



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-05-2024

Αριθμός απόφασης: **1637**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ: Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/υση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26-01-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/26-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, συνταξιούχου Συμβολαιογράφου, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Τις με αριθμ. πρωτ.ΕΞ2024ΕΜΠ/21-05-2024 Συμπληρωματικές Απόψεις του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26-01-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/28-01-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 ποσού 7.037,26 € πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.518,63 € και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.897,99 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **12.453,88 €**.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα με αντικείμενο κύριας δραστηριότητας, «, το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017, διαπιστώθηκε, με βάση τα δεδομένα των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της, προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν κατέστη δυνατό να δικαιολογηθεί από τα εισοδήματα της οικείας χρήσης και σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΔ θεωρήθηκε από τον έλεγχο εισόδημα αγνώστου πηγής.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στην προσφεύγουσα, δυνάμει της με αριθμ. 28/3/2023 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ίδιου ΕΛ.ΚΕ. και αναφέρονται στην από 28-12-2023 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της άνω προσβαλλόμενης Πράξης του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Νόμω και ουσία αβάσιμη η προσβαλλόμενη πράξη. Οι υπό κρίση πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας αλλά έσοδο από την επαγγελματική της δραστηριότητα.
- 2) Παραγραφή. Με την προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζονται οι διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ και του άρθρου 78 παρ. 1 το Συντάγματος.
- 3) Παραβίαση της αρχής ασφάλειας δικαίου. Παραβίαση δικαιολογημένης εμπιστοσύνης διοικούμενου. Παραβίαση της οριζόμενης κατά τον ΚΦΔ διαδικασίας. Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατ' άρθρο 20 Σ. Απόκλιση απόψεων ελεγκτικής αρχής στην συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου συγκριτικά με τις διαπιστώσεις της ελεγκτικής αρχής επί του Σημειώματος.

4) Παραβίαση του άρθρου 4 παρ. 1 και παρ. 5 του Συντάγματος. Ειδικότερα η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει την αρχή της αναλογικής φορολογικής ισότητας ενώπιων των δημοσίων βαρών και την αρχή της επιβολής δημοσίων βαρών βάσει αντικειμενικών κριτηρίων αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας.

5) Παραβίαση των άρθρων 5 και 17 παρ. 1 του Συντάγματος. Ειδικότερα η προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζει το δικαίωμα της ιδιοκτησίας και την οικονομική της ελευθερία, καθώς πολλαπλή φορολόγηση του σχετικού εσόδου κατά το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα με υπερβολικά υψηλούς φορολογικούς συντελεστές, καταλήγει στη απομύζηση ολόκληρης της οικονομικής αξίας της σχετικής προσόδου και εν τέλει της περιουσίας της.

Προς απόδειξη των ως άνω ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα, προσκομίζει και επικαλείται χίλια τρακόσια σαράντα τέσσερα (1.3440) σχετικά έγγραφα σε ηλεκτρονική μορφή.

Ως προς τον προβαλλόμενο λόγω περί παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 36, «Παραγραφή» του ΚΦΔ:

«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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.....»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε2057/2023 ΑΑΔΕ:

.....

5. Τέλος κατόπιν έκδοσης και των υπ` αρ. 616/2021 και 618/2021 Αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας, υπενθυμίζονται οι οδηγίες που παρασχέθηκαν με τη με αριθ. Ο ΔΕΛ ΗΕΞ 2020/5.11.2020 οδηγία αναφορικά με την κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων εντός του έτους κατά το οποίο λήγει το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου και σε κάθε περίπτωση μέχρι τις 31/12 του εν λόγω έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ΚΦΔ:

« 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης πραγματοποιήθηκε νομίμως, από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στις 29-12-2023 δια θυροκολλησεως στην δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας, (.....), ήτοι εντός του έτους κατά το οποίο λήγει το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, κατ' άρθρο 36 παραγρ. 1 του ΚΦΔ δηλαδή εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης για το κρινόμενο έτος 2017.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, είναι **αβάσιμος**.

Ως προς τους λοιπούς λόγους

Επειδή, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, στο άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013, ορίζεται:

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

Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«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, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....Β` Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 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 προσαύξηση της.....

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.

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.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«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....

Επειδή, στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ειδική αιτιολογία για το ποσό των 649,64€ που ο έλεγχος καταλόγισε ως λογιστική διαφορά (ΕΦΚΑ).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεώρησε μη αιτιολογημένες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της καταλογίζοντάς της απόκρυψη εισοδήματος, το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017 καθώς οι εν λόγω πιστώσεις, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, αλλά έσοδο από την επαγγελματική της δραστηριότητα και επικαλείται πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2003 έως 2017 .

Επειδή, η Υπηρεσία μας, στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση προσφυγής απέστειλε στο 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ2024ΕΜΠ έγγραφο και ζητούσε την αποστολή συμπληρωματικών απόψεων, σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί ύπαρξης διαθεσίμων μετρητών την 01/01/2017 και συγκεκριμένα να μας γνωρίσει τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας την 01/01/2017 καθώς και να κρίνει τον πίνακα ανάλωσης όπως διαλαμβάνεται στη σελίδα 22 της υπό κρίση προσφυγής.

Επειδή, το 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σε απάντηση του ως άνω εγγράφου της Υπηρεσίας μας, απέστειλε τις με αριθμ. πρωτ.ΕΞ2024ΕΜΠ/21-05-2024 Συμπληρωματικές Απόψεις, όπου αναφέρονται τα κάτωθι:

« Σε απάντηση στο ανωτέρω σχετικό, σας γνωρίζουμε ότι η ελεγχόμενη : με ΑΦΜ, από την 02/06/1979 είναι παντρεμένη με τον : με ΑΦΜ και κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε η τήρηση κοινών λογαριασμών με τον σύζυγο αυτής.

Η ελεγχόμενη υποβάλλει κοινές δηλώσεις με τον σύζυγο αυτής και το σχηματισθέν κεφάλαιο , τα υπόλοιπα τραπεζικής και τα μετρητά εις χείρας δυνάμενα προς επίκληση διαμορφώνονται και από την ελεγχόμενη και από τον σύζυγο αυτής :

Τα υπόλοιπα τραπεζικής του συζύγου της ελεγχόμενης: και της ελεγχόμενης διαμορφώνονται ως ακολούθως:

(Ακολουθεί σχετικός πίνακας)

.....

Συνολικά την 1/1/2017, το ζεύγος είχε από κοινού ποσό ύψους 164.327,61€ στο τραπεζικό σύστημα .

Ως ανωτέρω αναφέρθηκε, η ελεγχόμενη υπέβαλλε κοινές δηλώσεις με τον σύζυγο της και με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις, το σχηματισθέν κεφάλαιο την 1/1/2017 ανέρχεται από κοινού για το ζεύγος (σε πραγματική βάση) σε 1.623.348,76€ και αναλύεται ως ακολούθως :

(Ακολουθεί σχετικός πίνακας)

.....

Δεδομένων των ανωτέρω, την 1/1/2017 το ζεύγος από κοινού είχε σχηματισθέν κεφάλαιο ύψους 1.623.348,76€, το οποίο εν μέρει ήταν κατατεθειμένο στο τραπεζικό σύστημα κατά το ποσό των 164.327,61€ οπότε το δυνάμενο ποσό προς επίκληση μετρητών εις χείρας την 1/1/2017 δύναται να ανέλθει σε 1.459.021,15€.

Κατά συνέπεια το επικαλούμενο ποσό των 1.264.812,34€ εις χείρας, το οποίο αναφέρθηκε στην σελίδα 21 κρίνεται ειλικρινές αλλά αφορά από κοινού την ελεγχόμενη με τον σύζυγο αυτής και όχι την ίδια την ελεγχόμενη.»

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου (σελ. 18) προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας, με ΑΦΜ:..... ελέγχθηκε για τα ίδια φορολογικά αντικείμενα (εισοδήμα, ΦΠΑ & ορθή τήρηση των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων) για τις ίδιες ελεγχόμενες χρήσεις 2017 και 2018, δυνάμει της με αριθμ./13-03-2023 εντολής ελέγχου.

Επίσης από την σελ. 56 της έκθεσης ελέγχου εισοδήματος προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας στο υπόμνημά του επί του σημειώματος διαπιστώσεων διευκρίνισε στον έλεγχο ότι οι ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού **46.543,40€** στους με IBAN κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς με την προσφεύγουσα προέρχονται από την πρόσοδο εργασιών του συμβολαιογραφικού γραφείου. Ο έλεγχος έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, έκρινε της υποβληθείσες δηλώσεις ειλικρινείς και δεν καταλόγισε κανένα ποσό στο σύζυγο της προσφεύγουσας.

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας έχει ελεγχθεί, το ύψος των τραπεζικών τους διαθεσίμων την 01/01/2017, το σχηματισθέν κεφάλαιο από τα δηλωθέντα εισοδήματά τους ετών 2003-2017 καθώς και το δυνάμενο ποσό προς επίκληση μετρητών, με την παρούσα απόφαση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι κρινόμενες πιστώσεις ύψους 20.439,14€ δικαιολογούνται πλήρως από τα δηλωθέντα εισοδήματά της από επιχειρηματική δραστηριότητα γίνονται δεκτοί και ακυρώνεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 26-01-2024 και αριθμό πρωτοκόλλου/26-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

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

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

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2017

Α . Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	7.037,26€	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	3.518,63€	0,00€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.897,99€	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.453,88€	0,00€

(αριθμ. πράξης/2023)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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