



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3009

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

### 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

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

**3.** Την από **22.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με **Α.Φ.Μ.** ....., κατοίκου ....., οδός ....., αρ. ...., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού:  
-της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017,

-της υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**4.**Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, καθώς και τις από **13.11.2020** εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, και προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

**5.**Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ,

**6.** Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ .....ΕΞ2021ΕΜΠ/28-04-2021 έγγραφο της Υπηρεσίας μας με το οποίο διαβιβάσθηκε η με αριθμ...../2021 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

**7.** Η με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ .....ΕΞ2021ΕΜΠ/28-04-2021 κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας προς τον προσφεύγοντα.

**8.** Το με αριθμ. πρωτ...../2021 (ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤ. ΔΕΔ .....ΕΙ2021ΕΜΠ/28-07-2021) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ με το οποίο διαβιβάσθηκε η από 22/07/2021 έκθεση συμπληρωματικού ελέγχου κατόπιν της ανωτέρω πράξης αναπομπής.

**9.** Το με αριθμ. πρωτ. ..../2021 (ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤ. ΔΕΔ .....ΕΙ2021ΕΜΠ/08-10-2021) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με Α.Φ.Μ. ...., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ. ..../**2020** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 82.947,09 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 49.484,89 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 16.022,68 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **148.454,66 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 32.951,32 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 19.355,94 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου ποσού 24,00 ευρώ, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 4,80 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 6,00 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 1,20 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.760,56 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **58.103,82 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 263.866,85 ευρώ πλέον τέλη χαρτοσήμου ποσού 4,37 ευρώ, πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 0,87 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 159.669,58 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 1,09 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 0,22 ευρώ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσό 55.472,29 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **479.015,27 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας λόγω μη δήλωσης μεταβολής –έναρξης επιτηδεύματος ποσού **100.00 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας λόγω μη τήρησης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων), κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,6,8,37 και 44 των ΕΛΠ πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας λόγω μη τήρησης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,6,37 και 44 των ΕΛΠ, πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας λόγω μη τήρησης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,6,37 και 44 των ΕΛΠ, πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, λόγω μη τήρησης των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) κατά παράβαση των άρθρων 1,3,5,6,37 και 44 των ΕΛΠ, πρόστιμο συνολικού ποσού **2.500,00 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και παραβάσεις ΕΛΠ καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 13/11/2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής Ν.4174/2013 και ΕΛΠ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ .....

Συγκεκριμένα δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές και παραβάσεις:

## Φορολογία εισοδήματος

### **Α) εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων**

Η προσφεύγουσα για τα έτη 2016, 2017 και 2018 δεν δήλωσε εισόδημα που προέρχεται από εκμίσθωση κατοικιών που απέκτησε δυνάμει των με αριθμ...../2015 και ...../2015 Συμβολαίων αγοραπωλησίας (οριζόντιες ιδιοκτησίες επί ακινήτου που βρίσκεται στην ..... επί της συμβολής των οδών ..... και .....) και συγκεκριμένα προέκυψαν οι εξής διαφορές:

|                   | 2016     |           |                 | 2017     |          |                 | 2018    |          |               |
|-------------------|----------|-----------|-----------------|----------|----------|-----------------|---------|----------|---------------|
|                   | ΔΗΛΩΣΗΣ  | ΕΛΕΓΧΟΥ   | ΔΙΑΦΟΡΑ         | ΔΗΛΩΣΗΣ  | ΕΛΕΓΧΟΥ  | ΔΙΑΦΟΡΑ         | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ  | ΔΙΑΦΟΡΑ       |
| Ακίνητη περιουσία | 2.736,00 | 10.002,55 | <b>7.266,55</b> | 2.736,00 | 5.616,40 | <b>2.880,40</b> | 469,68  | 1.193,20 | <b>723,52</b> |

### **Β) Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα**

Λαμβάνοντας υπόψη το πλήθος των ομοειδών συναλλαγών, ήτοι πωλήσεων ακινήτων που έλαβαν χώρα εντός χρονικού διαστήματος δύο ετών, το γεγονός ότι τα αναφερόμενα ακίνητα δεν προορίζονταν για να καλύψουν προσωπικές ή οικογενειακές ανάγκες, αντίθετα πουλήθηκαν σε σύντομο χρονικό διάστημα και μάλιστα σε πολύ υψηλότερο τίμημα, ο έλεγχος έκρινε ότι οι πωλήσεις ακινήτων από μέρους της προσφεύγουσας ως συστηματική διενέργεια πράξεων με σκοπό την επίτευξη κέρδους αποτελούν επιχειρηματικές συναλλαγές και το κέρδος που επιτεύχθηκε από αυτές συνιστά κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα και συγκεκριμένα ανά έτος ως εξής:

|                              | 2017    |           |                  | 2018    |            |                   |
|------------------------------|---------|-----------|------------------|---------|------------|-------------------|
|                              | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ   | ΔΙΑΦΟΡΑ          | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ    | ΔΙΑΦΟΡΑ           |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα |         | 87.820,58 | <b>87.820,58</b> |         | 600.951,82 | <b>600.951,82</b> |

### **Γ) Προσαύξηση περιουσίας**

Για το έτος 2018 διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης των παρακάτω τραπεζικών πιστώσεων:

|            | 2018    |          |                 |
|------------|---------|----------|-----------------|
|            | ΔΗΛΩΣΗΣ | ΕΛΕΓΧΟΥ  | ΔΙΑΦΟΡΑ         |
| Προσαύξηση |         | 1.000,00 | <b>1.000,00</b> |

### **Δ) Προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων**

Πέραν των ανωτέρω διαφορών για το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκε προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού **197.460,24 ευρώ** αντίστοιχα και αναλυτικότερα ως εξής:

|                                        | 2016              |
|----------------------------------------|-------------------|
| Δαπάνη αγοράς ακινήτου                 | 191.613,80        |
| Αντικειμενική δαπάνη                   |                   |
| Ιδιοκατοίκησης-κατοικία .....          | 7.296,00          |
| Δαπάνη διαβίωσης                       | 3.000,00          |
| Επιβατικών αυτοκινήτων                 | 5.553,33          |
| <b>Εισόδημα αντικειμενικών δαπανών</b> | <b>207.463,13</b> |
|                                        |                   |
| Τόκοι-Μερίσματα                        | 0,34              |
| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία         | 10.002,55         |
| Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα | 0,00              |
| <b>Πραγματικό εισόδημα</b>             | <b>10.002,89</b>  |
| <b>Προσπιθέμενη διαφορά τεκμηρίων</b>  | <b>197.460,24</b> |

Συγκεντρωτικά οι διαφορές εισοδήματος που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο ανά έτος έχουν ως εξής:

|                                           | 2016            |                   |                   | 2017            |                  |                  | 2018          |                   |                   |
|-------------------------------------------|-----------------|-------------------|-------------------|-----------------|------------------|------------------|---------------|-------------------|-------------------|
|                                           | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ           | ΔΙΑΦΟΡΑ           | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΙΑΦΟΡΑ          | ΔΗΛΩΣΗΣ       | ΕΛΕΓΧΟΥ           | ΔΙΑΦΟΡΑ           |
| Ακίνητη περιουσία                         | 2.736,00        | 10.002,55         | <b>7.266,55</b>   | 2.736,00        | 5.616,40         | <b>2.880,40</b>  | 469,68        | 1.193,20          | <b>723,52</b>     |
| Τόκοι-μερίσματα                           |                 | 0,34              | <b>0,34</b>       | 2,59            | 2,59             | <b>0,00</b>      | 67,84         | 67,84             | <b>0,00</b>       |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα              |                 | 0,00              | <b>0,00</b>       |                 | 87.820,58        | <b>87.820,58</b> |               | 600.951,82        | <b>600.951,82</b> |
| Προσαύξηση                                |                 | 0,00              | <b>0,00</b>       |                 | 0,00             | <b>0,00</b>      |               | 1.000,00          | <b>1.000,00</b>   |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                  | <b>2.736,00</b> | <b>10.002,89</b>  | <b>7.266,89</b>   | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται | 0,00            | 197.460,24        | <b>197.460,24</b> | 0,00            | 0,00             | <b>0,00</b>      | 0,00          |                   | <b>0,00</b>       |
| <b>Άθροισμα</b>                           | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>204.727,13</b> | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |
| <b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>               | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>204.727,13</b> | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |

#### **ΕΛΠ-ΚΦΔ**

Η προσφεύγουσα για την ανωτέρω δραστηριότητα πώλησης ακινήτων δεν προέβη στις προβλεπόμενες από τα ΕΛΠ και τον ΚΦΔ ενέργειες και συγκεκριμένα κατόπιν ελέγχου εφαρμογής των ΕΛΠ και του ΚΦΔ διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραβάσεις:

- μη συμμόρφωση με το άρθρο 10 του ΚΦΔ λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας πριν την πρώτη συναλλαγή (εντός του φορολογικού έτους 2015)
- μη συμμόρφωση με το άρθρο 13 του ΚΦΔ λόγω μη τήρησης των προβλεπόμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων) για τα φορολογικά έτη 2015-2018.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Όσον αφορά τις οριζόντιες ιδιοκτησίες της πολυωρόφου οικοδομής που κείται στην ..... οδός ....., η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της έχει δαπανήσει για την επισκευή και τον εξοπλισμό αυτών 450.000 ευρώ και η ίδια ουδέποτε έλαβε μισθώματα από τις εν λόγω ιδιοκτησίες αντίθετα κατέβαλε χρήματα για οφειλές που προϋπήρχαν από προηγούμενους μισθωτές. Προς επίρρωση προσκομίζει τις σχετικές αγωγές προς τους μισθωτές (σχ.11,12,13).
- Εσφαλμένα η φορολογική αρχή έκρινε με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων ότι είχε φορολογική κατοικία στην Ελλάδα καθώς το κέντρο της κοινωνικής και οικονομικής της ζωής είναι στην Κίνα (σχ.1-6, 14,15,22). Ακόμη και εάν ήθελε χαρακτηριστεί ότι ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα, αυτή ξεκίνησε από το 2018 και όχι νωρίτερα (σχ.16-19)
- Η φορολογική διοίκηση παραβίασε την διοικητική αρχή της απαγόρευσης της διπλής φορολόγησης και εσφαλμένα εξέδωσε την με αριθμ...../2020 προσβαλλόμενη πράξη. Ειδικότερα για την αγορά του ακινήτου στην ..... βάσει του με αριθμ...../2016

συμβολαίου αγοραπωλησίας το ποσό που κατέβαλε προέρχεται από χρήματα που διέθετε στην αλλοδαπή (σχ.20)

- Για τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς των οριζόντιων ιδιοκτησιών των τεσσάρων ορόφων και τον τελικό προσδιορισμό του κέρδους πρέπει να ληφθούν υπόψη και οι δαπάνες μεταγραφής στο Υποθηκοφυλακείο (σχ.7). Ομοίως θα πρέπει επίσης να ληφθούν υπόψη οι δαπάνες επισκευής στις οποίες προέβη συνολικού ποσού 452.857,59 ευρώ(σχ.8) και η μεσιτική αμοιβή (σχ.9,21,23).
- Επίσης σχετικά με την αγορά των οριζόντιων ιδιοκτησιών του πέμπτου ορόφου της πολυώροφης οικοδομής στην οδό ..... θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι στην πραγματικότητα το τμήμα αγοράς ήταν 220.596 ευρώ αντί του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο 26.750,00 ευρώ. Ως εκ τούτου για τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς και του τελικού κέρδους θα πρέπει να ληφθεί υπόψη το πραγματικό τμήμα καθώς και οι λοιπές δαπάνες φόρου μεταβίβασης, συμβολαιογραφικής αμοιβής και μεταγραφής (σχ.7 και 24).

Η Υπηρεσία μας λόγω του γεγονότος ότι στην εισήγηση απόψεων της φορολογικής αρχής αναφέρεται ότι ορισμένα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή (σχ.11-24) προσκομίσθηκαν για πρώτη φορά και δεν τα είχε στη διάθεσή της η ελεγκτική αρχή, εξέδωσε την με αριθμ...../2021 Πράξη Αναπομπής η οποία διαβιβάσθηκε στην φορολογική αρχή με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ .....ΕΞ2021ΕΜΠ/29-03-2021 έγγραφο της Υπηρεσίας μας και κατόπιν της πράξης αναπομπής η φορολογική αρχή απέστειλε την από 22/07/2021 έκθεση συμπληρωματικού ελέγχου με το με αριθμ. πρωτ. ....../2021 (ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤ. ΔΕΔ .....ΕΙ2021ΕΜΠ/28-07-2021) έγγραφό της.

**Επειδή στο άρθρο 3 του ν.4172/2013 ορίζεται:**

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.».

**Επειδή στο άρθρο 4 του ν.4172/2013 ορίζεται:**

«1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή (η ανωτέρω διάταξη τροποποιήθηκε με την παρ.1 του άρθρου 115 του Ν.4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105/14-6-2018) και σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ. 18 του ιδίου άρθρου του ιδίου νόμου ισχύει από το φορολογικό έτος 2018 και μετά. Και έχει ως εξής:

α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του)

β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.».

**Επειδή στο άρθρο 21 παρ.1,3,και 4 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. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους....

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. ...

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.

Δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, η πράξη πώλησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει αποκτηθεί αιτία κληρονομιάς ή με χαριστική αιτία από συγγενείς μέχρι δεύτερου βαθμού ή έχει διακρατηθεί για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών.

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 39 παρ. 4 του ν.4172/2013 ορίζεται:**

«4. Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.».

**Επειδή με την ΠΟΛ 1024/2016 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. (νυν Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ) με θέμα «Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α'152) σχετικά με τα ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας» διευκρινίζεται ότι τα ανείσπρακτα εισοδήματα θα δηλώνονται στο έντυπο «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» Ε2 και θα μεταφέρονται σε ειδικό κωδικό του εντύπου Ε1 κατά την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Έντυπο Ε1 κωδ. 125) . Επιπλέον, προκειμένου να δηλωθούν ως ανείσπρακτα τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας θα πρέπει να προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν από την υποβολή της δήλωσης, ευκρινή φωτοαντίγραφα (φωτοτυπίες), κατά το άρθρο 1 του ν. 4250/2014 (ΦΕΚ Α'74), των διαταγών, δικαστικών αποφάσεων που έχουν εκδοθεί ή αγωγών που έχουν ασκηθεί, έως και την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης.**

**Επειδή με την ΠΟΛ 1102/2016 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. (νυν Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ) «Διευκρινίσεις για θέματα που αφορούν την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 περί Ανείσπρακτων Εισοδημάτων από Εκμίσθωση Ακίνητης Περιουσίας» στην παρ. 4 ορίζεται ότι «σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη δήλωση των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας δεν έχουν υποβληθεί, η φορολογική διοίκηση θα προχωρεί σε νέες εκκαθαρίσεις, μη λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που έχουν δηλωθεί ως ανείσπρακτα εισοδήματα».**

**Επειδή στα άρθρα 10, 13 και 54 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:**

**«Άρθρο 10**

**β. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.**

**Άρθρο 13**

**1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.**

**Άρθρο 54**

**1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:**

- α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,**
- η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.**

...

**2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:**

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α' , β' , γ' , δ' σ' και ιγ' της παραγράφου 1,

...

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε' , ζ' , η' και ιδ' της παραγράφου 1.».

**Επειδή στο άρθρο 22 του ν. 4172/2013 - Εκπιπόμενες Επιχειρηματικές δαπάνες,** ως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη ορίζεται:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ. Φ. Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

**Επειδή στο άρθρο 23 περ. β του ν. 4172/2013** ορίζεται:

«οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: ...β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής».

**Επειδή στο άρθρο 32 περ. γ του ν. 4172/2013** ορίζεται:

«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.».

**Επειδή στο άρθρο 34 παρ.2 του ν. 4172/2013** ορίζεται:

«2.Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή....

...

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο...».

Επειδή στα άρθρα 1, 34 και 35 του ν.2961/2001 ορίζονται τα εξής:

### **Άρθρο 1**

«1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο.

2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.».

### **Άρθρο 34**

Α. Κτήση αιτία δωρεάς

1. Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι:

α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα,

β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο....

4. Σε περίπτωση αγοράς ακινήτου ή ανέγερσης οικοδομής, από πρόσωπο που δεν αποδεικνύει την οικονομική του δυνατότητα, ως αξία για την επιβολή του φόρου της άτυπης δωρεάς λαμβάνεται η μεγαλύτερη μεταξύ αντικειμενικής και τιμήματος για την περίπτωση αγοράς ακινήτου, ενώ για την ανέγερση οικοδομής λαμβάνεται η μεγαλύτερη μεταξύ αντικειμενικής και συνολικής δαπάνης που πραγματοποιήθηκε, όπως αυτή προκύπτει από τα νόμιμα παραστατικά.

### **Άρθρο 35**

1. Σε φόρο υποβάλλεται:

α) η κείμενη στην Ελλάδα οποιασδήποτε φύσεως περιουσία, που δωρίζεται,...».

Επειδή ο οικονομικός έφορος δύναται να χαρακτηρίσει ως δωρεά, ολικά ή μερικά, κάθε παραχώρηση περιουσίας χωρίς αντάλλαγμα και να εξετάσει το ενδεχόμενο να υποκρύπτεται άτυπη δωρεά χρημάτων, προκειμένου αυτή να φορολογηθεί με τις κείμενες διατάξεις. Η απόδειξη, όμως, μιας τέτοιας έννομης σχέσης βαρύνει την φορολογική αρχή και θα πρέπει να γίνεται με συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία και όχι να προβάλλεται αυθαιρέτως και αορίστως. Εξάλλου, η απόδειξη της χωρίς αντάλλαγμα παροχής χρημάτων, για την οποία δεν καταρτίσθηκε έγγραφο, βαρύνει την φορολογική αρχή, αλλά επειδή τέτοια απόδειξη είναι πολύ δυσχερής, είναι ανεκτή η συναγωγή τεκμηρίου άτυπης δωρεάς μεταξύ προσώπων με ιδιαίτερο δεσμό (συγγενικό ή συζυγικό) υπό την προϋπόθεση ότι: α) θα αποκλειόταν, αιτιολογημένα, κάθε άλλη πηγή προέλευσης των χρημάτων κατά το ποσό που αυξήθηκε η περιουσία του φερομένου ως δωρεοδόχου και β) θα διαπιστωνόταν, επίσης αιτιολογημένα, ότι η οικονομική κατάσταση του φερομένου ως δωρητή επέτρεπε την διενέργεια δωρεάς κατά το ποσό αυτό (ΣΤΕ 2051/1984).

**Επειδή στο άρθρο 5 § 5 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται ότι «5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

**Επειδή στο άρθρο 10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)**ορίζεται:

«1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:

α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή

β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παρ. 3 του άρθρου 8.

2. Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) Προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες.

γ) Τον προσδιορισμό των αγαθών ή των υπηρεσιών που προσφέρονται.

δ) Το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.

ε) Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.».

**Επειδή στο άρθρο 12 § 2 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)** ορίζεται:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών, ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά....».

**Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013** ορίζονται τα εξής:

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

**Επειδή** εν προκειμένω ως ανωτέρω αναφέρθηκε από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκαν διαφορές εισοδήματος και καταλογίσθηκαν σχετικές παραβάσεις ΕΛΠ και ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται συνοπτικά τα εξής:

α)ότι εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος για τα υπό κρίση φορολογικά έτη,

β)ότι δεν υφίσταται θέμα μη δήλωσης μισθωμάτων από τις οριζόντιες ιδιοκτησίες της πολυωρόφου οικοδομής που κείται στην ..... οδός ....., αντίθετα ο ίδιος κατέβαλε χρήματα για δαπάνες επισκευής και για οφειλές που προϋπήρχαν και ουδέποτε εισέπραξε μισθώματα,

γ)για την αγορά του ακινήτου στην ..... βάσει του με αριθμ...../2016 συμβολαίου αγοραπωλησίας το ποσό που κατέβαλε προέρχεται από χρήματα που διέθετε στην αλλοδαπή ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων,

δ)Για τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς των οριζόντιων ιδιοκτησιών των τεσσάρων ορόφων και τον τελικό προσδιορισμό του κέρδους πρέπει να ληφθούν υπόψη και οι δαπάνες μεταγραφής στο Υποθηκοφυλακείο. Ομοίως θα πρέπει επίσης να ληφθούν υπόψη οι δαπάνες επισκευής στις οποίες προέβη συνολικού ποσού 452.857,59 ευρώ και η μεσιτική αμοιβή,

ε)Επίσης σχετικά με την αγορά των οριζόντιων ιδιοκτησιών του πέμπτου ορόφου της πολυώροφης οικοδομής στην οδό ..... θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι στην πραγματικότητα το τίμημα αγοράς ήταν 220.596 ευρώ αντί του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο 26.750,00 ευρώ. Ως εκ τούτου για τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς και του τελικού κέρδους θα πρέπει να ληφθεί υπόψη το πραγματικό τίμημα καθώς και οι λοιπές δαπάνες φόρου μεταβίβασης, συμβολαιογραφικής αμοιβής και μεταγραφής. Ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, την εισήγηση απόψεων της φορολογικής αρχής καθώς και από την 22/07/2021 συμπληρωματική έκθεση της φορολογικής αρχής που συντάχθηκε στο πλαίσιο της αναπομπής της υπόθεσης, αναφέρονται αντιστοίχως τα εξής:

α)Στο πλαίσιο του ελέγχου ζητήθηκε από την προσφεύγουσα όπως προσκομίσει τα νόμιμα δικαιολογητικά προς απόδειξη της φορολογικής της κατοικίας στο εξωτερικό, ως αυτά ορίζονται στις ΠΟΛ1260/19-12-2014 και ΠΟΛ1201/2017 (ενδεικτικώς βεβαίωση φορολογικής κατοικίας, αντίγραφα εκκαθαρίσεων δηλώσεων φορολογίας παγκοσμίου εισοδήματος). Η προσφεύγουσα τόσο στον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκόμισε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά. Ενώ και από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης διαπιστώθηκε ότι η κύρια κατοικία, το κέντρο των ζωτικών και επαγγελματικών συμφερόντων και οι προσωπικοί δεσμοί της προσφεύγουσας κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα είναι στην Ελλάδα και ειδικότερα διαπιστώθηκαν τα εξής:

-Από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιούσε συνεχώς και σε τακτική βάση, καθ' όλη την υπό κρίση περίοδο, αναλήψεις μετρητών, καθώς και αγορές από καταστήματα λιανικής πώλησης στην Ελλάδα. Από το πλήθος των ως άνω χρεωστικών εγγραφών (αναλήψεις μετρητών και αγορές με χρεωστική κάρτα) κατ' έτος, αποδεικνύεται η φυσική της παρουσία στην ..... τουλάχιστον κατά τις ημερομηνίες που αυτές πραγματοποιήθηκαν όπως και κατά τις ενδιάμεσες κοντινές ημερομηνίες, με αποτέλεσμα να προκύπτει παραμονή της στην Ελλάδα που υπερβαίνει τις 183 ημέρες κατ' έτος.

Η φυσική παρουσία του προσφεύγοντος στην Ελλάδα καθώς και το βουλευτικό στοιχείο της μόνιμης εγκατάστασης, προκύπτει και από τα υπ' αρ. ....../2015, ....../2015, ....../2017, ....../2018 και ....../2018, συμβόλαια αγοραπωλησίας οριζόντιων ιδιοκτησιών, στα οποία παρίσταται ο ίδιος αυτοπροσώπως δηλώνοντας κάτοικος ..... (οδός ....., αρ.....). Πλέον των ανωτέρω, από τη διερεύνηση των πραγματικών περιστατικών που ασκούν επιρροή για τον καθορισμό της στοιχειοθέτησης της φορολογικής κατοικίας, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατά τα υπό κρίση έτη ασκούσε εμπορική δραστηριότητα αγοραπωλησίας ακινήτων, όπως αναλύεται στην οικεία έκθεση ελέγχου. Ενώ κατά το έτος 2019 η προσφεύγουσα ήταν μέλος κατά ποσοστό 50% στις

κάτωθι εταιρείες με κύρια δραστηριότητα την αγοραπωλησία ιδιόκτητων ακινήτων, καταδεικνύοντας την πρόθεση της να καταστήσει την Ελλάδα τον τόπο εγκατάστασης του και το κέντρο των βιοτικών της σχέσεων και ενασχολήσεων.

| Ημ/νία Έναρξης | Ημ/νία Διακοπής | Α.Φ.Μ. Επιχείρησης | Επωνυμία | Δ.Ο.Υ. | Είδος Συμμετοχής | Ποσοστό Συμμετοχής |
|----------------|-----------------|--------------------|----------|--------|------------------|--------------------|
| 21/02/2019     |                 | .....              | .....    | 1133   | Μέλος            | 50                 |
| 28/05/2019     |                 | .....              | .....    | 1312   | Μέλος            | 50                 |

Τέλος στοιχείο για τον καθορισμό του κέντρου των ζωτικών συμφερόντων της προσφεύγουσας αποτελεί και η ύπαρξη των περιουσιακών της συμφερόντων, και ειδικότερα η ύπαρξη ακίνητης περιουσίας και η ανάπτυξη εμπορικής δραστηριότητας επ' αυτής στην Ελλάδα (αγορά και πώληση από το 2015-2018).

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη αφενός την μη προσκόμιση στοιχείων από την πλευρά της προσφεύγουσας αφετέρου τα ως άνω εκτεθέντα πραγματικά γεγονότα, και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 και τις σχετικές με αυτόν εγκύκλιες διαταγές, ορθώς έκρινε ότι η προσφεύγουσα ήτο φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

β)Ως προς την είσπραξη μισθωμάτων στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι από τα υπ' αριθμ. ....../2015 και ....../2015 Συμβόλαια Αγοραπωλησίας Οριζόντιων Ιδιοκτησιών της Συμβολαιογράφου ....., διαπιστώθηκε ότι κατά τον χρόνο σύνταξης των συμβολαίων (21/12/2015), οι 24 από τις 30 οριζόντιες ιδιοκτησίες της πολυκατοικίας επί των οδών ..... αρ. .... και ..... αρ. .... ήταν μισθωμένες.

Κατά τον έλεγχο δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία σχετικά με λήξη των μισθώσεων. Με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίζονται για πρώτη φορά αγωγές απόδοσης ακινήτου. Η Υπηρεσία μας απέστειλε μεταξύ άλλων, τα εν λόγω στοιχεία στα πλαίσια αναπομπής της υπόθεσης. Η φορολογική αρχή κατόπιν διενέργειας περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων διαπίστωσε τα εξής:

«Όπως προκύπτει όμως από τις υποβληθείσες από τον ελεγχόμενο δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος των φορολογικών ετών 2016, 2017 και 2018, τόσο στο έντυπο Ε2 όσο και στο έντυπο Ε1 δεν έχει δηλωθεί κανένα ποσό ως «Ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας» (Στήλη 16 Εντύπου Ε2 και κωδ. 125 Εντύπου Ε1) ενώ αντίθετα τα μίσθια ακίνητα που περιγράφονται στις ως άνω μισθωτικές αγωγές με τις οποίες διεκδικούσε την επιδίκαση μισθωμάτων, στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας Εισοδήματος στο έντυπο «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» Ε2 έχουν δηλωθεί ως **ΚΕΝΑ**. Εξάλλου η ελεγχόμενη ουδέποτε προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. πριν από την υποβολή των αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας Εισοδήματος προκειμένου να προσκομίσει φωτοαντίγραφα των ως άνω μισθωτικών αγωγών για τα αναφερόμενα σε αυτές ανείσπρακτα μισθώματα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη με αρ. ΠΟΛ 1024/2016.

Από τα ανωτέρω προκύπτει, πως η ελεγχόμενη παρά τα προβλεπόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και τις ΠΟΛ με αρ. 1024/2016 και 1102/2016, ναι μεν διεκδικούσε με αγωγές

την επιδίκαση των οφειλόμενων σε αυτόν μισθωμάτων, ταυτόχρονα όμως αποκρύπτοντάς τα στο σύνολό τους από τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος επεδίωκε την αποφυγή φορολογίας των εισοδημάτων αυτών από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας τόσο κατά το έτος που όφειλαν να δηλωθούν όσο και κατά το έτος που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν σύμφωνα με το εδ. 2 της παρ. 4 του αρ. 39 ν.4172/2013.

Τέλος, για τις ως προσκομισθείσες μισθωτικές αγωγές, σημειώνονται επιπρόσθετα τα εξής:

α) Έχουν ασκηθεί κατά συγκεκριμένων και όχι κατά όλων των αναφερομένων στην Έκθεση Ελέγχου μισθωτών.

β) Όπως αορίστως η ελεγχόμενη στην προσφυγή της επικαλείται τις μισθωτικές αυτές αγωγές χωρίς να προσδιορίζει τα συγκεκριμένα κονδύλια ανείσπρακτων μισθωμάτων προς μείωση των αναφερομένων στην Έκθεση Ελέγχου εισοδημάτων από ακίνητη περιουσία.

γ) Η διεκδίκηση με αγωγές από μέρους της ελεγχόμενης τυχόν οφειλόμενων δαπανών για κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος και ύδατος, είναι άσχετη με τη φορολογική του υποχρέωση για δήλωση των εισοδημάτων του από εκμίσθωση ακινήτων.».

Κατόπιν των ανωτέρω και λόγω μη τήρησης των προβλεπόμενων διαδικασιών της ΠΟΛ 1024/2016 και σύμφωνα με την με αριθμό ΠΟΛ 1102/2016 που ορίζει ότι σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη δήλωση των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας δεν έχουν υποβληθεί, η φορολογική διοίκηση θα προχωρεί σε νέες εκκαθαρίσεις, μη λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που έχουν δηλωθεί ως ανείσπρακτα εισοδήματα, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί ανείσπρακτων μισθωμάτων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

γ) Ως αποτέλεσμα της μεταβολής, από τον έλεγχο, της φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας την υπό κρίση περίοδο, ο έλεγχος έκρινε ως την κύρια κατοικία της, την κατοικία στην ..... , επί της οδού ..... από την οποία για το φορολογικό έτος 2016 προκύπτει τεκμήριο ιδιοκατοίκησης βάσει του άρθρου 31 του ν. 4172/2013, ύψους **7.296,00 ευρώ**. Επιπλέον στο εν λόγω φορολογικό έτος δεν δηλώθηκε στον κωδικό 735 το ποσό των **191.613,80€** ως δαπάνη που κατεβλήθη για την αγορά του εν λόγω ακινήτου στην ..... επί της οδού ..... , 211,68 τ.μ, κυρίων χώρων και 182,92τ.μ βοηθητικών χώρων. Σύμφωνα με το άρθρο 32, περ. γ του ν. 4172/2013 «Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.(Η περίπτωση γ' τροποποιήθηκε ως άνω με τη παρ.2γ. άρθρου 48 Ν.4305/2014, ΦΕΚ Α 237/31.10.2014.)». Από το υπ' αρ. .... /2016 Συμβόλαιο αγοράς της συμβολαιογράφου κ. .... , προκύπτει ότι η συνολική δαπάνη για την αγορά του ακινήτου ανέρχεται στο ποσό των 383.227,606 όπως αναλύεται κατωτέρω:

|                                      |                    |
|--------------------------------------|--------------------|
| Τίμημα αγοράς                        | 365.000,00         |
| Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου           | 13.866,98          |
| Συμβολαιογραφικά τέλη και Δικαιώματα | 4.360,62           |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                        | <b>383.227,60€</b> |

|                                              |             |
|----------------------------------------------|-------------|
| Τίμημα που αναλογεί στον ελεγχόμενο<br>(50%) | 191.613,80€ |
|----------------------------------------------|-------------|

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται κατά το ενδικοφανές στάδιο, ότι είχε την δυνατότητα αγοράς από εισοδήματα προερχόμενα από την αλλοδαπή τα οποία έχει δεχθεί και ο έλεγχος και δεν τα θεώρησε προσαύξηση και συνεπώς εσφαλμένα κρίθηκε ότι υφίσταται τεκμήριο αγοράς.

Από τα στοιχεία του φακέλου και ειδικότερα από την οικεία έκθεση ελέγχου του συζύγου της προσφεύγουσας ..... του ..... με Α.Φ.Μ. .... γίνεται αποδεκτό από τον έλεγχο ότι ο σύζυγός της, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2015- 2018 έχει στην διάθεσή του μέσω των τραπεζικών του λογαριασμών πραγματικά εισοδήματα προγενεστέρων ετών τα οποία απέκτησε στην αλλοδαπή κατά το χρονικό διάστημα από την 01/01/2003 - 31/12/2013 συνολικού ποσού 1.298.000,00 ευρώ και συγκεκριμένα εντός του υπό κρίση φορολογικού έτους 2016 και μέχρι την απόκτηση του ως άνω ακινήτου ο προσφεύγων είχε στην διάθεσή του τα παρακάτω ποσά:

| ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ-ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ (σελίδα 75 οικείας έκθεσης ελέγχου) |            |                   |
|----------------------------------------------------------------------------------|------------|-------------------|
| ΤΡΑΠΕΖΑ/ΑΡ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ                                                           | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΠΟΣΟ              |
| .....                                                                            | 28/06/2016 | 110.000,00        |
| .....                                                                            | 29/06/2016 | 116.000,00        |
| .....                                                                            | 30/06/2016 | 116.000,00        |
| .....                                                                            | 04/07/2016 | 50.000,00         |
|                                                                                  |            | <b>392.000,00</b> |

Από το υπ' αρ. .... /2016 Συμβόλαιο αγοράς της συμβολαιογράφου κ. ...., προκύπτει ότι η συνολική δαπάνη για την αγορά του ακινήτου ανέρχεται στο ποσό των 383.227,606 και καταβλήθηκε μέσω των παρακάτω επιταγών με χρέωση μόνο του ανωτέρω προσωπικού λογαριασμού του συζύγου στην ..... ΜΕ ΑΡΙΘΜ. ....

| ΑΡ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΠΟΣΟ              |
|-------------|------------|-------------------|
| ΑΡ.....     | 09/05/2016 | 1.666,67          |
| ΑΡ.....     | 05/07/2016 | 119.999,99        |
| ΑΡ.....     | 09/05/2016 | 1.666,67          |
| ΑΡ.....     | 05/07/2016 | 119.999,99        |
| ΑΡ.....     | 09/05/2016 | 833,33            |
| ΑΡ.....     | 05/07/2016 | 60.001,00         |
| ΑΡ.....     | 09/05/2016 | 833,33            |
| ΑΡ.....     | 05/07/2016 | 59.556,96         |
| ΑΡ.....     | 05/07/2016 | 443,05            |
|             |            | <b>365.000,99</b> |

Από τα ανωτέρω δεδομένα διαπιστώνεται σαφώς ότι για την αγορά του ως άνω ακινήτου χρεώθηκε μόνο ο προσωπικός λογαριασμός του προσφεύγοντος και όχι και της συζύγου που είναι συνιδιοκτήτρια του ακινήτου. Συνεπεία αυτού και λαμβάνοντας υπόψη:

-το γεγονός ότι η σύζυγος υπέβαλε ξεχωριστή δήλωση φορολογίας εισοδήματος, από τα εισοδήματα της οποίας δεν διαπιστώνεται η δυνατότητα αγοράς ακινήτου,

- ότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η δυνατότητα διαθέσιμου εισοδήματος προγενεστέρων ετών μόνο για τον σύζυγο της προσφεύγουσας, από το οποίο ως αναλύεται στην υπ.αριθμ.3008/2021 Απόφαση της Υπηρεσίας εξοφλήθηκε το συνολικό κόστος αγοράς του υπό κρίση ακινήτου και συνεπεία αυτού κρίθηκε ότι συνολική δαπάνη απόκτησης του ακινήτου επιβάρυνε μόνο τον προσφεύγοντα ενώ ως προς την προσφεύγουσα διαπιστώνεται ότι υφίσταται βάσει των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων ότι προκύπτει θέμα δωρεάς, το οποίο σε κάθε περίπτωση αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να προβεί ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής,

Η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων με την παρούσα Απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

|                                        | 2016             |
|----------------------------------------|------------------|
| Ιδιοκατοίκησης-κατοικία .....          | 7.296,00         |
| Δαπάνη διαβίωσης                       | 3.000,00         |
| Επιβατικών αυτοκινήτων                 | 5.553,33         |
| <b>Εισόδημα αντικειμενικών δαπανών</b> | <b>15.849,33</b> |
|                                        |                  |
| Τόκοι-Μερίσματα                        | 0,34             |
| Εισόδημα από ακίνητη περιουσία         | 10.002,55        |
| Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα | 0                |
| <b>Πραγματικό εισόδημα</b>             | <b>10.002,89</b> |
| <b>Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων</b>  | <b>5.846,44</b>  |

δ, ε) Η προσφεύγουσα κατά τον έλεγχο και κατά το ενδικοφανές στάδιο προσκόμισε δέσμη αποδείξεων προς αναγνώριση ως δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για την επισκευή και εξοπλισμό των οριζόντιων ιδιοκτησιών που απέκτησε και ζητά να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του από την πώληση αυτών, ενώ επίσης για τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς των οριζόντιων ιδιοκτησιών του πέμπτου ορόφου της πολυώροφης οικοδομής στην οδό ..... ζητά να ληφθεί υπόψη το πραγματικό τίμημα αγοράς που ήταν 220.596 ευρώ αντί του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο 26.750,00 ευρώ.

Με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα προσκόμισε εξοδολόγιο – αναλυτική κατάσταση κόστους επισκευής, εξοπλισμού και εργατικών συνολικού ύψους 452.857,59 ευρώ. Στο πλαίσιο της αναπομπής τα εν λόγω στοιχεία διαβιβάσθηκαν στην φορολογική αρχή για περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες.

Η φορολογική αρχή αξιολόγησε τα διαβιβασθέντα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προσβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και στην συμπληρωματική έκθεσή της επ' αυτών αναφέρει αναλυτικά τα εξής:

«1. Αναφορικά στο προσκομισθέν εξοδολόγιο – αναλυτική κατάσταση κόστους επισκευής, εξοπλισμού και εργατικών συνολικού ύψους 452.857,59 ευρώ για τα οποία η ελεγχόμενη με το υπ' αριθ...../2020 έγγραφο υπόμνημα είχε προσκομίσει δέσμη αποδείξεων προκειμένου να αναγνωριστούν από τον έλεγχο ως δαπάνες που πραγματοποίησε για την επισκευή και εξοπλισμό των οριζόντιων ιδιοκτησιών που απέκτησε και να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδά της από την πώλησή τους, ο έλεγχος απορρίπτει στο

σύνολό τους τις εν λόγω δαπάνες και δεν τις λαμβάνει υπόψη για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των δαπανών είναι η εγγραφή τους στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται, ενώ η ελεγχόμενη δεν τήρησε ως όφειλε κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 3, 5, 37 και 44 του ν. 4308/2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Συναφείς Ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1003/31.12.2014. Σημειώνεται ότι στο προσκομισθέν, για πρώτη φορά με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, εξοδολόγιο δαπανών δεν υπάρχει πλήρης και ακριβής αντιστοίχιση των εν λόγω εγγραφών με τις αποδείξεις δαπανών που είχαν προσκομισθεί «σε δέσμη» στον έλεγχο με το έγγραφο υπόμνημα του ελεγχομένου, με αποτέλεσμα να καθίσταται ιδιαίτερος δυσχερής ο παραλληλισμός όλων των καταγεγραμμένων στο εξοδολόγιο δαπανών με τα αντίστοιχα προσκομισθέντα στοιχεία αφού σε πολλές περιπτώσεις έχουν προσκομισθεί άλλα από τα αναγραφόμενα στο εξοδολόγιο παραστατικά, άλλα δεν εξευρέθηκαν ή ήταν αδύνατη η ανάγνωσή του λόγω εξαιρετικά ισχνής απεικόνισης τους στα προσκομισθέντα φωτοαντίγραφα ενώ επιπλέον δεν υπάρχει και σαφής αντιστοίχιση με τα προσκομισθέντα αποδεικτικά του τρόπου καταβολής των χρημάτων (αποδείξεις είσπραξης μετρητών, προκαταβολές, εκδοθέντα αντίγραφα τερματικών μηχανημάτων τραπεζών κλπ.) Επιπλέον από τα προσκομισθέντα παραστατικά δεν προκύπτει με σαφήνεια η σύνδεση των εν λόγω δαπανών με την επιχείρηση αγοραπωλησίας ακινήτων της ελεγχόμενης αφού δεν παρέχονται όλες οι απαιτούμενες πληροφορίες που ορίζει ο ν. 4308/2014 για την ασφαλή ταυτοποίηση των συναλλαγών. Ειδικότερα, δεν προκύπτει η διενέργεια των εν λόγω δαπανών από την ελεγχόμενη στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας με αντικείμενο την αγοραπωλησία των περιγραφόμενων στην έκθεση ελέγχου ακινήτων. Άλλωστε, από την προσκομισθείσα κατάσταση δαπανών καθώς και τα προσκομισθέντα παραστατικά δεν προκύπτει, ποιες οριζόντιες ιδιοκτησίες αφορούν και αν πραγματοποιήθηκαν στα ακίνητα, από την πώληση των οποίων προέκυψε το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης (καθόσον υπήρξαν και οριζόντιες ιδιοκτησίες στην πολυκατοικία των οδών ..... αρ. .... και ..... αρ. .... που δεν πωλήθηκαν: αποθήκη Υ-Δ του υπογείου και το διαμέρισμα 1 του ισόγειου). Στη με αρ. πρωτ. .... /2020 ενδικοφανή προσφυγή της, αναφέρει ότι τα ποσά αυτά δαπανήθηκαν ισομερώς για κάθε μία εκ των οριζόντιων ιδιοκτησιών επιμερίζοντας αυτές σε ποσοστό 50% στην ελεγχόμενη και 50% στο σύζυγό της, χωρίς όμως να λαμβάνει υπόψιν της το ποσοστό 20% που αντιστοιχεί στην τρίτη συνιδιοκτήτρια ..... των 27 οριζόντιων ιδιοκτησιών που αποκτήθηκαν με το υπ' αριθμ. .... /2015 Συμβόλαιο Αγοραπωλησίας Οριζόντιων Ιδιοκτησιών της Συμβολαιογράφου ..... Περαιτέρω, από τα στοιχεία που αναγράφονται σε πλήθος παραστατικών (τόπος παράδοσης: ..... ) αποδεικνύεται ότι οι δαπάνες αυτές δεν αφορούν την πολυκατοικία επί των οδών ..... αρ. .... και ..... αρ. .... αλλά το ακίνητο του ελεγχόμενου στη ..... επί της οδού ....., επιφανείας 211,68 τ.μ, κυρίων χώρων και 182,92χτ.μ βοηθητικών χώρων που απέκτησε δυνάμει του υπ' αριθμ. .... /2016 Συμβολαίου αγοράς της συμβολαιογράφου .....

..... και το οποίο, όπως κρίθηκε από τον έλεγχο, αποτελούσε την κύρια κατοικία της ελεγχόμενης.

Σε πλήθος δε παραστατικών αναγράφονται στα στοιχεία του πελάτη/αντισυμβαλλόμενου που προέβη στη δαπάνη άλλα ονόματα ή εταιρείες και όχι τα στοιχεία του ελεγχόμενου πράγμα το οποίο δημιουργεί εύλογες αμφιβολίες στον έλεγχο για το αληθές της πραγματοποίησης του συνόλου των δαπανών από τον ελεγχόμενο σε όλες τις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν συγκεκριμένες πληροφορίες για την ταυτοποίηση των συναλλαγών (π.χ. 1. Απόδειξη Είσπραξης αρ. ....../2017 ....., ποσού 1.098,70 ευρώ: Στοιχεία Πελάτου: ....., ΑΦΜ: ....., 2. Τιμολόγιο αρ. ....../2017 ....., ποσού 67,95 ευρώ, Στοιχεία Αντισυμβαλλόμενου ....., ΑΦΜ: ....., 3. Παραγγελία αρ. ....../2017 της ..... προς την Εταιρεία ..... για πλακάκια ποσού 3.279,08 ευρώ, 4. Παραγγελία αρ. ....../2017 της ..... προς την Εταιρεία ..... για πλακάκια ποσού 2.030,00 ευρώ, 5. Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ..... αρ...../2017, ποσού 3.405,60 ευρώ, Στοιχεία Πελάτη: ..... , 6. Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ..... αρ...../2017, ποσού 309,60 ευρώ, Στοιχεία Πελάτη: ..... κ.λπ.).

Εξάλλου, μεταξύ των προσκομισθέντων από τον ελεγχόμενο παραστατικών, περιλαμβάνεται και πλήθος παραστατικών που δεν είναι τα προβλεπόμενα στο νόμο και δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως δικαιολογητικά εγγραφών ή να θεωρηθούν ως κατάλληλα δικαιολογητικά, όπως αυτά ορίζονται στα άρθρα 5 §5, 8, 9, 10 και 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ενδεικτικά αναφέρονται:

- 1) Πλήθος δικαιολογητικών τα οποία είναι: παραγγελίες, φορτωτικές, προσφορές, δελτία αποστολής, αποδείξεις είσπραξης χρημάτων, αποδεικτικά τραπέζης για αγορές με χρέωση καρτών, ισχνά φωτοαντίγραφα αποδείξεων λιανικής στα οποία δεν διακρίνονται με ευκρίνεια όλες οι απαραίτητες πληροφορίες που πρέπει να αναφέρονται για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής, κτλ.
- 2) Ογδόντα οκτώ (88) αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών, συνολικής αξίας 52.244,30€, των οποίων η αξία υπερβαίνει το όριο που ορίζεται στο άρθρο 10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ήτοι 100,00 € μέχρι του οποίου, στοιχεία λιανικής πώλησης επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου (ΠΟΛ 1003/2015 § 10.2.2), χωρίς να περιέχονται σε αυτές τα απαιτούμενα στοιχεία – ενδείξεις που ορίζονται στο αρ. 9 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).
- 3) Εξήντα εννέα (69) αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών με αξία έκαστης μικρότερη των 100,00€, και συνολικής αξίας 2.816,87€, οι οποίες σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ναι μεν επέχουν θέση απλοποιημένου τιμολογίου, πλην όμως οι αντίστοιχες δαπάνες δεν εκπίπτουν εφόσον δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν. 4172/2013 και δη η καταχώρηση στα βιβλία, επίσης δεν αποδείχτηκε ότι αφορούν τα συγκεκριμένα πωληθέντα ακίνητα.
- 4) Δέκα οκτώ (17) παραστατικά συνολικής αξίας 20.169,77 € που αφορούν δαπάνες που φαίνεται πως πραγματοποιήθηκαν από την ίδια την ελεγχόμενη ....., πλην όμως δεν προσκομίστηκαν τα νόμιμα παραστατικά για την τεκμηρίωση των συναλλαγών σύμφωνα με τα οριζόμενα στα αρ. 5 §5, 8 , 9, 10, 11 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και αρ. 23 περ. β του ν.4172/2013. Επιπλέον από τα στοιχεία που αναγράφονται σε πολλά από αυτά, και εμφανίζεται

κατωτέρω, προκύπτει ότι η δαπάνη αφορά την οικία της ελεγχόμενης και του συζύγου της επί της οδού ..... στη ..... και όχι την πολυκατοικία επί των οδών ..... αρ. .... και ..... αρ. ....

| Ημερομηνία | Επωνυμία | Είδος παραστατικού                                                                                  | Αριθμός | Στοιχεία Πελάτη | Ποσό       | Αντιστοίχιση με δαπάνη εξοδολογίου |
|------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|-----------------|------------|------------------------------------|
| 28/5/2016  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης - Δ.Α.                                                                    | .....   | .....           | 598,90 €   | ΌΧΙ                                |
| 1/8/2016   | .....    | Απόδειξη Είσπραξης Πιστωτικής Κάρτας                                                                | .....   | .....           | 4.000,00 € | ΝΑΙ                                |
| 4/8/2016   | .....    | Απόδειξη Είσπραξης Πιστωτικής Κάρτας                                                                | .....   | .....           | 2.000,00 € | ΝΑΙ                                |
| 29/11/2016 | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης - Δ.Α.                                                                    | .....   | .....           | 1.003,58 € | ΌΧΙ                                |
| 2/12/2016  | .....    | Απόδειξη Είσπραξης Πιστωτικής Κάρτας                                                                | .....   | .....           | 2.600,00 € | ΝΑΙ                                |
| 5/12/2016  | .....    | Προσφορά με αρ..... ύψους 1.494,71 € & αποδεικτικό καταβολής τερματικού τραπεζικής ποσού 1.000,00 € | .....   | .....           | 1.000,00 € | ΝΑΙ                                |
| 10/1/2017  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης - Δ.Α.                                                                    | .....   | .....           | 763,37 €   | ΌΧΙ                                |
| 12/1/2017  | .....    | Παραγγελία                                                                                          | .....   | .....           | 766,16 €   | ΌΧΙ                                |
| 19/1/2017  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης - Δ.Α.                                                                    | .....   | .....           | 3.350,00 € | ΌΧΙ                                |
| 31/1/2017  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης - Δ.Α.                                                                    | .....   | .....           | 335,00 €   | ΌΧΙ                                |
| 28/2/2017  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης                                                                           | .....   | .....           | 360,84 €   | ΌΧΙ                                |
| 17/3/2017  | .....    | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης                                                                           | .....   | .....           | 158,35 €   | ΌΧΙ                                |

|           |                |                           |                |                |                    |     |
|-----------|----------------|---------------------------|----------------|----------------|--------------------|-----|
| 3/4/2017  | .....<br>..... | Απόδειξη Επιστροφής       | .....<br>..... | .....<br>..... | 297,60 €           | ΌΧΙ |
| 8/5/2017  | .....<br>..... | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης | .....<br>..... | .....<br>..... | 252,98 €           | ΝΑΙ |
| 19/7/2017 | .....<br>..... | Απόδειξη Λιανικής Πώλησης | .....<br>..... | .....<br>..... | 1.841,00 €         | ΝΑΙ |
| 26/9/2017 | .....<br>..... | Δελτίο Παραγγελίας        | .....<br>..... | .....<br>..... | 841,99 €           | ΝΑΙ |
|           |                |                           |                | <b>ΣΥΝΟΛΟ:</b> | <b>20.169,77 €</b> |     |

- 1) Εννέα (9) Αποδείξεις Είσπραξης συνολικής αξίας 1.056,00€ και τέσσερα (4) δελτία παραγγελίας (της ..... ) συνολικής αξίας 10.660,02€ που αφορούν δαπάνες που πραγματοποίησε ο κ. ...., εννέα (9) αποδείξεις λιανικής συνολικής αξίας 37.732,06€ που αφορούν δαπάνες που πραγματοποίησε ο κ. ...., τρεις (3) αποδείξεις λιανικής συνολικής αξίας 774,90€ που αφορούν δαπάνες που πραγματοποίησε ο κ. ...., δύο (2) αποδείξεις λιανικής συνολικής αξίας 267,50€ που αφορούν δαπάνες που πραγματοποίησε ο κ. ...., τέσσερα (4) παραστατικά συνολικής αξίας 6.475,73 € που πραγματοποίησε η ..... και δύο (2) αποδείξεις Λιανικής Πώλησης συνολικής αξίας 3.715,20 € που πραγματοποίησε η ..... , οι οποίες δεν μπορεί να θεωρηθούν ότι αφορούν την ατομική επιχείρηση του ελεγχόμενου, καθώς δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό για την σχέση των πωλούμενων ακινήτων με τα αναγραφόμενα στα παραστατικά πρόσωπα.
- 2) Δεκατέσσερις (14) αποδείξεις λιανικής συνολικής αξίας 23.185,20€ που αφορούν δαπάνες που όπως προκύπτει από τα στοιχεία των παραστατικών πραγματοποίησε ο ελεγχόμενος, η αξία των οποίων υπερβαίνει το όριο που ορίζεται στο άρθρο 10 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π) και δέκα οκτώ (18) αποδείξεις είσπραξης συνολικής αξίας 17.598,00€ οι οποίες δεν αποτελούν κατάλληλο δικαιολογητικό για την τεκμηρίωση των συναλλαγών σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ειδικότερα πρόκειται για παραστατικά είσπραξης χρημάτων, χωρίς αναγραφή των ειδών / προϊόντων για τα οποία καταβλήθηκαν.
- 3) Δαπάνη για πόρτα ασφαλείας ..... με ημερομηνία 2/2/2017 ύψους 3.260,00 ευρώ η οποία αφορά την κατοικία του ελεγχόμενου στη ..... , επί της οδού ..... αρ. ...., όπως αναγράφεται στην προσκομισθείσα από 5/9/2016 έγγραφη παραγγελία καθώς και δαπάνη για είδη υγιεινής – μπάνιου στην εταιρεία ..... με ημερομηνία 05/12/2016 η οποία αφορά την κατοικία του ελεγχόμενου στη ..... , επί της οδού ..... αρ. .... (τόπος παράδοσης), όπως αναγράφεται στην προσκομισθείσα από 5/12/2016 προσφορά προς τη σύζυγό του .....
- 4) Δαπάνη για πόρτες και παράθυρα αλουμινίου προς την εταιρεία «.....» συνολικού ύψους 51.940,00 € και δαπάνη για ξύλινες πόρτες, ντουλάπες και ντουλάπια κουζίνας προς τον ..... «.....» συνολικού ύψους 44.700,00 €.

Ειδικότερα στο προσκομισθέν εξοδολόγιο περιλαμβάνονται οι κάτωθι εγγραφές:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ                | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ                                          | ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ                | ΑΡΙΘΜΟΣ | ΠΟΣΟ           |
|------------|-------------------------|-----------------------------------------------------|-----------------------------------|---------|----------------|
| 13/02/2017 | .....<br>.....<br>..... | Προκαταβολή<br>Πόρτες και<br>παράθυρα<br>αλουμινίου | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 20.540,00<br>€ |
| 17/03/2017 | .....                   | Προκαταβολή<br>Πόρτες και<br>παράθυρα<br>αλουμινίου | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 7.200,00 €     |
| 29/03/2017 | .....                   | Αγορά πόρτες<br>και παράθυρα<br>αλουμινίου.         | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 4.450,00 €     |
| 18/04/2017 | .....                   | Αγορά πόρτες<br>και παράθυρα<br>αλουμινίου.         | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 4.450,00 €     |
| 07/05/2017 | .....                   | Αγορά<br>παράθυρα<br>αλουμινίου.                    | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 4.000,00 €     |
| 30/05/2017 | .....                   | Αγορά πόρτες<br>και παράθυρα<br>αλουμινίου.         | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 5.000,00 €     |
| 12/07/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή<br>παράθυρα<br>αλουμινίου.                  | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ<br>ΜΕΤΡΗΤΩΝ | .....   | 6.300,00 €     |
|            |                         |                                                     |                                   | ΣΥΝΟΛΟ: | 51.940,00<br>€ |

Για την ως άνω επικαλούμενη δαπάνη ο ελεγχόμενος με το με το υπ' αριθ...../2020 έγγραφο υπόμνημα προσκόμισε το από 13-2-2017 Ιδιωτικό Συμφωνητικό (χωρίς να προκύπτει η κατάθεση αντιγράφου του προς θεώρηση στη Δ.Ο.Υ) με την εταιρεία «.....» για την κατασκευή και τοποθέτηση κουφωμάτων παραθύρων και θυρών pvc στα διαμερίσματα ..... και ..... (4 όροφοι), στο οποίο προβλέπεται συνολικό ύψος αμοιβής ποσού 35.540 ευρώ με καταβολή τοις μετρητοίς ποσού 15.000,00 ευρώ προκαταβολικά και ότι το υπόλοιπο ποσό θα καταβληθεί σε μετρητά εις χείρας του κ. .... Για την ως άνω δαπάνη προσκόμισε αποδείξεις είσπραξης μετρητών από τον ελεγχόμενο ..... υπογεγραμμένες από τον ..... Οι ως άνω αποδείξεις είσπραξης μετρητών δεν αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής σύμφωνα με τα αρ. 5 §5, αρ.8 , 9 , 10 και 11 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ως εκ τούτου δεν γίνονται δεκτές από τον έλεγχο για την τεκμηρίωση της επικαλούμενης δαπάνης.

Σε κάθε περίπτωση η ως άνω επικαλούμενη δαπάνη του ελεγχόμενου δεν εκπίπτει εφόσον δεν

αποδείχθηκε η καταβολή της με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής σύμφωνα με το αρ. 23 περ. β του ν. 4172/2013 (για δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ).

Τα ως άνω ισχύουν και για τις εγγραφές δαπανών για ξύλινες πόρτες και ντουλάπια κουζίνας για τις οποίες προσκομίστηκαν δύο προσφορές του ..... «.....» στο όνομα «.....» και αποδείξεις είσπραξης ή Λιανικής Πώλησης από τις οποίες ελλείπουν όλα τα ως άνω αναφερόμενα και απαιτούμενα από το νόμο 4308/2014 στοιχεία καθώς επίσης και η καταβολή με τραπεζικό μέσο πληρωμής εφόσον οι τμηματικές καταβολές υπερβαίνουν το ποσό των 500 ευρώ. Για τους λόγους αυτούς ο έλεγχος δεν αποδέχεται τις κατωτέρω δαπάνες που περιλαμβάνονται στο προσκομισθέν εξοδολόγιο.

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ                | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ                                                 | ΕΙΔΟΣ<br>ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟΥ              | ΑΡΙΘΜΟΣ | ΠΟΣΟ       |
|------------|-------------------------|------------------------------------------------------------|------------------------------------|---------|------------|
| 21/03/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ξύλινες πόρτες<br>και ντουλάπες<br>κουζίνας | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ              | .....   | 5.000,00 € |
| 19/06/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ              | .....   | 5.000,00 € |
| 20/06/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ              | .....   | 5.000,00 € |
| 24/06/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ<br>ΛΙΑΝΙΚΗΣ<br>ΠΩΛΗΣΗΣ Σ | .....   | 5.000,00 € |
| 03/07/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ<br>ΛΙΑΝΙΚΗΣ<br>ΠΩΛΗΣΗΣ   | .....   | 5.000,00 € |
| 06/07/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ              | .....   | 5.000,00 € |
| 21/07/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,<br>ντουλάπες,<br>πόρτες          | ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ<br>ΛΙΑΝΙΚΗΣ<br>ΠΩΛΗΣΗΣ   | .....   | 9.700,00 € |
| 03/08/2017 | .....<br>.....<br>..... | Πληρωμή για<br>ντουλάπια,                                  | ΑΠΟΔΕΙΞΗ<br>ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ              | .....   | 5.000,00 € |

|  |  |                      |  |         |             |
|--|--|----------------------|--|---------|-------------|
|  |  | ντουλάπες,<br>πόρτες |  |         |             |
|  |  |                      |  | ΣΥΝΟΛΟ: | 44.700,00 € |

Σημειώνεται ότι για τις ως άνω συναλλαγές που επικαλέστηκε ο ελεγχόμενος έχουν σταλεί Δελτία Πληροφοριών, με αρ. πρωτ. ....../2021 προς τη Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και με αρ. πρωτ. ....../-2021 προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, λόγω δικής τους αρμοδιότητάς για τον έλεγχο της εταιρείας ..... με Α.Φ.Μ.: ..... Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και του ..... (διακριτικός τίτλος: ..... με Α.Φ.Μ.: ..... Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ αντίστοιχα.

5) Δαπάνη για πόρτα ασφαλείας ..... με ημερομηνία 2/2/2017 ύψους 3.260,00 ευρώ η οποία αφορά την κατοικία της ελεγχόμενης στη ....., επί της οδού ..... αρ. ...., όπως αναγράφεται στην προσκομισθείσα από 5/9/2016 έγγραφη παραγγελία.

6) Διπλοεγγραφές δαπανών στην κατάσταση δαπανών – εξοδολόγιο:

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ                                                             | ΑΡΙΘΜΟΣ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ | ΠΟΣΟ       |
|------------|----------|------------------------------------------------------------------------|----------------------|------------|
| 29/03/2017 | .....    | Αγορά πλυντηρίου ρούχων,<br>ψυγείο, ηλεκτρική κουζίνα,<br>φούρνοι      | ΑΡ.....              | 1.751,00 € |
| 14/04/2017 | .....    | Οικιακές συσκευές –<br>Πλυντήρια ρούχων – Ψυγεία<br>– εστίες – φούρνοι | ΑΡ.....              | 1.751,00 € |

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ                                                             | ΑΡΙΘΜΟΣ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ | ΠΟΣΟ       |
|------------|----------|------------------------------------------------------------------------|----------------------|------------|
| 29/03/2017 | .....    | Αγορά πλυντηρίου ρούχων,<br>ψυγείο, ηλεκτρική κουζίνα,<br>φούρνοι      | ΑΡ.....              | 1.370,00 € |
| 14/04/2017 | .....    | Οικιακές συσκευές –<br>Πλυντήρια ρούχων – Ψυγεία –<br>εστίες – φούρνοι | ΑΡ.....              | 1.370,00 € |

| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ | ΕΠΩΝΥΜΙΑ | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ                              | ΑΡΙΘΜΟΣ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ | ΠΟΣΟ     |
|------------|----------|-----------------------------------------|----------------------|----------|
| 29/03/2017 | .....    | Αγορά πλυντηρίου ρούχων                 | ΑΡ.....              | 211,00 € |
| 14/04/2017 | .....    | Οικιακές συσκευές –<br>Πλυντήρια ρούχων | ΑΡ.....              | 211,00 € |
| 14/04/2017 | .....    | Οικιακές συσκευές –<br>Πλυντήρια ρούχων | ΑΡ.....              | 211,00 € |

5. Στο ανωτέρω εξοδολόγιο δαπανών για την ανακαίνιση του κτηρίου επί των οδών ..... & ..... αρ. .... συμπεριλαμβάνεται και κατάσταση καταβολών μισθών εργατών συνολικού ύψους για το έτος 2017 104.230,00 ευρώ. Στην προσκομισθείσα κατάσταση καταγράφονται όλως αόριστα ποσά ως

μισθοί εργαζομένων και εργατών χωρίς όμως να παρέχονται οι απαιτούμενες πληροφορίες των προσώπων που έλαβαν τα ποσά αυτά, για ποιες εργασίες, στο πλαίσιο ποιας σύμβασης και με ποιο παραστατικό - αποδεικτικό καταβολής. Ειδικότερα, δεν καταγράφονται πουθενά τα στοιχεία των εργαζομένων (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση, Α.Φ.Μ.), δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την επικαλούμενη εργασιακή σχέση καθώς και το αντικείμενο της σύμβασης εργασίας και συγκεκριμένα το είδος των εργασιών που τελέστηκαν και αν αφορούσαν τις συγκεκριμένες οριζόντιες ιδιοκτησίες που μεταπωλήθηκαν. Επιπλέον στο αρ. .... περίπτωση ιδ του ν. 4172/2013 τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, όπως αυτή ορίζεται στο αρ. 12 §2 του ν. 4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών. Στην εν λόγω κατάσταση καταβολών μισθών, δεν αναγράφεται ούτε αποδεικνύεται ο τρόπος καταβολής με χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ούτε υπάρχει αντιστοίχιση των εν λόγω συνολικών ποσών με τα ήδη προσκομισθέντα στον έλεγχο αποδεικτικά εμβασμάτων, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις αναγράφονται καταβολές σε μετρητά.

6. Αναφορικά στις δαπάνες ΕΥΔΑΠ που περιλαμβάνονται στην κατάσταση δαπανών, συνολικού ύψους 6.131,26 ευρώ, όπως αναγράφεται σε αυτήν, αφορούν οφειλές προηγούμενων ιδιοκτητών και ενοικιαστών για τις οποίες, όπως η ίδια η ελεγχόμενη ισχυρίζεται στην ενδικοφανή προσφυγή της, έχει ασκήσει αντίστοιχες αγωγές κατά των προηγούμενων μισθωτών για τη διεκδίκησή τους. Προς απόδειξη μάλιστα του ισχυρισμού της προσκόμισε την από 26-01-2017 και με ...../2017 σχετική αγωγή της με την οποία μεταξύ άλλων ζητά την καταβολή σε αυτή των οφειλών κατανάλωσης ύδατος τις οποίες υποχρεώθηκε να καταβάλει στην ΕΥΔΑΠ πλέον των τόκων που καταβλήθηκαν και αυτά νομιμότοκα από την επίδοση της αγωγής της. Επομένως ο έλεγχος κρίνει ότι οι δαπάνες ΕΥΔΑΠ δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες της επιχείρησης της ελεγχόμενης που βαρύνουν τις ελεγχόμενες χρήσεις, αλλά δαπάνες τρίτων προσώπων και μάλιστα προηγούμενων χρήσεων, των οποίων η έκπτωση δεν επιτρέπεται σύμφωνα με το αρ. 22 ν. 4174/2013.

7. Σχετικά με το τίμημα αγοράς των οριζόντιων ιδιοκτησιών υπ' αριθ. 24, 25 και 26 του ....., δυνάμει του υπ' αρ...../2015 συμβολαίου, το οποίο ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι ανήλθε σε 220.596,00 €, έναντι του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο ποσού ύψους 26.750,00 €, και ότι για το επιπλέον τίμημα, εκδόθηκαν από τον υπ' αρ. .... τραπεζικό λογαριασμό της συζύγου του ..... οι με αρ. ...., ..... και ..... επιταγές, τις οποίες αφού η ίδια οπισθογράφησε, παρέδωσε στην πωλήτρια, αναφέρουμε τα κάτωθι τα οποία ήρθαν σε γνώση της Υπηρεσίας μας από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στη σύζυγο του ελεγχόμενου .....

Με το με αρ. πρωτ. εισερχομένου ΕΜΠ ...../-2020 έγγραφο της ....., σε απάντηση στο με αρ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2020 έγγραφό μας για χορήγηση στοιχείων, προσκομίστηκαν φωτοαντίγραφα των επιταγών που εκδόθηκαν σε διαταγή της ..... ήτοι της με αρ. ..../2015 επιταγής ποσού 50.000,00 ευρώ, της με αρ. ..../2015 επιταγής ποσού 50.000,00 ευρώ και της με αρ. ..../2015 επιταγής ποσού 93.846,00 ευρώ, χωρίς όμως να εμφανίζονται τυχόν περαιτέρω οπισθογραφήσεις καθώς και ο τελικός κομιστής αυτών.

Προς διακρίβωση του ως άνω ισχυρισμού, εστάλη από την Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ...../2020 έγγραφο με το οποίο ζητήθηκε να μας γνωρίσουν τα στοιχεία του τελικού κομιστή που εμφάνισε τις ως άνω επιταγές προς πληρωμή. Στο ως άνω αίτημά μας η ..... με το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2020 έγγραφό της μας γνώρισε ότι οι αιτούμενες επιταγές εξοφλήθηκαν από την τράπεζα ..... απ' όπου μπορούμε να τις αναζητήσουμε. Ακολούθως, αποστείλαμε αίτημα προς την τράπεζα ..... με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2020 προκειμένου να μας γνωρίσει τα στοιχεία των προσώπων ή του προσώπου που εμφάνισε τις ως άνω επιταγές προς πληρωμή (τελευταίος κομιστής) καθώς και τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών (αριθμός, τράπεζα, δικαιούχοι) στους οποίους τυχόν εκταμιεύθηκαν τα ποσά των επιταγών κατά την εξόφλησή τους, χορηγώντας μας ταυτόχρονα φωτοαντίγραφο και της πίσω όψης των επιταγών.

Στο ως άνω αίτημά μας η ..... ανταποκρίθηκε με το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ ...../2020 έγγραφό της αποστέλλοντάς μας τις αιτηθείσες επιταγές καθώς και τα παραστατικά κατάθεσής τους.

Η με αρ. .... /2015 επιταγή της ..... που εκδόθηκε σε διαταγή ..... , στην πίσω όψη της φέρει οπισθογράφηση της ..... και κατωτέρω αυτής, **οπισθογράφηση του ..... με αρ. διαβατηρίου ..... προς την τράπεζα ..... στην οποία την εμφάνισε προς πληρωμή την 17/12/2015 σε πίστωση του με αρ. .... /..... τραπεζικού λογαριασμού. Σύμφωνα δε με το συνημμένο από 17/12/2015 παραστατικό της τράπεζας η επιταγή κατατέθηκε στον με αρ. .... λογαριασμό με δικαιούχο «.....».**

Η με αρ. .... /2015 επιταγή της ..... που εκδόθηκε σε διαταγή ..... , στην πίσω όψη της φέρει οπισθογράφηση της ..... και κατωτέρω αυτής, **οπισθογράφηση του ..... με αρ. διαβατηρίου ..... προς την τράπεζα ..... στην οποία την εμφάνισε προς πληρωμή την 18/12/2015 σε πίστωση του με αρ. .... τραπεζικού λογαριασμού του, όπως προκύπτει και από το συνημμένο από 18/12/2015 παραστατικό της τράπεζας.**

Η με αρ. .... /2015 επιταγή της ..... που εκδόθηκε σε διαταγή ..... , στην πίσω όψη της φέρει οπισθογράφηση της ..... και κατωτέρω αυτής, οπισθογράφηση του ..... με αρ. διαβατηρίου ..... προς την τράπεζα ..... στην οποία την εμφάνισε προς πληρωμή την 17/12/2015 σε πίστωση του με αρ. .... τραπεζικού λογαριασμού του, όπως προκύπτει και από το συνημμένο από 17/12/2015 παραστατικό της τράπεζας.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι ως άνω αναφερόμενες επιταγές εκδοθείσες από την ..... την 16/12/2015 με χρέωση του υπ' αρ. .... τραπεζικού λογαριασμού της οπισθογραφήθηκαν από την ίδια προς τρίτα πρόσωπα (..... και ..... ) τα οποία τις εμφάνισαν προς πληρωμή στην τράπεζα ..... Επομένως από τα σώματα των επιταγών δεν προέκυψε ότι οι εν λόγω επιταγές δόθηκαν στην πωλήτρια ..... ως τίμημα για την αγορά των αναφερομένων στο με αρ. .... /2015 Συμβόλαιο ακινήτων και ο σχετικός ισχυρισμός του ελεγχόμενου περί πραγματικού τιμήματος ανερχομένου στο ποσό των 220.596,00 ευρώ, απορρίπτεται από τον έλεγχο ως μη αληθής.».



ορόφου, ..... του τρίτου ορόφου, ..... του τρίτου ορόφου, ..... του τετάρτου ορόφου, ..... του τετάρτου ορόφου, ..... του τετάρτου ορόφου, ..... του τετάρτου ορόφου, ..... του τετάρτου ορόφου, .... του δώματος και ....., .... και .... του πέμπτου ορόφου της πολυκατοικίας επί των οδών ..... αρ. .... και ..... αρ. ...., πωλήθηκαν στην εταιρεία ..... με Α.Φ.Μ. .... – Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ με έδρα την ....., οδός ..... αρ. .... και όχι σε φυσικό πρόσωπο κάτοικο Κίνας.

β) Σύμφωνα με το αρ. 14 §4 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), ο τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας. Επομένως η πράξη μεσιτείας για ακίνητο στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα και η αλλοδαπή εταιρεία όφειλε να προβεί σε δήλωση εγγραφής και έναρξης στο φορολογικό μητρώο υποκαταστήματος αλλοδαπής σύμφωνα με το αρ. 10 ν.4174/2013.

γ) Σύμφωνα με το αρ. 23 περ. β του ν. 4172/2013 δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Επομένως η ως άνω επικαλούμενη μεσιτική οφειλή ως δαπάνη της επιχείρησης αγοραπωλησίας ακινήτων της ελεγχόμενης σε κάθε περίπτωση δεν εκπίπτει εφόσον δεν αποδεικνύεται καταβολή της με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής ενώ από την επεξεργασία του τραπεζικού λογαριασμού της ελεγχόμενης που έχει ήδη λάβει χώρα από τον έλεγχο δεν προέκυψε κανένα έμβασμα προς την Κινέζικη εταιρεία .....

δ) Σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 απαραίτητη προϋπόθεση για την έκπτωση των δαπανών είναι η εγγραφή τους στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται. Ωστόσο η ελεγχόμενη δεν τήρησε ως όφειλε κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία) σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Συναφείς Ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1003/31.12.2014.

Για τους λόγους αυτούς ο έλεγχος απορρίπτει στο σύνολό της την επικαλούμενη από την ελεγχόμενη δαπάνη μεσιτικής αμοιβής ύψους 351.300 ευρώ.».

Κατόπιν των ανωτέρω αναλυτικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της φορολογικής αρχής διαπιστώνεται ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης των επικαλούμενων δαπανών για τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**Επειδή** κατόπιν των ανωτέρω οι διαφορές εισοδήματος έχουν ως εξής:

|                              | 2016            |                  |                  |                 |
|------------------------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|
|                              | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΕΔ              | ΔΙΑΦΟΡΑ         |
| Ακίνητη περιουσία            | 2.736,00        | 10.002,55        | 10.002,55        | 7.266,55        |
| Τόκοι-μερισματα              |                 | 0,34             | 0,34             | 0,34            |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα |                 | 0,00             | 0,00             | 0,00            |
| Προσαύξηση                   |                 | 0,00             | 0,00             | 0,00            |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>     | <b>2.736,00</b> | <b>10.002,89</b> | <b>10.002,89</b> | <b>7.266,89</b> |

|                                           |                 |                   |                  |                  |
|-------------------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|------------------|
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται | 0,00            | 197.460,24        | 5.846,44         | <b>5.846,44</b>  |
| <b>Άθροισμα</b>                           | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>15.849,33</b> | <b>13.113,33</b> |
| <b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>               | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>15.849,33</b> | <b>13.113,33</b> |

|                                           | 2017            |                  |                  |                  | 2018          |                   |                   |                   |
|-------------------------------------------|-----------------|------------------|------------------|------------------|---------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|                                           | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΕΔ              | ΔΙΑΦΟΡΑ          | ΔΗΛΩΣΗΣ       | ΕΛΕΓΧΟΥ           | ΔΕΔ               | ΔΙΑΦΟΡΑ           |
| Ακίνητη περιουσία                         | 2.736,00        | 5.616,40         | 5.616,40         | <b>2.880,40</b>  | 469,68        | 1.193,20          | 1.193,20          | <b>723,52</b>     |
| Τόκοι-μερίσματα                           | 2,59            | 2,59             | 2,59             | <b>0,00</b>      | 67,84         | 67,84             | 67,84             | <b>0,00</b>       |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα              |                 | 87.820,58        | 87.820,58        | <b>87.820,58</b> |               | 600.951,82        | 600.951,82        | <b>600.951,82</b> |
| Προσαύξηση                                |                 | 0,00             | 0,00             | <b>0,00</b>      |               | 1.000,00          | 1.000,00          | <b>1.000,00</b>   |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                  | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται | 0,00            | 0,00             | 0,00             | <b>0,00</b>      | 0,00          |                   |                   | <b>0,00</b>       |
| <b>Άθροισμα</b>                           | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |
| <b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>               | <b>2.738,59</b> | <b>93.439,57</b> | <b>93.439,57</b> | <b>90.700,98</b> | <b>537,52</b> | <b>603.212,86</b> | <b>603.212,86</b> | <b>602.675,34</b> |

**Επειδή** κατά τα λοιπά, πλην των ανωτέρω τροποποιήσεων ως προς τις διαφορές εισοδήματος στο φορολογικό έτος 2016, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 13/11/2020 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής Ν.4174/2013 και ΕΛΠ και στην από 22/07/2021 συμπληρωματική έκθεση ελέγχου κατόπιν αναπομπής, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22.12.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με **Α.Φ.Μ.** ....., ως εξής:

α) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016,

β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού:

- της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017,

- της υπ' αριθ. .... /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018,

-της υπ' αριθ. ....//2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,

-της υπ' αριθ. ....//2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015,

-της υπ' αριθ. ....//2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016,

-της υπ' αριθ. ....//2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017,

-της υπ' αριθ. ....//2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

**Φορολογική έτος 2015**

**ΚΦΔ-ΕΛΠ**

**Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. α και παρ.2 περ.α του ν.4174/2013 ποσού 100,00 ευρώ**

(ως η υπ' αριθ. ....//2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015)

**Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. η και παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013 ποσού 2.500,00 ευρώ**

(ως η υπ' αριθ. ....//2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2015)

**Φορολογική έτος 2016**

**Εισόδημα**

|                                           | 2016            |                   |                  |                  |
|-------------------------------------------|-----------------|-------------------|------------------|------------------|
|                                           | ΔΗΛΩΣΗΣ         | ΕΛΕΓΧΟΥ           | ΔΕΔ              | ΔΙΑΦΟΡΑ          |
| Ακίνητη περιουσία                         | 2.736,00        | 10.002,55         | 10.002,55        | 7.266,55         |
| Τόκοι-μερισματα                           |                 | 0,34              | 0,34             | 0,34             |
| Επιχειρηματική δραστηριότητα              |                 | 0,00              | 0,00             | 0,00             |
| Προσαύξηση                                |                 | 0,00              | 0,00             | 0,00             |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                  | <b>2.736,00</b> | <b>10.002,89</b>  | <b>10.002,89</b> | <b>7.266,89</b>  |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται | 0,00            | 197.460,24        | 5.846,44         | 5.846,44         |
| <b>Άθροισμα</b>                           | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>15.849,33</b> | <b>13.113,33</b> |
| <b>Φορολογητέο Εισόδημα</b>               | <b>2.736,00</b> | <b>207.463,13</b> | <b>15.849,33</b> | <b>13.113,33</b> |

| ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΥΗΣ |         |             |         |          |         |                 |         |
|-----------------------------------------------|---------|-------------|---------|----------|---------|-----------------|---------|
| ΔΗΛΩΣΗΣ (1)                                   |         | ΕΛΕΓΧΟΥ (2) |         | ΔΕΔ (3)  |         | ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1) |         |
| ΥΠΟΧΡΕΟΥ                                      | ΣΥΖΥΓΟΥ | ΥΠΟΧΡΕΟΥ    | ΣΥΖΥΓΟΥ | ΥΠΟΧΡΕΟΥ | ΣΥΖΥΓΟΥ | ΥΠΟΧΡΕΟΥ        | ΣΥΖΥΓΟΥ |

|                                              |          |      |            |      |           |      |           |      |
|----------------------------------------------|----------|------|------------|------|-----------|------|-----------|------|
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ                           | 2.736,00 |      | 10.002,89  |      | 10.002,89 |      | 7.266,89  | 0,00 |
| ΑΥΤΟΤΕΛ.ΦΟΡΟΛΟ.ΠΟΣΑ                          | 0,00     |      | 0,00       |      | 0,00      |      | 0,00      | 0,00 |
| ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ<br>ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΩΝ               | 0,00     |      | 0,00       |      | 0,00      |      | 0,00      | 0,00 |
| ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ                           | 2.736,00 |      | 10.002,89  |      | 10.002,89 |      | 7.266,89  | 0,00 |
| ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ                            | 0,00     |      | 207.463,13 |      | 15.849,33 |      | 15.849,33 |      |
| ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ<br>ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ<br>ΕΙΣΦΟΡΑΣ | 0,00     |      | 207.463,13 |      | 15.849,33 | 0,00 | 15.849,33 | 0,00 |
| ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ                                  |          |      |            |      |           |      |           |      |
| ΕΙΣΦΟΡΑ                                      | 0,00     | 0,00 | 0,00       | 0,00 | 84,69     | 0,00 | 84,69     | 0,00 |
| ΕΙΣΦΟΡΑ ΠΟΥ<br>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ                 | 0,00     | 0,00 | 0,00       | 0,00 | 0,00      | 0,00 | 0,00      | 0,00 |
| ΤΕΛΙΚΟ<br>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ<br>ΠΟΣΟ             | 0,00     | 0,00 | 0,00       | 0,00 | 84,69     | 0,00 | 84,69     | 0,00 |
|                                              | 0,00     |      | 0,00       |      | 84,69     |      | 84,69     |      |

| ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2016 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ   |                  |             |                  |             |                 |             |                       |
|------------------------------------------------------------------|------------------|-------------|------------------|-------------|-----------------|-------------|-----------------------|
|                                                                  | Ποσά Δήλωσης (1) |             | Ποσά Ελέγχου (2) |             | Ποσά Δ.Ε.Δ. (3) |             | Διαφορά φόρου (3)-(1) |
|                                                                  | ΥΠΟΧΡΕΩΣ         | ΣΥΖΥΓΟΥ     | ΥΠΟΧΡΕΩΣ         | ΣΥΖΥΓΟΥ     | ΥΠΟΧΡΕΩΣ        | ΣΥΖΥΓΟΥ     |                       |
| <b>A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας</b>          |                  |             |                  |             |                 |             |                       |
| Εισόδημα                                                         | 2.736,00         |             | 207.463,13       |             | 15.849,33       |             | 13.113,33             |
| Φόρος κλίμακας                                                   | 410,40           |             | 83.357,54        |             | 2.786,65        |             | 2.376,25              |
| Μείωση φόρου                                                     | 0,00             |             | 0,00             |             | 0,00            |             | 0,00                  |
| Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων                                      | 0,00             |             | 0,00             |             | 0,00            |             | 0,00                  |
| <b>Φόρος που αναλογεί</b>                                        | <b>410,40</b>    | <b>0,00</b> | <b>83.357,54</b> | <b>0,00</b> | <b>2.786,65</b> | <b>0,00</b> | <b>2.376,25</b>       |
| <b>B. Μείον</b>                                                  |                  |             |                  |             |                 |             | <b>0,00</b>           |
| <b>1.φορος που παρακρατήθηκε από</b>                             |                  |             |                  |             |                 |             | <b>0,00</b>           |
| α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα                                 | 0,00             |             | 0,05             |             | 0,05            |             | 0,05                  |
| β. επιχειρηματική δραστηριότητα                                  | 0,00             |             | 0,00             |             | 0,00            |             | 0,00                  |
| γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις                                     |                  |             |                  |             |                 |             | 0,00                  |
| <b>2.φορος που προκαταβλήθηκε</b>                                |                  |             |                  |             |                 |             | <b>0,00</b>           |
| α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος                       | 0,00             |             | 0,00             |             | 0,00            |             | 0,00                  |
| ε. αλλοδαπής προέλευσης                                          | 0,00             |             | 0,00             |             | 0,00            |             | 0,00                  |
| <b>Υπόλοιπο φόρου</b>                                            | <b>410,40</b>    | <b>0,00</b> | <b>83.357,49</b> | <b>0,00</b> | <b>2.786,60</b> | <b>0,00</b> | <b>2.376,20</b>       |
| <b>Γ. Πλέον</b>                                                  |                  |             |                  |             |                 |             | <b>0,00</b>           |
| <b>1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος</b>                   |                  | 0,00        |                  | 0,00        |                 | 0,00        | <b>0,00</b>           |
| 2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων | 86,40            | 0,00        | 86,40            | 0,00        | 86,40           | 0,00        | 0,00                  |
| <b>3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ</b>                                        | <b>17,28</b>     | <b>0,00</b> | <b>17,28</b>     | <b>0,00</b> | <b>17,28</b>    | <b>0,00</b> | <b>0,00</b>           |

|                                                       |               |             |                   |             |                 |             |                 |
|-------------------------------------------------------|---------------|-------------|-------------------|-------------|-----------------|-------------|-----------------|
| Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου                             |               |             |                   |             |                 |             | 0,00            |
| Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου                               |               |             |                   |             |                 |             | 0,00            |
| Φόρος πολυτελούς διαβίωσης                            | 0,00          | 0,00        | 0,00              | 0,00        | 0,00            | 0,00        | 0,00            |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης                            | 0,00          |             | 16.022,68         |             | 84,69           |             | 84,69           |
| Τέλος επιτηδεύματος                                   | 0,00          |             | 0,00              |             | 0,00            |             | 0,00            |
| Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 50%                    |               |             | 49.484,89         |             | 1.188,10        |             | 1.188,10        |
| <b>Γενικό Σύνολο</b>                                  | <b>514,08</b> | <b>0,00</b> | <b>148.968,74</b> | <b>0,00</b> | <b>4.163,07</b> | <b>0,00</b> | <b>3.648,99</b> |
| <b>Διαφορά συμψηφισμού</b>                            | 0,00          |             | 0,00              |             | 0,00            |             | 0,00            |
| <b>Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>              | <b>514,08</b> |             | <b>148.968,74</b> |             | <b>4.163,07</b> |             | <b>3.648,99</b> |
| <b>πιστωτικό ποσό για επιστροφή</b>                   | <b>0,00</b>   |             |                   |             |                 |             | <b>0,00</b>     |
| <b>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</b> | <b>0,00</b>   |             | <b>0,00</b>       |             | <b>0,00</b>     |             |                 |
| <b>Τελικό Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση</b>       | <b>514,08</b> |             | <b>148.968,74</b> |             | <b>4.163,07</b> |             | <b>3.648,99</b> |

(τροποποίηση της υπ' αριθ. ..../2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016)

#### ΚΦΔ-ΕΛΠ

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. η και παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013 ποσού 2.500,00 ευρώ

(ως η υπ' αριθ. ..../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2016)

#### Φορολογική έτος 2017

#### Εισοδήμα

|                                        |                  |
|----------------------------------------|------------------|
| Διαφορά φόρου εισοδήματος              | 32.951,32        |
| Τέλη χαρτοσήμου                        | 24,00            |
| ΟΓΑ χαρτοσήμου                         | 4,80             |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης             | 5.760,56         |
| Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 | 19.355,94        |
| Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου               | 6,00             |
| Πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτοσήμου           | 1,20             |
| <b>Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό</b>    | <b>58.103,82</b> |

(ως η υπ' αριθ. ..../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017)

#### ΚΦΔ-ΕΛΠ

**Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. η και παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013 ποσού 2.500,00 ευρώ**  
(ως η υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017)

**Φορολογική έτος 2018**

**Εισόδημα**

|                                        |                   |
|----------------------------------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου εισοδήματος              | <b>263.866,85</b> |
| Τέλη χαρτοσήμου                        | <b>4,37</b>       |
| ΟΓΑ χαρτοσήμου                         | <b>0,87</b>       |
| Ειδική εισφορά αλληλεγγύης             | <b>55.472,29</b>  |
| Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 | <b>159.669,58</b> |
| Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου               | <b>1,09</b>       |
| Πρόσθετα τέλη ΟΓΑ χαρτοσήμου           | <b>0,22</b>       |
| <b>Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό</b>    | <b>479.015,27</b> |

(ως η υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018)

**ΚΦΔ-ΕΛΠ**

**Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ. η και παρ.2 περ. ε του ν.4174/2013 ποσού 2.500,00 ευρώ**  
(ως η υπ' αριθ. ....../2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.