



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1361

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

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

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

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκων κατά: α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** και β) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις με ημερομηνία πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της με αριθ. πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
7. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 24.395,97 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 3.859,29 ευρώ, πλέον τελών χαρτοσήμου ποσού 432,00 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας συνολικού ποσού 12.413,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **41.101,25 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 17.621,87 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.269,91 ευρώ, πλέον τελών χαρτοσήμου ποσού 432,00 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας συνολικού ποσού 9.026,94 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **29.350,72 ευρώ**.

Στους προσφεύγοντες, οι οποίοι είναι φυσικά πρόσωπα, μη επιτηδευματίες, που δεν ασκούν επαγγελματική δραστηριότητα και δεν διαθέτουν επαγγελματικές εγκαταστάσεις, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος στα φορολογικά έτη 2017 και 2018 σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Αιτία του ελέγχου ήταν το με αριθ. πρωτ. έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες (Ν.4557/2018), το οποίο ανέφερε ότι διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, το χρονικό διάστημα από 01.01.2017 έως 15.05.2018, δέχθηκε στο λογαριασμό που τηρεί στηνεισερχόμενα εμβάσματα από τρίτα πρόσωπα και καταθέσεις μετρητών και επιταγών συνολικής αξίας 260.000,00 € περίπου.

Ο έλεγχος άντλησε και αξιοποίησε ηλεκτρονικά δεδομένα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων από το σύστημα ΣΜΤΛ & ΛΠ (Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών) διενεργώντας έλεγχο για να διαπιστωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή και των διατάξεων του άρθρου 21 §4 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 167).

Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ.υπομνήματα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες πριν τη κοινοποίηση σε αυτούς του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αριθμ. πρωτ. υπόμνημα που υπέβαλαν μετά την κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου έκρινε ότι για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 έχει επέλθει **προσαύξηση της περιουσίας** τους, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ως εξής :

α) κατά το ποσό των **7.356,04 ευρώ** για το φορολογικό έτος **2017** για τον προσφεύγοντα, όπως παρουσιάζεται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογ/μού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
1						559,35
2						556,95
3						557,67
4						558,87
5						556,63
6						556,87
7						508,40
8						557,51
9						557,59
10						557,59
11						559,19
12						158,71
13						399,53
14						556,55
15						154,63
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ						7.356,04

β) κατά το ποσό των **47.610,80 ευρώ** για το φορολογικό έτος **2017** για την προσφεύγουσα, όπως παρουσιάζεται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πίστωση
1						4.510,00
3						500,00
4						354,00
8						1.150,00
9						2.621,00
11						870,00
12						1.700,00
14						3.900,00

15	*****	*****	*****	*****	*****	2.100,00
21	*****	*****	*****	*****	*****	2.000,00
23	*****	*****	*****	*****		2.800,00
24	*****	*****	*****	*****	1	5.000,00
25	*****	*****	*****	*****		634,80
26	*****	*****	*****	*****		1.300,00
29	*****	*****	*****	*****		3.600,00
30	*****	*****	*****	*****		1.130,00
33	*****	*****	*****	*****	*****	390,00
34	*****	*****	*****	*****	*****	780,00
35	*****	*****	*****	*****	*****	400,00
36	*****	*****	*****	*****	*****	500,00
39	*****	*****	*****	*****	*****	440,00
47	*****	*****	*****	*****	*****	1.300,00
49	*****	*****	*****	*****	*****	2.690,00
50	***** *****	***** *****	***** *****	***** *****	***** *****	350,00
52	*****	*****	*****	*****	*****	1.991,00

53	.....	.....	.....	.....		1.200,00
57	.....	.....	.....	.....		2.000,00
59	.....	.....	.....	.....		1.400,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ						47.610,80

γ) κατά το ποσό των **41.712,00 ευρώ** για το φορολογικό έτος **2018** για την προσφεύγουσα, όπως παρουσιάζεται στον κατωτέρω πίνακα:

	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Πίστωση
62						4,000100
64						5.500,00
65						1 500,00
68						4.000,00
69						650,00
71						
73						340,00
74						
75						4.150,00
77						4.100,00
78						1.312,00
82						5.000,00
87						400,00
92						400,00
93						1,10000
96						450,00
102						380,00
108						1.930,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ						41.712,00

Επιπλέον από τον έλεγχο των εισοδημάτων από τόκους καταθέσεων ημεδαπής προέλευσης, σε συνδυασμό με τα δεδομένα που άντλησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. από την ΠΟΛ 1033/2014, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα δεν δήλωσε στο φορολογικό έτος 2018, τα κάτωθι:

Περιγραφή εισοδήματος	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου

	Υπόχρεος	Σύζυγος	Υπόχρεος	Σύζυγος
Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης «κωδ. 668»	0,00	0,00	0,00	127,61
Φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης «κωδ. 676»	0,00	0,00	0,00	19,15

Ενώ από τον έλεγχο των εισοδημάτων από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης, σε συνδυασμό με τα δεδομένα που άντλησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. από την ΠΟΛ 1033/2014, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα δεν δήλωσε για το φορολογικό έτος 2018, τα κάτωθι ποσά:

Περιγραφή εισοδήματος	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018			
	Βάσει δήλωσης		Βάσει ελέγχου	
	Υπόχρεος	Σύζυγος	Υπόχρεος	Σύζυγος
Μερίσματα (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης «κωδ.282»	0,00	0,00	0,00	21,99
Φόρος που παρακρατήθηκε για μερίσματα ημεδαπής προέλευσης «κωδ. 694»	0,00	0,00	0,00	3,30

Τέλος διαπιστώθηκε διαφορά στο δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος από εκμίσθωση ακινήτων ύψους 17.876,92 ευρώ για κάθε έτος.

Οι διαφορές φόρου που προέκυψαν ύστερα από τις ανωτέρω διαπιστώσεις για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2017 και 2018 καταλογίστηκαν στους προσφεύγοντες με τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενοι ότι:

- Εσφαλμένος ο καταλογισμός εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013, για τον προσφεύγοντα λόγω καταθέσεων μετρητών στο φορολογικό έτος 2017, ποσού 7.356,04 € και για την προσφεύγουσα, στα φορολογικά έτη 2017 και 2018, ποσών 47.610,80 € και 41.861,60 € αντίστοιχα.

Συγκεκριμένα από τον έλεγχο έγινε καταλογισμός εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013, μεταξύ των άλλων και από τις παρακάτω πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων:

-Πιστώσεις 7.356,04 € στο φορολογικό έτος 2017 για τον προσφεύγοντα, που αφορούν καταθέσεις μετρητών στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην, προς εξόφληση δανείου. Οι πιστώσεις αυτές αναφέρονται αναλυτικά στον πίνακα 1 της σελ. 55 της έκθεσης ελέγχου.

-Πιστώσεις 47.610,80 € στο φορολογικό έτος 2017 για την προσφεύγουσα. Στο ποσό αυτό περιλαμβάνονται και καταθέσεις μετρητών συνολικού ποσού 35.861,00 €, όπως αναλύονται στον παρακάτω πίνακα :

α/α πίνακα 1Α της έκθεσης ελέγχου	τράπεζα	ημερομηνία	περιγραφή	πίστωση
1				4.510,00

8	.....	.....	.....	1.150,00
11	.....	.....	.....	870,00
12	.....	.....	.....	1.700,00
14	.....	.....	.....	3.900,00
15	.....	.....	.....	1.100,00
21	.....	.....	.....	2.000,00
23	.....	.....	.....	2.800,00
26	.....	.....	.....	1.300,00
29	.....	.....	.....	3.600,00
30	.....	.....	.....	1.130,00
34	.....	.....	.....	780,00
39	.....	.....	.....	440,00
47	.....	.....	.....	1.300,00
49	.....	.....	.....	2.690,00
52	.....	.....	.....	1.991,00
53	.....	.....	.....	1.200,00
57	.....	.....	.....	2.000,00
59	.....	.....	.....	1.400,00
ΣΥΝΟΛΟ				35.861,00

Οι ως άνω καταθέσεις μετρητών αποτελούν μέρος των πιστώσεων του πίνακα 1^Α των σελ. 55-56 της έκθεσης ελέγχου.

-Πιστώσεις 41.861,60 € στο φορολογικό έτος 2018 για την προσφεύγουσα. Στο ποσό αυτό περιλαμβάνονται και καταθέσεις μετρητών συνολικού ποσού 34.872,00 €, όπως αναλύονται στον παρακάτω πίνακα :

α/α πίνακα 1Α της έκθεσης ελέγχου	τράπεζα	ημερομηνία	περιγραφή	πίστωση
62				4.000,00
64				5.500,00
65				2.500,00
68				4.000,00
69				650,00
71				1.700,00
74				3.800,00
75				4.150,00

77	.....	.....	.....	4.100,00
78	.....	.....	.....	1.312,00
87	.....	.....	.....	400,00
96	.....	.....	.....	450,00
102	.....	.....	.....	380,00
108	.....	.....	.....	1.930,00
ΣΥΝΟΛΟ				34.872,00

Οι ως άνω καταθέσεις μετρητών αποτελούν μέρος των πιστώσεων του πίνακα 2 της σελ. 56 της έκθεσης ελέγχου.

Για τις εν λόγω καταθέσεις μετρητών επικαλούνται για πρώτη φορά ότι προέρχονται από αναλήψεις μετρητών, που έγιναν στη χρήση 2015 από την προσφεύγουσα και ειδικότερα : Στις η διενήργησε ανάληψη μετρητών ποσού 500.000,00 € από τον ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην με IBAN **και τα χρήματα αυτά τα είχε στη διάθεσή του.**

Η ανάληψη αυτή έγινε λόγω της πολιτικής αβεβαιότητας που υπήρχε εκείνη την περίοδο και που σε λίγο διάστημα εκφράστηκε με την επιβολή των capital control. Οι ανωτέρω καταθέσεις μετρητών προέρχονται από τα μετρητά που είχαν διαθέσιμα από την εν λόγω ανάληψη των 500.000,00 €. Το ποσό αυτό δεν το είχαν επικαλεστεί στον έλεγχο, διότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν είχαν συγκεντρώσει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία. Το ποσό αυτό των 500.000,00 € δεν το χρησιμοποίησαν για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή για λοιπές δαπάνες, ούτε το είχαν επανακαταθέσει στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς, με την επισήμανση ότι όπως έκαναν γνωστό και στον έλεγχο δεν διαθέτουν λογαριασμούς στο εξωτερικό.

Προς απόδειξη του ισχυρισμού τους ότι οι προαναφερόμενες καταθέσεις μετρητών δεν αποτελούν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, καθότι δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις προσκομίζουν τα παρακάτω:

- Το σχετικό ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ (Σχετ. 1).
- Τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 – 2016 (Σχετ. 2-3), με την επισήμανση ότι τα δεδομένα των φορολογικών ετών 2017-2018 αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου.
- Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBAN των χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 4), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.
- Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBAN G..... των χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 5), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.
- Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBAN των χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 6), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.

➤ Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBAN3 των χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 7), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.

➤ Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBANτων χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 8), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.

➤ Την κίνηση του λογαριασμού στην με IBANτων χρήσεων 2015-2016 (Σχετ. 9), με την επισήμανση ότι οι κινήσεις των χρήσεων 2017-2018 ήταν αντικείμενο του ελέγχου.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται: «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 στις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 4987/2022, 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 ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στηνορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις τηςτου 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 τουτου ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά τηντου 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 προσαύξησης της.

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

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...»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα τηςτου 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, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

5. 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 στοέγγραφό μας.

5.4.....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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επαμ. : «(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 άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ.

ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, 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, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος ..

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 ύπαρξής 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 αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι πιστώσεις ύψους 7.356,04 € στο φορολογικό έτος 2017 για τον προσφεύγοντα, πιστώσεις ύψους 35.861,00 € στο φορολογικό έτος 2017 για την προσφεύγουσα και πιστώσεις ύψους 34.872,00 € στο φορολογικό έτος 2018 για την προσφεύγουσα αποτελούν καταθέσεις μετρητών και προέρχονται από ανάληψη μετρητών ποσού 500.000,00 € από τον ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στηνμε IBAN που έκανε στις η προσφεύγουσα

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 77 ν.5104/2024) 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, οι προσφεύγοντες, προς επίρρωση του ισχυρισμού τους, προσκομίζουν και επικαλούνται το σχετικό ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ (Σχετ. 1), ποσού 500.000,00 ευρώ την από τον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στηνμε IBAN το οποίο χαρακτηρίζεται ως **νέο στοιχείο**.

Επειδή, όπως προέκυψε από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, το ανωτέρω στοιχείο δεν το είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να το λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από εκθέσεως μερικού ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας **ανέπεμψε** την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την υπ' αριθμ. πράξη, προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει του νέου στοιχείου. Συγκεκριμένα ζητήθηκε να ερευνηθεί σύμφωνα με το με **αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. και μέσω ελέγχου του Συστήματος Τραπεζικών Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ), **αν μεσολαβούν άλλες πιστώσεις** μεταξύ της εν λόγω ανάληψης και των υπό κρίση πιστώσεων και **να ελεγχθεί αν η συγκεκριμένη ανάληψη δαπανήθηκε** για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή πληρωμή λοιπών δαπανών, για να διαπιστωθεί αν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των υπό κρίση ποσών στους λογαριασμούς των προσφευγόντων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών. πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του επί πράξεως αναπομπής.

Επειδή σε εκτέλεση της ως άνω πράξης αναπομπής της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, με βάση τα νέα στοιχεία που παραλήφθηκαν και μας διαβίβασε τις με ημερομηνία πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του επί της με αριθ. πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, όπου αναφέρονται τα ακόλουθα: «...**Το σχετικό παραστατικό που επικαλούνται και προσκόμισαν οι προσφεύγοντες, το οποίο αποτελεί εξ' αρχής νέο στοιχείο και που ο έλεγχος δεν είχε στη διάθεσή του κατά τη σύνταξη της από έκθεσης μερικού ελέγχου, είναι το εξής:** Αποδεικτικό Ανάληψης σε φωτοαντίγραφο της σύμφωνα με το οποίο προκύπτει ανάληψη ποσού 500.000,00 ευρώ στις από τον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN με 1^ο δικαιούχο την προσφεύγουσα και 2^ο δικαιούχο την), αδελφή της προσφεύγουσας.

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΠΑΡΑΠΑΝΩ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Σύμφωνα με την αριθμό Πράξη Αναπομπής του προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. κρίθηκε να διενεργηθούν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, μέσω ελέγχου του Συστήματος Τραπεζικών Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ) και να ελεγχθεί αν μεσολαβούν άλλες πιστώσεις μεταξύ της εν λόγω ανάληψης και των υπό κρίση πιστώσεων.

Διαβιβάστηκαν ηλεκτρονικά από την Υπηρεσία μας, Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών και στοιχείων τραπεζικών λογαριασμών μέσω της λειτουργίας της ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών

(ΣΜΤΛ και ΛΠ), για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016, σύμφωνα με την αριθ.
 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ.

Από τον έλεγχο του Συμπληρωματικού στοιχείου που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες προς τη
 Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), σε συνδυασμό με τις κινήσεις στους τραπεζικούς
 λογαριασμούς των προσφευγόντων σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην Πράξη Αναπομπής
 (.....), διαπιστώθηκε ότι:

**1. Από τους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, διαπιστώθηκε ότι διενεργήθηκαν
 πληρωμές δόσεων δανείου και καταθέσεις σε μετρητά, ως κάτωθι:**

Αριθμός Λογαριασμού	Πιστωτικό ίδρυμα	Νόμισμα	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
.....						820,54
.....						1.900,00
.....						821,89
.....						900,00
.....						1.000,00
.....						824,70
.....						3.780,00
.....						556,00
.....						1.700,00
.....						826,21
.....						824,13
.....						830,73
.....						826,77
.....						826,05
.....						826,42
.....						815,84
.....						162,70

						830,93
						1.050,00
						832,16
						834,67
						826,38
						799,68
						820,48
						20,00
						1.040,00
						1.650,00
						4.400,00
						1.425,90
						676,00
						500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ						36.684,12

2. Επίσης διενεργήθηκαν πιστώσεις με αιτιολογία συναλλαγής «κατάθεση επιταγής», ως κάτωθι:

Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημ. Συν/γλης	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
					250.000,00
					8.287,84

.....	.....	.....	.....	.....	19.480,43
.....	.....	.....	.....	.....	12.279,45
.....	.....	.....	.....	.....	249.999,80
.....	.....	.....	.....	.....	44.999,60
.....	.....	.....	.....	.....	6.363,15
.....	.....	.....	.....	.....	449,80
.....	.....	.....	.....	.....	3.224,17
.....	.....	.....	.....	.....	1.403,06
.....	.....	.....	.....	.....	99.999,80
.....	.....	.....	.....	.....	800,00
.....	.....	.....	.....	.....	75.000,00
.....	.....	.....	.....	.....	21.300,00
.....	.....	.....	.....	.....	614,12
.....	.....	.....	.....	.....	14.464,90
.....	.....	.....	.....	.....	5.605,11
ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΤΑΓΩΝ					814.271,23

Σύμφωνα με τα ανωτέρω και ελλείψει λοιπών αποδεικτικών στοιχείων, ο έλεγχος θεωρεί ότι οι ως άνω πιστώσεις δύνανται να σχετίζονται με την υποδεικνυόμενη από τους προσφεύγοντες ανάληψη μετρητών 500.000,00 €, που διενεργήθηκε σε πρωθύστερο χρόνο και αποτελούν ενδείξεις μείωσης του διαθεσίμου υπολοίπου μετρητών που επικαλούνται οι προσφεύγοντες. Αξίζει να σημειώσουμε ότι οι καταθέσεις επιταγών δεν μπορούν να συσχετιστούν με δηλωθέντα εισοδήματα, δεδομένου ότι στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2015 και 2016 πέραν των εισοδημάτων από ακίνητη περιουσία και μισθωτές δεν υπάρχει ένδειξη-συμπλήρωση κωδικού δήλωσης με άλλη πηγή εσόδου.

3. Από τον έλεγχο των δηλώσεων Φ.Ε. των φορολογικών ετών 2015, 2016, 2017 και 2018, δεν προέκυψαν αγορές περιουσιακών στοιχείων.

4. Η πληρωμή των καταναλωτικών και λοιπών δαπανών για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 δεν πραγματοποιήθηκε μέσω του τραπεζικού συστήματος. Ως εκ τούτου οι κωδικοί 049-050 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής» των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων ετών δεν απεικονίζουν κανένα ποσό. Επίσης και στα φορολογικά έτη 2017 και 2018 δεν δηλώθηκαν δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής στο κωδικό 049 της δήλωσης Φ.Ε. , πλην ελαχίστων ποσών στο κωδικό 050, ήτοι 1.250,00 € στο φορολογικό έτος 2017 και 1.884,00 € στο φορολογικό έτος 2018.

5. Σημειώνεται ότι στα πλαίσια του αρχικού ελέγχου, όπως επισημαίνεται και στην Έκθεση Απόψεων επί Ενδικοφανούς Προσφυγής για τις επίμαχες πιστώσεις/καταθέσεις στους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς, οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν στον έλεγχο τραπεζικά παραστατικά, προκειμένου ν' αποδείξουν ότι οι καταθέσεις μετρητών πραγματοποιήθηκαν από τους ίδιους.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν των ανωτέρω η θέση της υπηρεσίας μας δεν μεταβάλλεται επί του νέου ισχυρισμού των προσφευγόντων, καθόσον καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου και μέχρι την υποβολή και της εδικοφανούς προσφυγής δεν αποδείχτηκε ότι οι υπό κρίση πιστώσεις/καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς πραγματοποιήθηκαν από τους ίδιους τους προσφεύγοντες.

Επαναπροσδιορισμός κύριου & πρόσθετου φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφορά αλληλεγγύης

Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστώσεων δεν υπάρχει διαφοροποίηση του φορολογητέου εισοδήματος των ελεγχόμενων

Επειδή, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων ότι οι υπό κρίση πιστώσεις προέρχονται από ανάληψη μετρητών από τον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, ποσού 500.000,00 €, απορρίπτονται σύμφωνα με το ως άνω σαφές και εμπεριστατωμένο πόρισμα που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της επί της με αριθ. πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω.

Επειδή περαιτέρω, οι εν λόγω επιταγές που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω πίνακα, συνολικού ύψους 814.271,23 €, κατατέθηκαν σε λογαριασμό φυσικού προσώπου μη επιτηδευματία και όχι σε επαγγελματικό λογαριασμό, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες δεν είναι επιτηδευματίες και συνεπώς οι καταθέσεις των επιταγών δύνανται να σχετίζονται με την ανάληψη των 500.000,00 € που επικαλούνται οι προσφεύγοντες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των:

α) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	24.395,97 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	12.197,99 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.859,29 €
Τέλη χαρτοσήμου	432,00 €
Πρόσθετος φόρος τελών χαρτοσήμου	216,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	41.101,25 €

β) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	17.621,87 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.810,94 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.269,91 €
Τέλη χαρτοσήμου	432,00 €
Πρόσθετος φόρος τελών χαρτοσήμου	216,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	29.350,72 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.