της πράξης αναγράφεται ο υπολογισμός του φόρου και των προσαυξήσεων που καταλογίζονται στην προσφεύγουσα ενώ στην έκθεση ελέγχου διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά που συγκροτούν τις εν λόγω παραβάσεις (ΤρΔΠρΣύρου 1/97).

Επειδή, πλην της αναγραφής του υπολογισμού του φόρου και των επιβαλλόμενων προσαυξήσεων, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων, ως τυπικό στοιχείο του κύρους των, η οποία (αιτιολογία) μπορεί να περιέχεται στη συνοδευούσα τις πράξεις έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν. (ΣΤΕ 5339/1995, ΣΤΕ 1655/1999 ΔιΔικ 13, 182, ΣΤΕ 115`/1998 ΔιΔικ 12, 1193, ΣΤΕ 1503/1998 ΔιΔικ 12,1218)

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

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

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

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

Επειδή ο προσκομιζόμενος με το υποβληθέν/2020 συμπληρωματικό υπόμνημά της πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών για τα οικονομικά έτη 2007 – 2013 δεν γίνεται δεκτός, καθώς: α)για την πώληση διαμερίσματος που προέβη η προσφεύγουσα στις 14/4/2009, δεν μείωσε το τίμημα που εισέπραξε κατά το ποσό που κατέβαλε για την αγορά του (δυνάμει του/2000 συμβολαίου), β)στον πίνακα έχει συμπεριλάβει μόνο τις τεκμαρτές δαπάνες και όχι τις πραγματικές δαπάνες που πραγματοποίησε (αγοράς αγαθών και υπηρεσιών, ασφάλιστρα, ενοίκια, δωρεές) που είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός της. Βάσει του πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου που έχει σχηματίσει ο έλεγχος, δεν προκύπτει ποσό διαθέσιμο για ανάλωση για τη χρήση 2013. Παρακάτω περιλαμβάνεται ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου, όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο.

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

ΟΙΚΟΝ/ ΚΟ ΕΤΟΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ		ΠΩΛΗΣΗ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ		ΔΑΝΕΙΑ		ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ	Σ Υ Ν Ο Λ Ο
	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟ Υ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ		
2013	8.513,00	2.784,19							1.454,40	12.751,59
2012	4.066,00	2.622,90							1.380,60	8.069,50
2011		2.164,13							1.022,00	3.186,13
2010		2.241,25								2.241,25
2009		2.428,79								2.428,79
2008		2.219,57							28.080,00	30.299,57
2007	9.476,85	500,15							8.840,00	18.817,00
						Σ Υ Ν Ο Λ Ο Ε Ι Σ Ο Δ Η Μ Α Τ Ω Ν				77.793,83

Δ Α Π Α Ν Ε Σ

ΟΙΚΟΝ/ ΚΟ ΕΤΟΣ	ΤΕΚΜΑΡΤΗ ΔΑΠΑΝΗ ΙΔΙΟΚ/ΣΗΣ- ΑΥΤΟΚ/ΤΩΝ-ΟΙΚΙΑΚΩΝ ΒΟΗΘΩΝ		ΑΓΟΡΕΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ- ΑΚΙΝΗΤΩΝ κ.λπ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΑΡ. 2 ΑΡΘ.9 Ν. 2 2 3 8 / 9 4	ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΑΡ. 3 ΑΡΘ.9 Ν. 2 2 3 8 / 9 4	ΕΛΑΧΙΣΤΟ ΠΟΣΟ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ		ΦΟΡΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛ/ΚΑΝ	Σ Υ Ν Ο Λ Ο
	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟ Υ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕ ΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟ Υ			ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ		
2013	6.200,00	10.230,00			6.572,65	722,63	2.500,00	2.500,00	1.533,21	30.258,49
2012	6.480,87	10.870,00			7.000,00	6.787,49	2.500,00	2.500,00	1.313,78	37.452,14
2011	3.570,00	8.000,00			4.850,00	7.205,98	2.500,00	2.500,00	475,00	29.100,98
2010						2.270,35	2.900,00		37,51	5.207,86
2009						1.890,03	2.900,00		985,49	5.775,52
2008	1.030,00	3.675,00							6.403,94	11.108,94
2007	15.930,00	9.575,00							2.019,65	27.524,65
						Σ Υ Ν Ο Λ Ο Δ Α Π Α Ν Ω Ν				146.428,58

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α ποσού 2.200€ στο λογαριασμό με IBAN δεν προσκομίζεται από την προσφεύγουσα οιοδήποτε στοιχείο θα μπορούσε να αποδείξει τη δωρεά που έλαβε από τους γονείς της. Το προσκομιζόμενο παραστατικό κατάθεσης δεν αποδεικνύει την πηγή των χρημάτων, τα οποία κατατέθηκαν με το συγκεκριμένο αποδεικτικό κατάθεσης. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αποτελεί δωρεά που έλαβε από τους γονείς της για ανακαίνιση της οικίας της απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με τις καταθέσεις με α/α 103 ποσού 7.497,97€ στο λογαριασμό με IBAN, με α/α 123 ποσού 3.632,26€ στο λογαριασμό με IBAN και με α/α 126 ποσού 3.560€ στο λογαριασμό με IBAN, αυτές αποτελούν καταθέσεις με μετρητά και για τις δυο πρώτες δεν προκύπτει ο καταθέτης. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν στην επαγγελματική δραστηριότητα του συζύγου της και δεν έχει σχέση η ίδια. Προσκομίζεται βεβαίωση από κο , ο οποίος φέρεται να βεβαιώνει ότι είχε συνεργαστεί σε μόνιμη βάση με το σύζυγο της προσφεύγουσας και είχε στείλει τα συγκεκριμένα ποσά. Η βεβαίωση αυτή, αν και αναγράφει ως τόπο σύνταξης το, δεν φέρει οιοδήποτε στοιχείο βεβαίωσης υπογραφής, όπως σφραγίδα Apostille ή σφραγίδα του Προξενείου. Επίσης προσκομίζεται ένα ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του κου και του συζύγου της προσφεύγουσας, το οποίο δεν είχε κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ., στο οποίο δεν αναγράφεται ποιος φέρεται να εκπροσώπησε ο σύζυγος της προσφεύγουσας, ούτε οι ημερομηνίες των φερόμενων ως παρασχεθεισών υπηρεσιών, ούτε καν τα ποσά που θα κατέβαλε ο κος Τα συγκεκριμένα δικαιολογητικά δεν αποδεικνύουν ούτε τις καθεαυτές καταθέσεις, ούτε την αιτία αυτών, ούτε αποδεικνύουν σχέση του φερόμενου συντάκτη αυτών με το σύζυγο της προσφεύγουσας και κατ' επέκταση δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι άπτονται της επιχειρηματικής δραστηριότητας του θανόντα συζύγου της προσφεύγουσας. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν αφορούν την ίδια απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με τις καταθέσεις με α/α 104 ποσού 9.500€ στο λογαριασμό με IBAN και με α/α 111 ποσού 9.000€ στο λογαριασμό με IBAN, οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από τον κο και τον κο (γαμπρό και εκπρόσωπο του κου), η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα του συζύγου της. Προσκομίζεται εντολή είσπραξης (για την κατάθεση με α/α) και δελτίο κατάθεσης (για την κατάθεση με α/α) και υπεύθυνες δηλώσεις του κου ότι οι καταθέσεις αυτές αφορούν σε καταθέσεις στο σύζυγο της προσφεύγουσας για κάλυψη εξόδων διοργάνωσης εκδηλώσεων στη Τα προσκομιζόμενα παραστατικά δεν αποδεικνύουν την αιτία των πραγματοποιημένων καταθέσεων, καθώς δεν αποδεικνύεται η σχέση του συζύγου της προσφεύγουσας με τον κο που έχει υπογράψει τις υπεύθυνες δηλώσεις. Δεν προσκομίζεται κάποιο αποδεικτικό

που να αφορά στο συγκεκριμένο ισχυρισμό, όπως, ενδεικτικά, κατατεθειμένο στη Δ.Ο.Υ. συμφωνητικό μεταξύ του καταθέτη και του συζύγου της προσφεύγουσας, αποδείξει πραγματοποίηση των συμφωνημένων υπηρεσιών, παραστατικά εξόφλησης. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α ποσού 2.000€ στο λογαριασμό με IBAN από τον κο, με αιτιολογία
..... Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορά στην επιχειρηματική δραστηριότητα του συζύγου της. Προσκομίζεται γραμμάτιο είσπραξης, όπου φαίνεται το όνομα του καταθέτη και και στις λεπτομέρειες αναγράφεται «.....». Προσκομίζεται υπεύθυνη δήλωση του κο όπου αναγράφει ότι κατέθεσε το συγκεκριμένο ποσό ως εκπρόσωπος του κο για έξοδα διοργάνωσης εκδήλωσης στο Από τα προσκομιζόμενα παραστατικά δεν αποδεικνύεται η εκπροσώπηση του κο από τον καταθέτη κο και δεν αποδεικνύεται οιαδήποτε σχέση με το σύζυγο της προσφεύγουσας. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

α/α	Ημ/νία	Τράπεζα	IBAN	Αιτιολογία	Ποσό (€)	Καταλογ. (€)
106	25/2/2013	.....	..... .....	TAMEIO	400,00	200,00
145	30/9/2013	.....	..... .....	ΡΥΘΜΙΣΗ	180,00	90,00

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α ποσού 400€ στο λογαριασμό με IBAN, η οποία αποτελεί κατάθεση με μετρητά στο ταμείο, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αυτή πραγματοποιήθηκε για έκδοση εργοσήμου. Ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς δεν αποδεικνύει την πηγή προέλευσης αυτών των χρημάτων που κατατέθηκαν στο λογαριασμό. Ο σκοπός της κατάθεσης (έκδοση εργοσήμου) δεν αποδεικνύει την πηγή αυτών των χρημάτων.

Επειδή, αναφορικά με την κατάθεση με α/α ποσού 180€ στο λογαριασμό με IBAN, η οποία αποτελεί κατάθεση με μετρητά, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί κατάθεση για αποπληρωμή δανείου. Ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται αλυσιτελώς, καθώς δεν αποδεικνύει την πηγή προέλευσης αυτών των χρημάτων που κατατέθηκαν στο λογαριασμό. Ο σκοπός της κατάθεσης (αποπληρωμή δόσης δανείου) δεν αποδεικνύει την πηγή αυτών των χρημάτων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει υποβάλει αποποίηση κληρονομιάς του συζύγου της προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20-12-2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 20-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της
..... με ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2019): 6.529,1 €

Διαφορά φόρου	3.215,41€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.297,72€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	15,97€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.529,10€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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