



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14.5.2024

Αριθμός απόφασης: 1373

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκων κατά των αρ. οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017-2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα σχετιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα.

8. Το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα.

9. Την αρ. Πράξη Αναπομπής και τις από πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

10. Την αρ. απόφαση παράτασης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4987/2022.

11. Την από έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ βάσει της αρ. Πράξης Αναπομπής.

12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 81.145,00 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του 4987/2022 ύψους 40.572,50 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.890,47 €.

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 37.356,93 €, πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 13.678,47 €, και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.881,17 €.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, που συντάχθηκε βάσει της αρ. εντολής ελέγχου για τον προσφεύγοντα (που δραστηριοποιείται στο χονδρικό εμπόριο ελαιόλαδου και τη μεσιτεία ασφαλειών) και βάσει της εντολής ελέγχου για την προσφεύγουσα (αγρότης ειδικού καθεστώτος). Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα εξής:

Α. Φορολογικό έτος 2017: από τον έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων προέκυψε προσαύξηση περιουσίας ύψους 48.748,17 € (εκ των οποίων ποσό ύψους 38.041,00 € πιστώσεις σε μετρητά, και 10.707,17 € λοιπές μη αιτιολογημένες πιστώσεις). Περαιτέρω, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος συνολικού ύψους 11.943,64 € που αφορούν δαπάνες άνω των 500 € για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής, ή/και για τις οποίες δεν προκύπτει ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες. Συνεπώς οι συνολικές διαφορές του ελέγχου ανήλθαν στα 60.691,82 €.

Ωστόσο, οι προσφεύγοντες στο εν λόγω έτος φορολογήθηκαν βάσει των τεκμαρτών εισοδημάτων τους, δεδομένου ότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν αγορές επενδυτικών προϊόντων (αμοιβαίων κεφαλαίων) συνολικού ποσού ύψους 248,391.23 € που δεν είχαν δηλωθεί στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2017, και επαναπροσδιορίστηκε το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος στα 131.795,99 € (έναντι δηλωθέντων εισοδημάτων και διαφορών του ελέγχου, συνολικού ποσού 51.268,75 €) και το τεκμαρτό εισόδημα της προσφεύγουσας στα 144.156,68 € (έναντι δηλωθέντων εισοδημάτων και διαφορών του ελέγχου, συνολικού ποσού 57.568,32 €).

Β. Φορολογικό έτος 2018: από τον έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων προέκυψε προσαύξηση περιουσίας ύψους 77.288,38 € (εκ των οποίων ποσό ύψους 57.805,38 € πιστώσεις σε μετρητά, και 19.483,00 € λοιπές μη αιτιολογημένες πιστώσεις). Περαιτέρω, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος συνολικού συνολικού ύψους 18.486,17 € που αφορούν δαπάνες άνω των 500 € για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής, ή/και για τις

οποίες δεν προκύπτει ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες. Συνεπώς οι συνολικές διαφορές του ελέγχου ανήλθαν στα 95.774,55 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας τους κατωτέρω ισχυρισμούς:

1. Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως «πρωτογενών καταθέσεων» ποσών προερχομένων από επανακατάθεση προγενέστερων, μη δαπανηθεισών αλλού, αναλήψεων. Στις , οι προσφεύγοντες προέβησαν σε ανάληψη μετρητών χρημάτων από τον τραπεζικό τους λογαριασμό στην ποσού 310.000,00 Ευρώ και 130.000,00 Ευρώ, αντιστοίχως, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 440.000,00 Ευρώ. Ο έλεγχος, στο πλαίσιο διασταυρωτικού ελέγχου για τη δυνατότητα επανακατάθεσης των ανωτέρω ποσών, προέβη σε έκδοση των υπ' αριθμ. εντολών ελέγχου, για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016. Είναι αυθαίρετο το συμπέρασμα του ελέγχου ότι από το ανωτέρω ποσό των 440.000,00 €, ποσό ύψους 383.236,77 επανακατατέθηκε στα 2015 και 2016 και το υπολειπόμενο ποσό ύψους 56.763,22 € αναλώθηκε σε προσωπικές ανάγκες των προσφευγόντων.

2. Παράνομος, ανατιπολόγητος και εσφαλμένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών λόγω μη εξόφλησης παραστατικών αξίας άνω των 500€ με τραπεζικά μέσα πληρωμής. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα προσκομίζει στοιχεία βάσει των οποίων ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής του αρ. παραστατικού εκδόσεως της επιχείρησης ύψους 2.572,50 €, του αρ. παραστατικού εκδόσεως της Εταιρείας ύψους 2.240,00 €, του αρ. τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης ποσού ύψους 2.033,86 € (σημειωτόν ότι στην έκθεση ελέγχου καταγράφεται τιμολόγιο εκδόσεως της ανωτέρω επιχείρησης με ημερομηνία και ύψους 2.312,44 €), του αρ. ΕΝΠ παραστατικού ύψους 1.200,00 €, του αρ. ΕΝΠ παραστατικού ύψους 800,00 €, των από 6.7.2018, 4.8.2018, 20.8.2018 και 24.11.2018 τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης ύψους 1.368,00 € 820,00 € 699,20 € και 736,00 €, καθώς και του από 29.11.2018 παραστατικού εκδόσεως της επιχείρησης , ύψους 880,00 €.

Με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα, οι προσφεύγοντες προσκόμισαν στοιχεία για την αιτιολόγηση των καταλογισθεισών πιστώσεων της περ. β της σελ. 39 της έκθεσης ελέγχου, συνολικού ύψους 3.072,50 €, φορολογικού έτους 2017.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και δεδομένου ότι τα έγγραφα που προσκομίσθηκαν με το αρ. πρωτ. υπόμνημα των προσφευγόντων κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας ως νέα στοιχεία αναπέμψαμε την υπόθεση στο ΚΕΦΟΜΕΠ με την υπ' αριθμ. Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία και τη δυνατότητα που επικαλούνται οι προσφεύγοντες να διαθέτουν στα ελεγχόμενα έτη 2017 και 2018 μετρητά που αναλήφθηκαν το έτος 2015 συνολικού ύψους 440.000,00 €, και να μας αποστείλει το σχετικό της πόρισμα.

Το ΚΕΦΟΜΕΠ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με την από έκθεση εκλεκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ, στο οποία αναφέρονται τα εξής:

«...Κατά τη διάρκεια του ελέγχου... διαπιστώθηκε πως από το ποσό των 440.000,00€ που αναλήφθηκε από τους ελεγχόμενους, κατατέθηκε σε επόμενες ημερομηνίες μέρος αυτού του ποσού, ήτοι 383.236,77€, σύμφωνα με τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών τους, τα έτη 2015 και 2016.

Ωστόσο σύμφωνα με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες με την υποβολή της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώθηκε ότι:

➤ οι πιστώσεις ποσών 1.000,00 € και 352,77€ στις έχουν αντιλογιστεί και δεν αφορούν σε επανακαταθέσεις.

➤ Η πίστωση 40.000,00 € στις, αφορά σε εξαγορά μεριδίων από επενδυτικό προϊόν και ως εκ τούτου δεν αποτελεί επανακατάθεση.

➤ Η πίστωση 100.000,00 € στις αφορά σε πρόωρη ανάληψη προθεσμιακής κατάθεσης και ως εκ τούτου δεν αποτελεί επανακατάθεση.

Βάσει των ανωτέρω το ποσό, που ο έλεγχος στα αρχικά του συμπεράσματα είχε διαπιστώσει ότι επανακατατίθεται, από 383.236,77 € διαμορφώνεται σε 241.884,00 (383.236,77-141.352,77).

Συνεπώς όπως αναφέρεται και στην από έκθεση απόψεων (σελίδα 6) επί της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι δύναται να γίνει δεκτό το ποσό των 198.116,00 € ως διαθέσιμο προερχόμενο από τις επικαλούμενες από τους προσφεύγοντες αναλήψεις, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στις και στις ποσών αντιστοίχως 310.000,00€ και 130.000 00€.

Σχετικά με τις πιστώσεις που αναφέρονται στην σελίδα 39 της παρ.β' της ενότητας «πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν» της έκθεσης ελέγχου ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη και τα ως άνω διαθέσιμα μετρητά διαπιστώνει ότι δύναται να γίνουν δεκτές ως αιτιολογημένες οι πιστώσεις που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών ήτοι συνολικού ποσού 2.770,00 (3.072,50 – 172,50-130,00).

Γ. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Κατόπιν των συμπληρωματικών στοιχείων που προσκομίστηκαν με την υποβολή της με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής και κατόπιν διεξοδικής αναλύσεως και επεξεργασίας των κινήσεων (χρεώσεων / πιστώσεων) του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων (λογαριασμοί καταθέσεων, δάνεια, κάρτες, επενδυτικά κ.α.) των προσφευγόντων ο έλεγχος διαπίστωσε τα ακόλουθα:

Για το φορολογικό έτος 2017:

Για το φορολογικό έτος 2017 το ποσό των 38.041,00, το οποίο αφορούσε σε διαφορές από μετρητά που είχαν καταλογισθεί ως προσαύξηση περιουσίας, δύναται να προέρχεται από διαθέσιμα μετρητά που διέθεταν οι προσφεύγοντες από προηγούμενες χρήσεις. Επιπλέον αιτιολόγησαν πρωτογενείς καταθέσεις ποσού ύψους 2.770,00€. Κατά συνέπεια διαπιστώθηκαν μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 7.937,17€ (10.707,17€-2.770,00€) καθώς και λογιστικές διαφορές ποσού ύψους 11.943,64€.

Επιπλέον όπως αναφέρεται αναλυτικά στην από έκθεση ελέγχου (σελίδα 60) διαπιστώθηκαν ποσά που δεν περιλαμβάνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 ως κάτωθι:

- ποσό 1.285,53€ που αφορά σε τόκους από ομόλογα από την τράπεζα • ποσό 1.187,26€ που αφορά σε μερίσματα από την τράπεζα
- ποσό 364,93€ για την ελεγχόμενη, που αφορά σε τόκους από

- ποσό 103,33€ που αφορά σε τόκους από προθεσμιακή κατάθεση • ποσό 9.319,31€ που αφορά σε τόκους αλλοδαπής της
- ποσό 1.726,45€ που αφορά σε κέρδος από επενδυτικά προϊόντα
- ποσό 248.391,23€ που αφορά σε αγορές επενδυτικών προϊόντων

Για το φορολογικό έτος 2018:

Παράλληλα για το φορολογικό έτος 2018 διαπιστώθηκε το ποσό των 57.805,38€ το οποίο αφορούσε σε διαφορές από μετρητά που είχαν καταλογισθεί ως προσαύξηση περιουσίας, δύναται να προέρχεται από διαθέσιμα μετρητά που διέθεταν οι προσφεύγοντες και αφορούν σε προηγούμενες χρήσεις. Επιπλέον διαπιστώθηκαν μη αιτιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις συνολικής αξίας 19.483,00€ καθώς και λογιστικές διαφορές ποσού ύψους 9.170,47€ (18.486,17€-9.315,70€), όπως αναλυτικά αναφέρετε στην σελίδα 9 της από Έκθεσης Απόψεων.

Επιπλέον όπως αναφέρεται αναλυτικά στην από έκθεση ελέγχου (σελίδα 61) διαπιστώθηκαν ποσά που δεν περιλαμβάνονται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 ως κάτωθι:

- ποσό 1.009,50 € που αφορά σε μερίσματα από την τράπεζα
- ποσό 723,91 € για την ελεγχόμενη, που αφορά σε τόκους από τον
- ποσό 5.522,90 € που αφορά σε τόκους αλλοδαπής της κας
- ποσό 2.418,49 € που αφορά σε κέρδος από επενδυτικά προϊόντα
- ποσό 95.000,00 € που αφορά σε αγορές επενδυτικών προϊόντων»

Περαιτέρω, με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα και όσον αφορά τη φορολόγηση βάσει των τεκμαρτών εισοδημάτων τους ζητείται να ληφθεί υπόψη το διαθέσιμο προς ανάλωση εισόδημα προηγούμενων ετών (στους κωδ. 787-788).

Επειδή, στο άρθρο 63 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

[...]

5. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. Με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, που εκδίδεται πριν από την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, η εν λόγω προθεσμία δύναται να παρατείνεται άπαξ για τριάντα (30) ημέρες, σε

περίπτωση που προσκομισθούν από τον υπόχρεο νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά τις τελευταίες τριάντα (30) ημέρες πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Αν, εντός της ανωτέρω προθεσμίας, δεν εκδοθεί απόφαση τότε θεωρείται ότι η ενδικοφανής προσφυγή έχει απορριφθεί από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση αυτής της απόρριψης κατά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής. Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών μπορεί, με απόφασή του, να εξουσιοδοτεί άλλους υπαλλήλους της ίδιας υπηρεσίας να υπογράφουν, με εντολή του, αποφάσεις επί ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής. ...»

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4987/2022 'Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου': «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «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, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά τα υπό κρίση έτη: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση. γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4172/2013 'Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες',: «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: «...β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, ...ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4172/2013 'Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής': «... ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β`, γ`, δ`, ε` και στ` της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α` 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβάνονται υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά της παραγράφου αυτής, όπως αυτά δηλώνονται από τον κάθε σύζυγο χωριστά. Οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31, καθώς και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 που αφορούν τον κάθε σύζυγο βαρύνουν

αυτόν ατομικά, ενώ για τα ανήλικα εξαρτώμενα μέλη τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 11.....»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «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. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 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, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1175/2017: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής: 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι οι καταλογισθείσες πιστώσεις (μετρητών) αποτελούν επανακαταθέσεις των από 22.1.2015 και 15.1.2015 προγενέστερων (μη δαπανηθεισών αλλού) αναλήψεων ύψους 310.000,00 Ευρώ και 130.000,00 Ευρώ, αντιστοίχως, βάσει της από έκθεσης συμπληρωματικών εκλεκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ διαπιστώθηκε ότι οι πιστώσεις μετρητών που είχαν καταλογιστεί από τον έλεγχο ως προσαύξηση

περιουσίας ύψους 38.041,00 € στο φορολογικό έτος 2017, και 57.805,38 € στο φορολογικό έτος 2018 δύνανται να προέρχονται από διαθέσιμα μετρητά που διέθεταν οι προσφεύγοντες από προηγούμενες χρήσεις.

Ως εκ τούτου, πιστώσεις συνολικού ύψους 38.041,00 € στο φορολογικό έτος 2017, και 57.805,38 € στο φορολογικό έτος 2018 αιτιολογούνται και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, όσον αφορά την αιτιολόγηση των πιστώσεων της περ. β της σελ. 39 της έκθεσης ελέγχου που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας στο φορολογικό έτος 2017, συνολικού ύψους 3.072,50 €, εκ των οποίων συνολικό ποσό ύψους 2.770,00 € € αφορούν (μη ονομαστικές) καταθέσεις μετρητών, σύμφωνα με την από έκθεση συμπληρωματικών εκλεκτικών επαληθεύσεων του ΚΕΦΟΜ.ΕΠ και λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω διαθέσιμα μετρητά από προγενέστερες αναλήψεις μετρητών, δύνανται να γίνουν δεκτές ως αιτιολογημένες οι πιστώσεις που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών ήτοι συνολικού ποσού 2.770,00 €.

Περαιτέρω, όσον αφορά τις λοιπές πιστώσεις, συνολικού ύψους 302,50 €, που αφορούν μεταφορές από λογαριασμό τρίτου, οι προσφεύγοντες προβάλουν τον ισχυρισμό ότι τα εν λόγω ποσά πιστώθηκαν στον λογαριασμό τους από πελάτες του προσφεύγοντοςμε σκοπό την εξόφληση από τον προσφεύγοντα των ασφαλιστηρίων συμβολαίων τους, ωστόσο δεν αποδεικνύεται ότι τα συγκεκριμένα ποσά μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό ασφαλιστικής εταιρείας μετά την πίστωσή τους στον ελεγχόμενο λογαριασμό ούτε προσκομίστηκαν σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ανωτέρω, πιστώσεις συνολικού ύψους 2.770,00 € φορολογικού έτους 2017 αιτιολογούνται και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, περαιτέρω, από τον έλεγχο καταλογίστηκαν λογιστικές διαφορές στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος που αφορούν δαπάνες άνω των 500 € για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής, ή/και για τις οποίες δεν προκύπτει ότι αφορούν επαγγελματικές δαπάνες, συνολικού ύψους 11.943,64 € στο φορολογικό έτος 2017 και 18.486,17 € στο φορολογικό έτος 2018.

Με την παρούσα προσφυγή προσκομίστηκαν στοιχεία βάσει των οποίων προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αποδεικνύεται η εξόφληση με τραπεζικά μέσα πληρωμής του αρ. παραστατικού εκδόσεως της επιχείρησης ύψους 2.572,50 €, του αρ. παραστατικού εκδόσεως της Εταιρείας ύψους 2.240,00 €, του αρ. τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης ποσού ύψους 2.033,86 € (σημειωτόν ότι στην έκθεση ελέγχου καταγράφεται τιμολόγιο εκδόσεως της ανωτέρω επιχείρησης με ημερομηνία και ύψους 2.312,44 €), του αρ. ΕΝΠ παραστατικού ύψους 1.200,00 €, του αρ. ΕΝΠ παραστατικού ύψους 800,00 €, των από τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης ύψους 1.368,00 € 820,00 € 699,20 € και 736,00 €, καθώς και του από παραστατικού εκδόσεως της επιχείρησης ύψους 880,00 €.

Σύμφωνα με το από έγγραφο απόψεων του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, «..αναφορικά με την εξόφληση των ποσού ύψους

2.572,50€, ποσού ύψους 2.240,00€ καθώς και αναφορικά με τα τιμολόγια έκδοσης με ημερομηνία της επιχείρησης και το τιμολόγιο με ημερομηνία ης επιχείρησης ποσού ύψους 880,00€, μετά την προσκόμιση των καρτελών των επιχειρήσεων για τον πελάτη και τα τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτει η μεταφορά ποσών από τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα προς τις εν λόγω επιχειρήσεις, ο έλεγχος διαπιστώνει την εξόφληση των τιμολογίων ποσού ύψους **9.315,70 €** νια το φορολογικό έτος 2018 μέσω τραπεζικού συστήματος και ως εκ τούτου **θα πρέπει να εξαιρεθούν από τις καταλογισθείσες λογιστικές διαφορές.** Ωστόσο όσον αφορά στις λογιστικές διαφορές με την ένδειξη ΕΝΠ που αναφέρεται σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ο έλεγχος επισημαίνει ότι δεν προσκομίστηκαν παραστατικά εξόφλησης συναλλαγών. Επιπρόσθετα από την προσκομισθείσα κίνηση λογαριασμού των προσφευγόντων, δεν προέκυψε άμεση συσχέτιση των επικαλούμενων χρεώσεων με την εξόφληση των συγκεκριμένων παραστατικών. Συνεπώς ο έλεγχος δεν δέχεται τον ισχυρισμό τους.»

Περαιτέρω, όσον αφορά τη μη αναγνώριση προς έκπτωση του τιμολογίου της επιχείρησης με την παρούσα προσφυγή προσκομίζεται αντίγραφο του αρ. τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης καθαρής αξίας ύψους 1.640,21 € (αξίας με ΦΠΑ 2.033,86 €) και κίνηση λογαριασμού των προσφευγόντων της στην οποία καταγράφεται χρέωση ύψους 2.695,10 € στις Ωστόσο, όπως προκύπτει από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου η καταλογισθείσα λογιστική διαφορά αφορά άλλη δαπάνη που καταχωρίστηκε στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, συγκεκριμένα το από τιμολόγιο της επιχείρησης καθαρής αξίας 1.864,87 € (αξίας με ΦΠΑ 2.312,44 €).

Ως εκ τούτου, δαπάνες συνολικού ύψους 9.315,70 € φορολογικού έτους 2018 δεν αποτελούν λογιστικές διαφορές και αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση τα αποτελέσματα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2018 επαναπροσδιορίζονται ως εξής:

Αποτελέσματα φορολογικού έτους 2018		
	Έλεγχος	ΔΕΔ
Ζημιά δήλωσης	-10.562,64	-10.562,64
Πλέον Λογιστικές Διαφορές	18.486,17	9.170,47
Κέρδη	7.923,53	-1.392,17

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση η προσαύξηση περιουσίας προσδιορίζεται ως εξής:

	Έλεγχος	Έλεγχος-Επιμερισμός		ΔΕΔ	ΔΕΔ-Επιμερισμός	
		Υπόχρεου	Συζύγου		Υπόχρεου	Συζύγου
2017	48.748,17	24.374,09	24.374,09	7.937,17	3.968,59	3.968,59
2018	77.288,38	38.644,19	38.644,19	19.483,00	9.741,50	9.741,50

Επειδή, με το αρ. συμπληρωματικό υπόμνημα ζητείται να ληφθεί υπόψη το διαθέσιμο προς ανάλωση εισόδημα προηγούμενων ετών (στους κωδ. 787-788) στη φορολόγησή τους στο φορολογικό έτος 2017 στο οποίο με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογήθηκαν βάσει τεκμαρτού εισοδήματος ύψους 131.795,99 € για τον προσφεύγοντα και 144.156,68 € για την προσφεύγουσα.

Επειδή σύμφωνα με το από έγγραφο συμπληρωματικών απόψεων του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της παρούσας προσφυγής, από τον έλεγχο ανάλωσης βάσει τεκμηρίων διαβίωσης (περ.ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013, περ ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/94) για το διάστημα από 1/1 /2004 έως 31/12/2016 και βάσει του σχετικού πίνακα ανάλωσης προκύπτει διαθέσιμο υπόλοιπο 716.507,26 € την 31.12.2016, το οποίο επαρκεί για την κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση τα εισοδήματα των προσφευγόντων προσδιορίζονται ως εξής:

2017	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ-Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	18.430,00	32.670,50	18.430,00	32.670,50	18.430,00	32.670,50	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα			51,67	416,60	51,67	416,60	51,67	416,60
Επιχειρηματική Δραστηριότητα			8.412,99		8.412,99		8.412,99	0,00
Προσαύξηση			24.374,09	24.374,09	3.968,59	3.968,59	3.968,59	3.968,59
Αγροτική Επιχ. Δραστηριότητα		107,13		107,13		107,13	0,00	0,00
Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα	18.430,00	32.777,63	51.268,75	57.568,32	30.863,25	37.162,82	12.433,25	4.385,19
Προστιθέμενη Διαφορά Δαπανών			80.527,24	86.588,36	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	18.430,00	32.777,63	131.795,99	144.156,68	30.863,25	37.162,82	12.433,25	4.385,19
Αυτοτελώς Φορολογούμενα Ποσά			2.099,62	11.418,93	2.099,62	11.418,93	2.099,62	11.418,93
Συνολικό Εισόδημα	18.430,00	32.777,63	53.368,37	68.987,25	32.962,87	48.581,75	14.532,87	15.804,12

2018	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ-Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	17.100,00	32.860,50	17.100,00	32.860,50	17.100,00	32.860,50	0,00	0,00
Τόκοι-Μερίσματα	0,04	86,11	0,04	810,02	0,04	810,02	0,00	723,91
Επιχειρηματική Δραστηριότητα			7.923,53				0,00	0,00
Προσαύξηση			38.644,19	38.644,19	9.741,50	9.741,50	9.741,50	9.741,50
Αγροτική Επιχ. Δραστηριότητα		126,82		126,82		126,82	0,00	0,00
Συνολικό Δηλωθέν Εισόδημα	17.100,04	33.073,43	63.667,76	72.441,53	26.841,54	43.538,84	9.741,50	10.465,41
Φορολογητέο Εισόδημα	17.100,04	33.073,43	63.667,76	72.441,53	26.841,54	43.538,84	9.741,50	10.465,41
Αυτοτελώς Φορολογούμενα Ποσά	1.643,01		3.357,00	7.236,89	3.357,00	7.236,89	1.713,99	7.236,89
Συνολικό Εισόδημα	18.743,05	33.073,43	67.024,76	79.678,42	30.198,54	50.775,73	11.455,49	17.702,30

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και της σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
		Υπόχρεος	Σύζυγος
Διαφορά Φόρου	81.145,00	3.502,18	1.351,29
Πρόστιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	40.572,50	1.751,09	675,64
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	4.890,47	727,13	1.113,08
Σύνολο για καταβολή	126.607,97	5.980,40	3.140,01

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

2018	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	
		Υπόχρεος	Σύζυγος
Διαφορά Φόρου	27.356,93	2.897,75	3.323,28
Πρόστιμο αρ. 58 του ν 4987/2022	13.678,47	1.448,87	1.661,64
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	6.881,17	534,18	1.258,41
Σύνολο για καταβολή	47.916,57	4.880,80	6.243,33

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**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.