



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 4057

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, κατοίκων, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2014, και β) της υπ' αριθμ. /2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2015, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 30/11/2020 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, και της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, κύριος φόρος ποσού 97.360,15 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 48.680,08 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.787,48 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **155.827,71 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

β) Με την υπ' αριθμ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, φορολογικού έτους 2015, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, κύριος φόρος ποσού 136.388,38 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 68.194,19 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 24.895,22 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **229.477,79 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 30/11/2020 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων επί εφαρμογής των διατάξεων ν.4172/2013 περί προσαύξησης περιουσίας της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, η οποία συντάχθηκε βάσει των υπ' αριθμ./2020 και/2020 εντολών ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με ημερομηνία θεώρησης 28/07/2020 πληροφοριακή έκθεση εφαρμογής διατάξεων του ν. 2238/1994 και ν. 4172/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου με το με αριθμ. πρωτ./2020 έγγραφο. Σύμφωνα με την παραπάνω έκθεση, από τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων των προσφευγόντων προέκυψαν διαφορές μεταξύ των πρωτογενών καταθέσεων και των εισοδημάτων τους, όπως δηλώθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αρχικά το σύνολο των πιστώσεων τις οποίες κλήθηκαν οι προσφεύγοντες να δικαιολογήσουν στον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ είχαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΚΙΝΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ ΑΡΧΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ
2014	234	1.911.928,35
2015	521	1.085.999,79
2016	741	319.472,15
2017	439	528.090,82
2018	610	889.311,99

Στη συνέχεια ο έλεγχος, αφού μελέτησε προσεκτικά τους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, και κατόπιν ανάλυσης και επεξεργασίας των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, της απαλοιφής καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν μετά από αναλήψεις και των στοιχείων που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες ανταποκρινόμενοι στα αιτήματα για παροχή πληροφοριών, κατέληξε στις αρχικές καταθέσεις-πιστώσεις που θεωρεί ότι συνιστούν «εισόδημα» των προσφευγόντων, αφαιρώντας τις λοιπές τραπεζικές συναλλαγές άνευ φορολογικού ενδιαφέροντος (π.χ. μερίσματα, τόκοι, μεταφορές, αναλήψεις για προσωπικές ανάγκες κ.α.), οι οποίες όμως εμπεριέχονται στο σύνολο των εγγραφών των τραπεζών.

Μετά από τα ως άνω, οι πρωτογενείς καταθέσεις στις οποίες κατέληξε ο έλεγχος παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΚΙΝΗΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ ΑΡΧΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ
2014	51	313.189,90
2015	42	436.531,00
2016	23	16.195,74
2017	19	30.348,41
2018	23	51.208,54

Ακολούθως, αφού κατέγραψε τα δηλωθέντα εισοδήματα και τα συνέκρινε με τις πρωτογενείς πιστώσεις, ο έλεγχος κατέληξε στον παρακάτω πίνακα διαφορών μεταξύ εισοδημάτων και πρωτογενών αρχικών καταθέσεων των προσφευγόντων:

ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ - ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ
2014	18.159,05	313.189,80	295.030,75
2015	23.232,87	436.531,00	413.298,13
2016	25.721,10	16.195,74	0
2017	28.575,84	30.348,41	0
2018	610.539,90	51.208,54	0

Το παραπάνω πόρισμα απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, η οποία βασιζόμενη σε αυτό και αφού έλαβε υπόψη της το υπ' αριθμ. πρωτ./2020 απαντητικό σημείωμα των προσφευγόντων στο με αριθμ./2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν εκπληρώθηκαν ορθά οι φορολογικές υποχρεώσεις των προσφευγόντων για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, καθώς υποβλήθηκαν ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Πιο συγκεκριμένα, μετά από άρση τραπεζικού απορρήτου, εν συγκρίσει με τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματα του στις χρήσεις 2014 και 2015, προέκυψε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη - προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία ή

αδικαιολόγητη πηγή ποσού 295.030,75 ευρώ για τη χρήση 2014 και 413.298,13 ευρώ για τη χρήση 2015. Με βάση τα ανωτέρω, εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου οι με αριθμ./2020 και/2020 προσβαλλόμενες πράξεις.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση, άλλως τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ασαφείς, αόριστες και μη αιτιολογημένες οι προσβαλλόμενες πράξεις σε σχέση με τα διαλαμβανόμενα στην με ημερομηνία 30/11/2020 συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου (βασιζόμενη στην πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου).
- Παράνομη κρίση του ελέγχου της αντιδίκου για πιστώσεις σε τραπεζικούς τους λογαριασμούς ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή και αιτία.

Επειδή στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

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

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

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

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

.....

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994

(άρθρα 28 , 40 , 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.»

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

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

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

.....

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

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

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

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

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

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

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επαμελές επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της

χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχο εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης ορίζεται:

«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, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, σύμφωνα με την από 28/07/2020 πληροφοριακή έκθεση εφαρμογής διατάξεων του ν. 2238/1994 και ν. 4172/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, διενεργήθηκε έλεγχος των

τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων για το χρονικό διάστημα από 01/01/2014-31/12/2018. Μετά την επεξεργασία των κινήσεων των παραπάνω τραπεζικών λογαριασμών για τις εν λόγω χρήσεις και τις εξηγήσεις που παρείχαν οι προσφεύγοντες επί των με αριθμ. πρωτ./2019 και/2020 αιτημάτων παροχής πληροφοριών (άρθρου 14 ν. 4174/2013) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Ηρακλείου, αλλά και το με αριθμ. πρωτ./2020 απαντητικό σημειώμά τους επί του με αριθμ./2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, ο έλεγχος έκρινε ότι δε διευκρινίστηκαν οι κάτωθι πιστώσεις και συνεπώς υπάρχει προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 39 του ν.4174/2013:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΣ
1				03/01/2014	375,00
2				14/01/2014	15.000,00
3				03/02/2014	375,00
4				12/02/2014	15.000,00
5				25/02/2014	375,00
6				25/02/2014	600,00
7				12/03/2014	15.000,00
8				01/04/2014	375,00
9				04/04/2014	308,00
10				08/04/2014	1.206,00
11				14/04/2014	15.000,00
12				22/04/2014	806,00
13				24/04/2014	20.000,00
14				02/05/2014	380,00
15				08/05/2014	513,00
16				14/05/2014	15.000,00
17				16/05/2014	896,00
18				02/06/2014	380,00
19				06/06/2014	2.817,70
20				11/06/2014	15.000,00
21				19/06/2014	3.505,00
22				01/07/2014	380,00
23				03/07/2014	240,00
24				03/07/2014	1.128,00

					
25	.....	.....	.....	07/07/2014	972,00
26	.....	.....	.....	07/07/2014	1.484,00
27	.....	.....	.....	10/07/2014	300,00
28	.....	.....	.....	10/07/2014	15.000,00
29	.....	.....	.....	29/07/2014	1.407,00
30	.....	.....	.....	31/07/2014	2.588,00
31	.....	.....	.....	11/08/2014	15.000,00
32	.....	.....	.....	13/08/2014	1.740,00
33	.....	.....	.....	14/08/2014	935,00
34	.....	.....	.....	28/08/2014	3.723,00
35	.....	.....	.....	01/09/2014	250,00
36	.....	.....	.....	01/09/2014	100,00
37	.....	.....	.....	01/09/2014	100,00
38	.....	.....	.....	03/09/2014	1.200,65
39	.....	.....	.....	08/09/2014	1.714,65
40	.....	.....	.....	10/09/2014	15.000,00
41	.....	.....	.....	18/09/2014	659,00
42	.....	.....	.....	01/10/2014	380,00
43	.....	.....	.....	13/10/2014	15.000,00
44	.....	.....	.....	17/10/2014	2.100,00
45	.....	.....	.....	03/11/2014	380,00
46	.....	.....	.....	12/11/2014	15.000,00
47	.....	.....	.....	18/11/2014	1.000,00
48	.....	.....	.....	28/11/2014	1.900,00
49	.....	.....	.....	28/11/2014	75.217,50
50	.....	.....	.....	01/12/2014	380,00
51	.....	.....	.....	10/12/2014	15.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2014					313.189,80

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΣ
1				5/1/2015	380,00

					
2	.....	.....	.....	12/1/2015	15.000,00
3	.....	.....	.....	2/2/2015	380,00
4	.....	.....	.....	3/2/2015	1.530,00
5	.....	.....	.....	11/2/2015	330,00
6	.....	.....	.....	13/2/2015	14.880,00
7	.....	.....	.....	2/3/2015	380,00
8	.....	.....	.....	26/3/2015	1.581,00
9	.....	.....	.....	31/3/2015	651,00
10	.....	.....	.....	1/4/2015	380,00
11	.....	.....	.....	30/4/2015	380,00
12	.....	.....	.....	4/5/2015	298.350,00
13	.....	.....	.....	15/5/2015	1.185,00
14	.....	.....	.....	22/5/2015	1.040,00
15	.....	.....	.....	2/6/2015	380,00
16	.....	.....	.....	18/6/2015	1.296,00
17	.....	.....	.....	23/6/2015	2.016,00
18	.....	.....	.....	29/6/2015	1.962,00
19	.....	.....	.....	8/7/2015	2.868,00
20	.....	.....	.....	14/7/2015	2.691,00
21	.....	.....	.....	20/7/2015	380,00
22	.....	.....	.....	24/7/2015	2.868,00
23	.....	.....	.....	27/7/2015	6.144,00
24	.....	.....	.....	28/7/2015	1.267,00
25	.....	.....	.....	3/8/2015	380,00
26	.....	.....	.....	3/8/2015	1.950,00
27	.....	.....	.....	7/8/2015	2.010,00
28	.....	.....	.....	10/8/2015	2.385,00
29	.....	.....	.....	18/8/2015	1.344,00
30	.....	.....	.....	20/8/2015	2.000,00
31	.....	.....	.....	25/8/2015	7.851,00
32	.....	.....	.....	2/9/2015	380,00

33	.....	.....	.....	2/9/2015	672,00
34	.....	.....	.....	22/9/2015	1.945,00
35	.....	.....	.....	28/9/2015	3.950,00
36	.....	.....	.....	1/10/2015	3.800,00
37	.....	.....	.....	9/10/2015	4.205,00
38	.....	.....	.....	29/10/2015	5.000,00
39	.....	.....	.....	30/10/2015	42.700,00
40	.....	.....	.....	2/11/2015	380,00
41	.....	.....	.....	1/12/2015	380,00
42	.....	.....	.....	04/12/2015	300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2015					436.531,00

*Για τα φορολογικά έτη 2016, 2017 και 2018 δεν προέκυψε προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή αδικαιολόγητη πηγή, για αυτό δεν παραθέτουμε τους σχετικούς πίνακες πρωτογενών καταθέσεων.

Στη συνέχεια ο έλεγχος αξιοποιώντας τα στοιχεία των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, συνέταξε τον παρακάτω πίνακα στον οποίο καταγράφονται αναλυτικά τα εισοδήματα που απέκτησαν ανά χρήση από 01/01/2014 έως 31/12/2018.

ΧΡΗΣΗ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΥΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΕΤΑΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΔΑΝΕΙΑ - ΔΩΡΕΕΣ	ΕΠΙΔΟΜΑ ΑΝΕΡΓΙΑΣ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ., ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧ/ΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡ., ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ
2014	4.338,69	12.135,56				1.684,80		18.159,05
2015	5.264,47	16.730,00				1.238,40		23.232,87
2016	5.735,14	15.780,00	3.376,76			835,20		25.721,10
2017	5.775,84	21.300,00			1.500,00			28.575,84
2018	9.096,51	21.000,00	525.000,00	5.149,50	11.952,87		38.341,02	610.539,90

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος αποδεχόμενος ότι το σύνολο των εισοδημάτων από κάθε πηγή των προσφευγόντων πέρασαν από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς, συνέκρινε τα σύνολα των τελικών πρωτογενών καταθέσεων με τα οικογενειακά δηλωθέντα εισοδήματα στις φορολογικές δηλώσεις ανά χρήση. Στη συνέχεια, η διαφορά που προέκυψε μεταξύ πρωτογενών καταθέσεων και δηλωθέντων εισοδημάτων καταλογίστηκε ως προσαύξηση της περιουσίας του που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία.

ΕΤΟΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ – ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ
------	----------------------	--------------------------------	---

2014	18.159,05	313.189,80	295.030,75
2015	23.232,87	436.531,00	413.298,13
2016	25.721,10	16.195,74	0
2017	28.575,84	30.348,41	0
2018	610.539,90	51.208,54	0

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, οι προσφεύγοντες αναφέρουν τα εξής:

Α) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι παρακάτω πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση της περιουσίας τους, αλλά αφορούν ενοίκια που λαμβάνουν ως εκμισθωτές και έχουν δηλωθεί στις αντίστοιχες φορολογικές τους δηλώσεις, γεγονός το οποίο έχει αποδεχτεί και ο έλεγχος και αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

- Οι με α/α 1, 3, 8, 14, 18, 22, 35, 36, 42, 45 και 50 πιστώσεις του έτους 2014 και με α/α 1, 3, 7, 10, 11, 15, 21, 25, 32, 36, 40 και 41 πιστώσεις του έτους 2015 που αφορούν μισθώματα με καταθέτη τη «.....» και

- Η με α/α 31 πίστωση ποσού 7.851 ευρώ το έτος 2015 που αφορά μισθώματα με καταθέτη την εταιρεία «.....»

Ο παραπάνω ισχυρισμός, ωστόσο, αβάσιμα προβάλλεται, καθώς τα ποσά αυτά συμπεριλήφθηκαν στις πρωτογενείς πιστώσεις, **αλλά αφαιρέθηκαν στη συνέχεια**, καθώς αποδείχτηκε η πηγή προέλευσής του (ενοίκια) και ο έλεγχος κατέληξε τελικά σε προσαύξηση περιουσίας ως τη διαφορά μεταξύ πρωτογενών καταθέσεων και δηλωθέντων εισοδημάτων.

Β) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις με α/α 47 και 49 του έτους 2014, συνολικού ποσού 2.900,00 ευρώ, και η με α/α 42 του έτους 2015, ποσού 300,00 ευρώ, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, καθώς αφορούν «τρίτο» πρόσωπο και συγκεκριμένα αφορούν δραστηριότητες της κόρης τους στον τραπεζικό της λογαριασμό, στον οποίο είναι κύρια δικαιούχος. Τον εν λόγω ισχυρισμό έχει αποδεχτεί εξάλλου και ο έλεγχος, ο οποίος συμφώνησε με την παραδοχή ότι τα ποσά που πιστώνονται στο λογαριασμό με αριθμ. IBAN της «.....» με δικαιούχο την κόρη τους, όπως επίσης στο λογαριασμό με αριθμ. της «.....» με δικαιούχο την, «αφορούν εισοδήματα των κύριων δικαιούχων των λογαριασμών και όχι της συζύγου του ελεγχόμενου, καθόσον είναι ενήλικα πρόσωπα, συγγενικά με τον ελεγχόμενο και την σύζυγό του, τα οποία υποβάλλουν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος» (σελ. 101 της Έκθεσης ελέγχου).

Όπως προκύπτει από την πληροφοριακή έκθεση της ΥΕΔΔΕ Κρήτης, αλλά και αναφέρεται στη με αριθμ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, ενώ έγινε δεκτή η σχετική αιτίαση των προσφευγόντων κατά τον έλεγχο, **συμπεριλήφθηκε εκ παραδρομής στις πρωτογενείς πιστώσεις που δε δικαιολογήθηκαν. Συνεπώς γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός ότι τα ανωτέρω ποσά δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.**

Γ) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις με α/α 13 του έτους 2014 και 38 του έτους 2015 δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, εφόσον αφορούν καταθέσεις οι οποίες

έγιναν από δικαιούχο του τραπεζικού λογαριασμού, και συγκεκριμένα της
..... στον εν λόγω λογαριασμό της. Προς επίρρωση του ισχυρισμού τους σχετικά με την
πίστωση του έτους 2014 προσκομίζουν το με αριθμ. αποδεικτικό κατάθεσης
της

Ο εν λόγω ισχυρισμός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός και αορίστως προβάλλεται, καθώς δεν προκύπτει η
πηγή προέλευσης των χρημάτων εις χείρας της προσφεύγουσας. Το ποσό των 20.000,00 ευρώ που
κατατίθεται δεν προκύπτει ότι αποτελεί έσοδο από κάποια επαγγελματική δραστηριότητα ή έσοδο από
κάποια άλλη αιτία, ενώ ο έλεγχος έχει κάνει δεκτά ως εισοδήματα της προσφεύγουσας όλα αυτά τα
οποία εμφανίζονται να δηλώνονται στις οικίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ποσά τα οποία ο
έλεγχος αφαίρεσε για τον τελικό προσδιορισμό του ποσού προσαύξηση περιουσίας. Επιπρόσθετα, η
προσφεύγουσα δεν επικαλείται συγκεκριμένες αναλήψεις εντός του υπό κρίση χρονικού διαστήματος
από τραπεζικούς λογαριασμούς, ώστε να μπορούν να συσχετιστούν με τις πρωτογενείς καταθέσεις του
ελέγχου και να αποτελέσουν επανακαταθέσεις, αλλά ούτε και προσκομίζει συγκεκριμένα στοιχεία που να
τεκμηριώνουν την ύπαρξη ρευστότητας εκτός τραπεζικού συστήματος προερχόμενης από ανάλωση
κεφαλαίου.

Δ) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις με α/α 5, 6, 27 και 37 του έτους 2014 που έγιναν
στο λογαριασμό με IBAN της «.....»
αφορούν δραστηριότητες της κόρης τους, και συγκεκριμένα καταθέσεις από
πελάτες της για υπηρεσίες που έχει προσφέρει. Επιπλέον αναφέρουν ότι για τις πιστώσεις με α/α 14 και
30 που έγιναν το έτος 2015 στο λογαριασμό με IBAN της
«.....» ισχύουν όσα είχαν αναφέρει στα υπομνήματά τους.

Οι παραπάνω ισχυρισμοί των προσφευγόντων δε συνοδεύονται από κάποιο αποδεικτικό στοιχείο και
συνεπώς δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί. Περαιτέρω, τόσο στην πληροφοριακή έκθεση της ΥΕΔΔΕ, όσο
και στο υπόμνημα προς την Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου δεν έγινε καμία μνεία από τους προσφεύγοντες στις
με α/α 14 και 30 πιστώσεις του έτους 2015, όπως αναφέρεται και στη με αριθμ. πρωτ./2021
έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

Ε) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι σχετικά με δεκατρείς (13) πιστώσεις που έγιναν το έτος 2015 στο
λογαριασμό με IBAN της «.....»,
και ειδικότερα τις πιστώσεις με α/α 4, 5, 6, 8, 9, 13, 16, 19, 23, 26, 28, 29 και 34 του έτους 2015,
συνολικού ποσού 38.089,00 ευρώ, έχει υποβληθεί η με αριθμ. καταχώρησης/2019
τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία δηλώθηκε
επιπλέον εισόδημα ως ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κωδ. 409 του εντύπου
Ε1) του υπόχρεου της δήλωσης, ήτοι του προσφεύγοντος, ποσό 38.088,38 ευρώ. Για το λόγω συνολικό
ποσό κατατέθηκε μαζί με τη συμπληρωματική / τροποποιητική δήλωση σχετικός πίνακας που
αναφέρεται στις επί μέρους πιστώσεις που συμποσούμενες ισούνται με 38.089 ευρώ (εκ παραδρομής
έχει δηλωθεί 38.088,38 ευρώ, εφόσον για την α/α 34 πίστωση δηλώθηκε 1.944,38 ευρώ αντί του
ορθού 1.945 ευρώ). Η παραπάνω συμπληρωματική δήλωση εκκαθαρίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και
προέκυψε χρεωστικό αποτέλεσμα το οποίο κατεβλήθη νομίμως. Την αναφερόμενη τροποποιητική

δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 αναγνωρίζει και ο έλεγχος, εφόσον στην Έκθεση ελέγχου και στο κεφ.5 αυτής, «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ» (βλ. σελ. αναφέρεται ότι για το φορολογικό έτος 2015 υπεβλήθη η με αριθμ. και ημερ. καταχώρησης/2019 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, συνεπώς ο έλεγχος είχε γνώση και του επιπλέον δηλωθέντος εισοδήματος και σε ποιες πιστώσεις του τραπεζικού τους λογαριασμού, συμποσούμενες σε 38.088,38 ευρώ, αναφέρεται και αντιστοιχείται. Κατόπιν των αναφερομένων προκύπτει ότι οι παραπάνω πιστώσεις με α/α 4, 5, 6, 8, 9, 13, 16, 19, 23, 26, 28, 29, 34 συνολικού ποσού 38.089 ευρώ για το έτος 2015 δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, αφού για τα ως άνω αναφερόμενα ποσά των εν λόγω πιστώσεων έχει ήδη καταβληθεί ο αναλογών με τη συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φόρος.

Σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην από 30/11/2020 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, «για το φορολογικό έτος 2015 ο προσφεύγων εμφανίζει ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση 38.088,38 ευρώ (κωδ:409), τόκους (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης 440,85 ευρώ (κωδ:667) με φόρο που παρακρατήθηκε 66,11 ευρώ (κωδ:675), τόκους (προ φόρου) αλλοδαπής προέλευσης 1.111,94 ευρώ (κωδ:669) με φόρο που παρακρατήθηκε 389,17 ευρώ (κωδ:683), ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 9.265,00 ευρώ (κωδ:103+105). Ως κύρια κατοικία, δηλώνει μονοκατοικία με επιφάνεια κύριων χώρων 264 επί της περιοχής στον με ποσοστό συνιδιοκτησίας 100% συμπεριλαμβανομένης και εξωτερικής δεξαμενής κολύμβησης 85 τ.μ. Επίσης είχε στην κατοχή του, για 12 μήνες, επιβατικό Ι.Χ. 3564 κυβικών εκατοστών με αριθμό κυκλοφορίας με έτος 1ης κυκλοφορίας το 2009. Για αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης ο ελεγχόμενος κατέβαλε 69.490,64 ευρώ (κωδ:735). Επίσης κάνει χρήση ανάλωσης κεφαλαίου (κωδ 787) ποσού 131.000,00 ευρώ. Η προσφεύγουσα δηλώνει καθαρό εισόδημα από μισθούς, ημερομίσθια κτλ (κωδ:302) ποσού 5.883,80 ευρώ με φόρο που παρακρατήθηκε 511,54 ευρώ (κωδ:316), φόρο που αναλογεί 519,33 ευρώ (κωδ:314) και ποσό φόρου που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης 41,18 ευρώ (κωδ:334). Επίσης εμφανίζει τόκους (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης 14,98 ευρώ (κωδ:668) με φόρο που παρακρατήθηκε 2,23 ευρώ (κωδ:676), ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων 7.465,00 ευρώ (κωδ:106) και επίδομα ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ. 1.238,40 ευρώ (κωδ:662). Επίσης είχε στην κατοχή της, για 12 μήνες, επιβατικό Ι.Χ. 2369 κυβικών εκατοστών με αριθμό κυκλοφορίας με έτος 1ης κυκλοφορίας το 2009 καθώς και για 12 μήνες, επιβατικό Ι.Χ. 998 κυβικών εκατοστών με αριθμό κυκλοφορίας με έτος 1ης κυκλοφορίας το 2010.»

Από την επισκόπηση των δηλώσεων των προσφευγόντων προκύπτει ότι το ποσό των 38.088,38 ευρώ που αφορά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος δηλώθηκε στον κωδικό 409 με τη με αριθμ./2019 τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 και αφού είχε κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα το με αριθμό πρωτ./2018 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Κρήτης σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του

προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με δυνατότητα περιορισμού του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του ν. 4174/2013.

Ο εν λόγω ισχυρισμός των προσφευγόντων, ότι το ποσό των 38.088,38 ευρώ από επιχειρηματική δραστηριότητα που δηλώθηκε με τη με αριθμ./2019 τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2015 αντιστοιχεί στις με α/α 4, 5, 6, 8, 9, 13, 16, 19, 23, 26, 28, 29 και 34 πιστώσεις, δεν είχε προβληθεί στον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Κρήτης αλλά ούτε και στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου. Για το λόγο αυτό το ποσό δεν προστέθηκε στα συνολικά δηλωθέντα εισοδήματα των προσφευγόντων, ώστε να συγκριθούν με τις πρωτογενείς πιστώσεις και να μειώσουν την προκύπτουσα διαφορά. Ωστόσο, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες προσκομίζουν πίνακα, από τον οποίο προκύπτει ότι το ποσό των 38.088,38 ευρώ, το οποίο δηλώθηκε με τη με αριθμ./2019 τροποποιητική δήλωση και για το οποίο καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, αφορά τις πιστώσεις με α/α 4, 5, 6, 8, 9, 13, 16, 19, 23, 26, 28, 29 και 34 του έτους 2015, κρίνουμε με την παρούσα απόφαση ότι **το εν λόγω ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και συνεπώς θα προστεθεί στα δηλωθέντα εισοδήματα των προσφευγόντων και θα μειώσει την καταλογισθείσα προσαύξηση κατά το ποσό αυτό.**

ΣΤ) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις με α/α 2, 4, 7, 11, 16, 20, 28, 31, 40, 43, 46 και 51 για το έτος 2014, συνολικού ποσού 180.000,00 ευρώ, και η με α/α 2 για το έτος 2015, ποσού 15.000,00 ευρώ, και συνολικώς για τα δύο έτη 195.000,00 ευρώ δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας τους, αλλά μεταφορά ποσών μεταξύ τραπεζικών τους λογαριασμών και συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να μεταρρυθμιστούν μη λαμβάνοντας υπ' όψιν ως (επιπλέον) εισοδήμα τους τα άνω αναφερόμενα ποσά, ήτοι 180.000,00 ευρώ για το έτος 2014 και 15.000,00 ευρώ για το έτος 2015.

Με το υπ' αριθμ. πρωτ./2020 απαντητικό σημείωμα του στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου ο προσφεύγων εμπρόθεσμα υπέβαλε τις απόψεις του για τρεις (3) περιπτώσεις επί των προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου που κοινοποιήθηκαν με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου Εισοδήματος. Για την 1η περίπτωση, αναφορικά με τις τμηματικές μεταφορές χρημάτων ποσού 15.000,00 ευρώ κάθε μήνα συνολικού ποσού 180.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2014, καθώς και 15.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2015, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι είναι χρήματα τα οποία μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο το έτος 2012 ποσού 2.842.000,00 ευρώ και με τα οποία δημιουργήθηκε λογαριασμός στην Κύπρο με αριθμό (πρώην).

Για την επαλήθευση των ισχυρισμών του επισύναψε την από 02/05/2012 βεβαίωση της τότε, η οποία όμως παρουσιάζει το ποσό των 2.842.000,00 ευρώ σε λογαριασμό (διαφορετικό από τον λογαριασμό με αριθμό από τον οποίο τροφοδοτούνταν τα εμβάσματα στην Ελλάδα), χωρίς να προσκομίζει κανένα περαιτέρω στοιχείο. Ως εκ τούτου ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος και καταλόγισε όλες τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν με αυτήν την αιτία ως προσαύξηση περιουσίας.

Με τη παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες προσκόμισαν νέα στοιχεία, τα οποία δεν ήταν στη διάθεση του ελέγχου, δεν ελήφθησαν υπόψη κατά την έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων και ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017.

Στη με αριθμ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου αναφέρονται τα εξής:

«...Σε συνεργασία με τον ελεγκτή της ΥΕΔΔΕ που διενήργησε αρχικά τον έλεγχο, το πόρισμα του οποίου υιοθετήθηκε πλήρως από την υπηρεσία μας, όσον αφορά τα εν λόγω νέα στοιχεία μας απέστειλε μέσω email τις απόψεις ως εξής:

Ο έλεγχος κρίνει ότι για τις πιστώσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στον τραπεζικό λογαριασμό GR της με α/α 2, 4, 7, 11, 16, 20, 25, 31, 40, 43, 46 και 51 για το έτος 2014 και α/α 2 για το έτος 2015 με το ποσό των 15.000 ευρώ έκαστη, σύμφωνα με τα νέα στοιχεία που προσκόμισε ο ελεγχόμενος έχουν πραγματοποιηθεί από μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό που διέθετε ο ελεγχόμενος στην στον τραπεζικό λογαριασμό που επίσης διαθέτει ο ελεγχόμενος στην και στη συνέχεια από το λογαριασμό αυτό πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές των εμβασμάτων στον ως άνω τραπεζικό λογαριασμό της Ο έλεγχος κρίνει ότι σύμφωνα με τα νέα στοιχεία που προσκόμισε ο ελεγχόμενος, οι παραπάνω πιστώσεις θα πρέπει να εξαιρεθούν στο σύνολό τους από τα αρχικά ποσά προσαύξησης περιουσίας που καταλόγισε ο έλεγχος για τα έτη 2014 και 2015.»

Με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας τους τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά, ήτοι 180.000,00 ευρώ για το έτος 2014 και 15.000,00 ευρώ για το έτος 2015, γίνεται αποδεκτός.

Ζ) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις με α/α 12 και 39, ποσού 298.350,00 ευρώ και 42.700,00 ευρώ, που έχουν κατατεθεί στις 4.5.2015 και 30.10.2015 αντίστοιχα στο λογαριασμό με αριθμ. IBAN της με δικαιούχο τον προσφεύγοντα αφορούν επιστροφή εγγύησης καλής εκτέλεσης τουριστικών συμβολαίων που είχαν συναφθεί μεταξύ του ομίλου «.....» και των εταιρειών «.....» και «.....», στις οποίες ο προσφεύγων είναι Διευθύνων Σύμβουλος.

Τον ως άνω ισχυρισμό είχε προβάλει ο προσφεύγων και κατά τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Κρήτης, ο οποίος δεν έγινε αποδεκτός, καθόσον δεν προσκομίσθηκε το συμφωνητικό που καταρτίστηκε μεταξύ της και της για την εγγύηση καλής εκτέλεσης των τουριστικών συμβολαίων, όπως επίσης και το αντίστοιχο παραστατικό κατάθεσης του ποσού της εγγύησης προς την σε Πιστωτικό Ίδρυμα της ημεδαπής ή της αλλοδαπής. Την ίδια αιτιολόγηση προέβαλε και στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, χωρίς ωστόσο να προσκομίσει κανένα περαιτέρω στοιχείο με αποτέλεσμα να μην γίνει εκ νέου αποδεκτή. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζονται νέα στοιχεία (σχετ. 9, 10, 11, 14, 15 και 22), τα οποία δεν ήταν στη διάθεση του ελέγχου, δεν ελήφθησαν υπόψη κατά την έκδοση των οριστικών αποτελεσμάτων και ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/17.

Στη με αριθμ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου αναφέρονται τα εξής:

«..... σε συνεργασία με τον ελεγκτή της ΥΕΔΔΕ που διενήργησε αρχικά τον έλεγχο, το πόρισμα του οποίου υιοθετήθηκε πλήρως από την υπηρεσία μας, όσον αφορά τα εν λόγω νέα στοιχεία μας απέστειλε μέσω email τις απόψεις του, οι οποίες έχουν ως εξής: «Για τις πιστώσεις 12, 39 εκ ποσών 298.350,00 και

ποσό 42.700 που έχουν κατατεθεί στις 4-5-2015 και 30-10-2015 αντίστοιχα στον τραπεζικό λογαριασμό GR της ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αποτελούν ποσά καλής εκτέλεσης υπηρεσιών τα οποία κατέβαλε στο πρακτορείο τα οποία μετά την λήξη της σύμβασης επιστρέφονται στον Δ/νων Σύμβουλο των εταιρειών και Ο έλεγχος δεν δέχεται τις αιτιάσεις του ελεγχόμενου, όπως επίσης και τα νέα στοιχεία τα οποία προσκόμισε, καθόσον οι ως άνω συμβαλλόμενες εταιρείες είναι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, οι οποίες σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014) τηρούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα παρακολούθησης όλων των πράξεων της οικονομικής μονάδος και ως εκ τούτου οι παραπάνω πράξεις των χρηματικών εγγυήσεων θα έπρεπε να είχαν καταχωρηθεί σε χρέωση του λογαριασμού 18.11 (δοσμένες εγγυήσεων) με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 38.03. Ο ελεγχόμενος, παρότι του ζητήθηκε, δεν προσκόμισε στοιχεία που να εμφανίζονται οι ως άνω εγγραφές στα βιβλία των εμπλεκόμενων εταιρειών. Επίσης ο ίδιος ισχυρίζεται ότι είναι αυτός ο οποίος ως Δ/νων σύμβουλος των παραπάνω εταιρειών κατέθεσε από τα προσωπικά του χρήματα το επίμαχο ποσό στην εταιρεία για εγγύηση καλής εκτέλεσης υπηρεσιών των εταιρειών και , χωρίς όμως να μπορεί να αποδείξει την πράξη του αυτή με την ανάληψη του ποσού από κάποιο τραπεζικό του λογαριασμό του και την αντίστοιχη κατάθεσή τους σε τραπεζικό λογαριασμό της

Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων δε γίνεται αποδεκτός.

Η) Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η πίστωση με α/α 49, ποσού 75.217,50 ευρώ, που έγινε στις 28.11.2014 στον λογαριασμό με αριθμ. στην «.....» με δικαιούχο τον προσφεύγοντα από την «.....», με χώρα προέλευσης τη, αφορά συνολικό πριμ (bonus) παραγωγικότητας που κατατέθηκε από τη συνεργαζόμενη εταιρεία «.....» με σκοπό την απόδοσή του σε διάφορους υπαλλήλους της εν λόγω εταιρείας στη

Τον ως άνω ισχυρισμό είχε προβάλει ο προσφεύγων τόσο κατά τον έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Κρήτης όσο και κατά τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, ο οποίος δεν έγινε αποδεκτός, καθόσον δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο (κατάθεση σε λογαριασμό, απόδειξη είσπραξης κ.λπ.) που να αποδεικνύει την απόδοση του ποσού στους δικαιούχους, όπως ισχυρίζεται. Η κατάσταση την οποία προσκόμισε ο προσφεύγων με ονόματα αλλοδαπών προσώπων με υπογραφές ότι έλαβαν το ποσό των 1.213,00 ευρώ έκαστος, δεν έγινε δεκτή από τον έλεγχο, καθόσον ο προσφεύγων δεν είχε καμία αρμοδιότητα πληρωμής υπαλλήλων της μέσω του τραπεζικού του λογαριασμού. Επίσης δεν προέκυψε από τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών την περίοδο πληρωμής τους ότι πραγματοποιήθηκαν αναλήψεις για το σκοπό αυτό που να δικαιολογούν τον ισχυρισμό του.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες προσκομίζουν νέα στοιχεία και συγκεκριμένα επιστολές μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου από την «.....», σύμφωνα με τις οποίες ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα ως εξυπηρέτηση να καταβάλει στους 62 εργαζόμενους του Ομίλου που είχαν απασχοληθεί την εν λόγω τουριστική περίοδο στην το αναλογούν ποσό

σύμφωνα με σχετική λίστα, με βάση επισυναπτόμενο αρχείο με τα ονόματα των εργαζόμενων στον Όμιλο στην και το προς καταβολή ποσό στον καθένα τους.

Επειδή οι παραπάνω επιστολές δεν είναι ικανές από μόνες τους να αποδείξουν ότι το ποσό των 75.217,50 ευρώ που κατατέθηκε στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος δόθηκε στη συνέχεια, όπως επικαλείται, σε διάφορους υπαλλήλους της εταιρείας «.....» στην, καθώς δεν προέκυψε να πραγματοποιήθηκε ισόποση ανάληψη από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά το εν λόγω διάστημα, ενώ ο ισχυρισμός του περί ύπαρξης ρευστότητας εκτός τραπεζικού συστήματος προερχόμενης από ανάλωση κεφαλαίου, προβάλλεται αορίστως, καθώς δεν τεκμηριώνεται με συγκεκριμένα στοιχεία προηγούμενων αναλήψεων, ανάλωσης κεφαλαίου και υπολοίπων τραπεζικών διαθεσίμων κατά το τέλος της προηγούμενης του ελέγχου περιόδου.

Επειδή, με βάση όλα τα ανωτέρω, οι τελικές πρωτογενείς πιστώσεις για τα φορολογικά έτη διαμορφώνονται ως κάτωθι:

ΕΤΗ -ΧΡΗΣΕΙΣ	ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ	ΤΕΛΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
2014	313.189,80	182.900,00	130.289,80
2015	436.531,00	15.300,00	421.231,00

Όσον αφορά τα δηλωθέντα εισοδήματα των προσφευγόντων που απέκτησαν στα φορολογικά έτη 2014 και 2015, αυτά διαμορφώνονται ως εξής

ΧΡΗΣΗ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΥΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΕΤΑΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΔΑΝΕΙΑ - ΔΩΡΕΕΣ	ΕΠΙΔΟΜΑ ΑΝΕΡΓΙΑΣ	ΑΜΟΙΒΕΣ ΜΕΛΩΝ Δ.Σ, ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧ/ΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡ., ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ
2014	4.338,69	12.135,56				1.684,80		18.159,05
2015	5.264,47	16.730,00				1.238,40	38.088,38	61.325,25

Κατόπιν των ανωτέρω, η διαφορά που προκύπτει μεταξύ πρωτογενών καταθέσεων και δηλωθέντων εισοδημάτων και καταλογίζεται ως προσαύξηση της περιουσίας του που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία διαμορφώνεται ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ - ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ
2014	18.159,05	130.289,80	112.130,75
2015	61.321,25	421.231,00	359.909,75

Κατόπιν των ανωτέρω ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος των προσφευγόντων κατά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 έχει ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	6.386,64	5.142,14	6.386,64	5.142,14	6.386,64	5.142,14	
Τόκοι – Μερίσματα-Δικαιώματα	3.153,54	6.266,79	3.153,54	6.266,79	3.153,54	6.266,79	
Επιχειρηματική δραστηριότητα			295.030,75		112.130,75		112.130,75
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		4.628,85		4.628,85		4.628,85	
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	9.540,18	16.037,78	304.570,93	16.037,78	121.670,93	16.037,78	112.130,75
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	9.540,18	16.037,78	304.570,93	16.037,78	121.670,93	16.037,78	112.130,75
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Φορολογητέο Εισόδημα	9.540,18	16.037,78	304.570,93	16.037,78	121.670,93	16.037,78	112.130,75
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		1.684,80		1.684,80		1.684,80	
Συνολικό εισόδημα	9.540,18	17.722,58	304.570,93	17.722,58	121.670,93	17.722,58	112.130,75
Τεκμαρτό εισόδημα	82.388,00	15.180,00	82.388,00	15.180,00	82.388,00	15.180,00	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	79.845,42	17.722,58	304.570,93	17.722,58	121.670,93	17.722,58	41.825,51

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	8.801,75	7.091,75	8.801,75	7.091,75	8.801,75	7.091,75	
Τόκοι – Μερίσματα-Δικαιώματα	1.552,79	14,98	1.552,79	14,98	1.552,79	14,98	
Επιχειρηματική δραστηριότητα	38.088,38		451.386,51		397.998,13		359.909,75
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		5.883,80		5.883,80		5.883,80	
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	48.442,92	12.990,53	461.741,05	12.990,53	408.352,67	12.990,53	359.909,75

Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	48.442,92	12.990,53	461.741,05	12.990,53	408.352,67	12.990,53	359.909,75
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Φορολογητέο Εισόδημα	48.442,92	12.990,53	461.741,05	12.990,53	408.352,67	12.990,53	359.909,75
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		1.238,40		1.238,40		1.238,40	
Συνολικό εισόδημα	48.442,92	14.228,93	461.741,05	14.228,93	408.352,67	14.228,93	359.909,75
Τεκμαρτό εισόδημα	70.480,00	13.980,00	70.480,00	13.980,00	70.480,00	13.980,00	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	70.231,07	14.228,93	461.741,05	14.228,93	408.352,67	14.228,93	338.121,60

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 16/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και της ΑΦΜ, και την τροποποίηση των υπ' αριθμ./2020 και/2020 προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

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

Α) Φορολογικό έτος 2014

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟ Υ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	9.540,18	17.222,58	304.570,93	17.222,58	121.670,93	17.222,58	112.130,75
Φόρος κλίμακας	1.175,56	2.894,66	98.535,71	2.894,66	38.178,71	2.894,66	37.003,15
Μείον: Μειώσεις από το φόρο		1.389,00		1.389,00		1.389,00	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	1.175,56	1.505,66	98.535,71	1.505,66	38.178,71	1.505,66	37.003,15
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	473,03	940,02	473,03	940,02	473,03	940,02	

β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		245,54		245,54		245,54	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	584,84	219,12	584,84	219,12	584,84	219,12	
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	117,69	100,98	97.477,84	100,98	37.120,84	100,98	37.003,15
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	179,18	162,38	179,18	162,38	179,18	162,38	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	35,84	32,48	35,84	32,48	35,84	32,48	
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	332,71	295,84	97.692,86	295,84	37.335,86	295,84	37.003,15
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			48.680,08		18.501,58		18.501,58
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.395,36	130,92	12.182,84	130,92	4.866,84	130,92	2.471,48
Τέλος επιτηδεύματος							
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	6.292,00	434,00	6.292,00	434,00	6.292,00	434,00	
..... ...							
Συνολικά ποσά (+/-)	9.020,07	860,76	164.847,78	860,76	66.996,28	860,76	57.976,21
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							

Διαφορά συμφηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006						
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	9.880,83		165.708,54		67.857,04	57.976,21
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή						
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	9.880,83		165.708,54		67.857,04	57.976,21

Β) Φορολογικό έτος 2015

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	48.442,92	14.228,93	461.741,05	14.228,93	408.352,67	14.228,93	359.909,75
Φόρος κλίμακας	11.104,09	2.349,22	147.492,47	2.349,22	129.874,31	2.349,22	118.770,22
Μείον: Μειώσεις από το φόρο		1.664,34		1.664,34		1.664,34	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	11.104,09	684,88	147.492,47	684,88	129.874,31	684,88	118.770,22
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	66,11	2,23	66,11	2,23	66,11	2,23	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις		519,33		519,33		519,33	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση	166,79		166,79		166,79		
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολ ογικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							

3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	10.871,19	163,32	147.259,57	163,32	129.641,41	163,32	118.770,22
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	223,95	223,95	223,95	223,95	223,95	223,95	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	44,79	44,79	44,79	44,79	44,79	44,79	
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	11.139,93	432,06	147.528,31	432,06	129.910,15	432,06	118.770,22
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			68.194,19		59.385,11		59.385,11
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.809,24	58,42	27.704,46	58,42	24.501,16	58,42	21.691,92
Τέλος επιτηδεύματος							
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	4.563,00	434,00	4.563,00	434,00	4.563,00	434,00	
..... ...							
Συνολικά ποσά (+/-)	18.512,17	924,48	247.989,96	924,48	218.359,42	924,48	199.847,25
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ							
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	19.436,65		248.914,44		219.283,90		199.847,25
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	19.436,65		248.914,44		219.283,90		199.847,25

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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