



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ.Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

Αθήνα: 06-06-2025

Αριθμός Απόφασης: 1903

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουκαι της(σύζυγο του πρώτου προσφεύγοντος), κατοίκων κατά της με αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Το με αριθ. πρωτ.συμπληρωματικό Υπόμνημα των προσφευγόντων με τα

συνημμένα αυτού.

8. Τη με ID εισερχ.Έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., κατόπιν της με αριθ.Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι της(σύζυγο του πρώτου προσφεύγοντος), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στο taxis την 20-12-2024, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων διαφορά φόρου ύψους 67.534,50€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 33.767,25€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **101.301,75€**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, που διενεργήθηκε στους προσφεύγοντες για το φορολογικό έτος 2020, σύμφωνα με τις με αριθμόεντολές μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στη φορολογία εισοδήματος.

Από τον έλεγχο στο σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών και τα δεδομένα των οποίων ανακτήθηκαν από το «Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών» (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.) για την περίοδο 01/01/2020 έως 31/12/2020, προέκυψαν τριάντα (30) μη διευκρινισθείσες πιστώσεις χρηματικών ποσών που δεν συσχετίζονται με προγενέστερες χρεώσεις και χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως «πρωτογενείς». Με τα υπ' αριθ. πρωτ. αιτήματα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., οι προσφεύγοντες κλήθηκαν να προσκομίσουν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή προέλευσης ή αιτία των εν λόγω πιστώσεων, καθώς και ότι τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου.

Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα με αριθ. πρωτ. υπομνήματα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες πριν την κοινοποίηση σε αυτούς του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, και τα με αριθ. πρωτ. υπομνήματα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες μετά την κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας τους για το φορολογικό έτος 2020, 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, κατά το ποσό των **122.150,00€** για τον προσφεύγοντα και κατά το ποσό των **82.500,00€** για την προσφεύγουσα, όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	Επωνυμία Τράπεζας	Αριθμός Λογ/μού	Συνδικαιούχοι Λογ/μου	Σύνολο μη δικαι- ολογημένων πιστώσεων				
1				15.000	7.500	7.500		
2				45.000	22.500		22.500	
3				30.000	10.000	10.000	10.000	
4				300	300			
5				10.000	5.000			5.000
6				20.000	10.000			10.000
7				165.000	55.000	55.000	55.000	
8				20.000	10.000	10.000		
9				3.700	1.850		1.850	
ΣΥΝΟΛΟ				309.000,00	122.150,00	82.500,00	89.350,00	15.000,00

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το συμπληρωματικό υπόμνημα, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που έχει καταβληθεί ή πρόκειται να καταβληθεί αχρεωστήτως δυνάμει της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Πρόδηλο αριθμητικό σφάλμα κατά τη μεταφορά των αποτελεσμάτων του ελέγχου στην εκδοθείσα πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2020, με επακόλουθο τον μη ορθό προσδιορισμό του αναλογούντος κυρίου φόρου και προσαυξήσεων.

2. Εσφαλμένη εκτίμηση αποδεικτικών μέσων και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή αρ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013 - ΚΦΕ. Παράβαση διατάξεων Εγκυκλίου ΠΟΛ.1175/2017. Τα ελεγχόμενα χρηματικά ποσά καταθέσεων σε μετρητά αφορούν σχηματισθείσα σε προγενέστερα έτη περιουσία και καλύπτονται από πλήθος τραπεζικών αναλήψεων οικογενειακών κεφαλαίων σε μετρητά που διατηρήθηκαν εκτός τραπεζικού συστήματος έως την επανακατάθεσή τους (και) με τις ελεγχόμενες πιστώσεις, δίχως να χωρεί κατά νόμο χρονικός περιορισμός στην εκτός πιστωτικών ιδρυμάτων διατήρησή τους. Υπό την εκδοχή δε ότι οι υποδεικνυόμενες αναλήψεις συνιστούν ένδειξη περιουσιακής προσαύξησης σε προγενέστερα του ελεγχόμενου έτη, δεν δύναται να καταλογισθούν νόμιμα στο ελεγχόμενο έτος (κρίσιμος χρόνος αυτός του σχηματισμού του κεφαλαίου που τροφοδότησε την πίστωση, ΣΤΕ 884/2016).

3. Μη απόδειξη της αποδιδόμενης παράβασης. Πλημμελής αιτιολογία κατά παράβαση

αρ. 76 ΚΦΔ. Εσφαλμένος υπολογισμός διαθεσίμων προς ανάλωση χρηματικών κεφαλαίων κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου. Μη απόδειξη της αποδιδόμενης παράβασης.» Οι άνω κρίσεις είναι εσφαλμένες για τους εξής λόγους: Α) Μη νόμιμη και ελλιπής αιτιολογία ελέγχου. Εσφαλμένη μεθοδολογία και ελλιπής τεκμηρίωση διαθεσίμων προς ανάλωση φορολογηθέντων κεφαλαίων και διαθεσίμων μετρητών, Β) Μη νόμιμα δεν λήφθηκε υπ' όψιν το υπόλοιπο τραπεζικών μας καταθέσεων κατά την έναρξη της περιόδου ανάλωσης κεφαλαίων που σχημάτισε ο έλεγχος (1.1.2002) με αποτέλεσμα το διαθέσιμο προς δικαιολόγηση μετρητών χρηματικό κεφάλαιο να μην είναι μηδενικό αλλά να ανέρχεται σε πολύ μεγαλύτερο ποσό, Γ) Πλήρως ανατιολόγητη απόρριψη ισχυρισμού περί διαθεσίμων προς ανάλωση κεφαλαίων (βάσει δηλώσεων) ύψους € 487.224,14 και αυθαίρετη μείωση αυτού κατά € 156.784,72 δίχως καμία τεκμηρίωση με αποτέλεσμα το μη νόμιμο μηδενισμό των διαθεσίμων προς ανάλωση μετρητών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι : «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 39 του Ν. 4987/2022, προβλέπεται ότι:

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

Επειδή, στο με αριθμ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 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 προσαύξησης της.

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.

.....

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1175/16-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», αναφέρεται ότι:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση

περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

3. [...]

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 αναγκαιών, 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. [...]».

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. : «(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 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 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 με τις διατάξεις του άρθρου 76 του Ν.5104/2024, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«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, στην υπό κρίση περίπτωση, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι αμφισβητούμενες από τον έλεγχο πιστώσεις δικαιολογούνται πλήρως από τα μετρητά που διέθεταν εκτός τραπεζικού συστήματος και προέρχονταν από τις αναλήψεις στις οποίες προέβαιναν επί σειρά ετών. Περαιτέρω ισχυρίζονται ότι από τον προσκομισθέντα στον έλεγχο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2003 έως 2019, αποδεικνύεται ότι είχαν τη δυνατότητα να διατηρούν εκτός τραπεζικού συστήματος ταμειακά διαθέσιμα, ώστε να δικαιολογούνται ως επανακαταθέσεις τα ποσά των 122.150,00€ και 82.500,00€ για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2020. Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους με την παρούσα προσκομίζουν εκ νέου τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2003-2019 καθώς και κινήσεις λογαριασμών με αναλήψεις χρηματικών ποσών ως εξής:

1. Από λογαριασμό (δικαιούχοι) ύψους 56.582.914 δρχ ή 166.054,03€ (περίοδος 15/07/1996-31/12/2001) (τα στοιχεία αυτά είχαν προσκομισθεί κατά τη διενέργεια του ελέγχου)

2. Από λογαριασμό (δικαιούχοι) ύψους 56.582.914 δρχ ή 102.500,00€ (περίοδος 04/08/2010-10/10/2012) (τα στοιχεία αυτά είχαν προσκομισθεί κατά τη διενέργεια του ελέγχου)
3. Από λογαριασμό άνω των 3.000,00€ (κατά την περίοδο 2011) (προσκομίζονται με την ενδικοφανή)
4. Από λογαριασμό, ύψους 192.000,00€ (προσκομίζονται με την ενδικοφανή)
5. Από λογαριασμό, άνω των 275.000,00€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα στον οποίο ήταν συνδικαιούχος και η θανούσα μητέρα της (προσκομίζονται με την ενδικοφανή)
6. Από λογαριασμό, άνω των 10.000,00€, (κατά την περίοδο 2016-2018) (προσκομίζονται με το συμπληρωματικό υπόμνημα)
7. Από λογαριασμό άνω των 70.000,00€ (κατά την περίοδο 2010-2018) (προσκομίζονται με την ενδικοφανή) (προσκομίζονται με το συμπληρωματικό υπόμνημα)
8. Από λογαριασμό, άνω των 200.000,00€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα στον οποίο ήταν συνδικαιούχος και η θανούσα μητέρα της (κατά την περίοδο 2007-2013) (προσκομίζονται με το συμπληρωματικό υπόμνημα)

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι, οι αμφισβητούμενες από τον έλεγχο πιστώσεις δικαιολογούνται πλήρως από τα μετρητά που διέθεταν εκτός τραπεζικού συστήματος και προέρχονταν από τις αναλήψεις στις οποίες προέβαιναν και συγκεκριμένα τις αναλήψεις όπως αναφέρονται άνωθεν.

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται επιπλέον ότι εσφαλμένα ο έλεγχος, κατά τη σύνταξη του πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου την 01/01/2020, για τα έτη 2002 – 2019, δεν έλαβε υπόψη του τη διαθέσιμη τραπεζική του περιουσία, κατά την έναρξη της περιόδου υπολογισμού, ήτοι την 01/01/2002.

Επειδή σύμφωνα με τις αποφάσεις και τις θέσεις της Διοίκησης, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, δεδομένου ότι πρόκειται για προσδιορισμό διαθεσίμων μετρητών και όχι για προσδιορισμό τεκμαρτού εισοδήματος, για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου και μη αναλωθέντος κεφαλαίου που αντιστοιχεί σε ταμειακά διαθέσιμα, το οποίο συγκρίνεται και με τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων θα πρέπει να ελέγχεται αφενός εάν έχει ληφθεί υπόψη το πραγματικό εισόδημα καθώς και το πραγματικό αναλωθέν ποσό για αγορές και δαπάνες, δεδομένου ότι το ποσό το οποίο κάθε φορά κρίνεται αντιστοιχεί σε ταμειακή βάση και επίσης θα πρέπει εν συνεχεία να ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως. (σχετικές ΠΟΛ 1270/2013, ΠΟΛ1259/2014).

Ενώ ως προς την αξιολόγηση της δυνατότητας επανακατάθεσης των ταμειακών διαθεσίμων μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα επικαλούμενα ταμειακά διαθέσιμα που υφίστανται είτε από μη αναλωθέν πραγματικό κεφάλαιο είτε από προγενέστερες αναλήψεις και εισπράξεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών

στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών. (ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015).

Επειδή, στην ΠΟΛ 1270/24-12-2013 με θέμα

«ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:...

4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1050/17-02-2014 με θέμα «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β΄, γ΄ και ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α΄ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», ορίζεται ότι:

«Άρθρο 7

Παροχή στοιχείων.

...Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία...»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1259/22-12-2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ 1050/ 17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων», ορίζεται ότι:

«1. ...

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών (1999 και παλαιότερα) λαμβάνονται υπόψη:

- από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο ή που αποκτήθηκαν και δεν συμπεριλήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, πωλητήρια συμβόλαια, δωρεές- κληρονομίες χρημάτων, δάνεια κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά,
- θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών, κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές)».

Επειδή, η ελεγκτική αρχή κατόπιν αξιολόγησης του ανωτέρω ισχυρισμού και των προσκομισθέντων στοιχείων (υπ' αριθ. 1 και 2) στην από Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει τα εξής:

- Τα μετρητά τα οποία αναλήφθηκαν κατά το χρονικό διάστημα από 15/07/1996 ως 31/12/2001 ύψους 56.582.914 δραχμές είναι αδύνατο να είχαν διακρατηθεί με τη μορφή μετρητών και να είχαν επανακατατεθεί το έτος 2020 καθότι την 01/01/2002 η Ελλάδα εγκατέλειψε τη δραχμή και υιοθέτησε το ευρώ.
- Από τον έλεγχο των αντιγράφων των κινήσεων των λογαριασμών που προσκομίσθηκαν συνημμένα στα ως άνω υπομνήματα προκύπτει ότι α) για το χρονικό διάστημα 15/07/1996 ως 31/12/2001 αναλήφθηκαν μετρητά ύψους 26.582.914 δρχ (και όχι 56.582.914 δρχ) ενώ επανακατατέθηκαν το ίδιο διάστημα μετρητά ύψους 10.097.248 δρχ και β) για το χρονικό διάστημα από 04/08/2010 ως 10/10/2012 επανακατατέθηκαν μετρητά ύψους 25.739€.

Περαιτέρω, στην από Έκθεση Απιολογημένων Απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρονται τα εξής:

«Επιπρόσθετα ο έλεγχος διενήργησε διασταυρωτικό έλεγχο με σκοπό τον έλεγχο των κινήσεων (αναλήψεις-καταθέσεις) των τραπεζικών λογαριασμών που ανήκαν στον ελεγχόμενο ή και σε συν-δικαιούχους και τηρούνταν σε διάφορες τράπεζες στο εσωτερικό της χώρας, για το υπό έλεγχο χρονικό διάστημα από 01/01/2002 έως 31/12/2014. Με την έκδοση της Εντολής Ελέγχου δόθηκε πρόσβαση στο ηλεκτρονικό αρχείο ΕΛΑΕΠΠ. Από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα (2002-2014) προέκυψαν σημαντικές καταθέσεις/επανακαταθέσεις μετρητών συνολικού ύψους **1.186.944,92€** άρα ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι σημαντικά χρηματικά ποσά είχαν παρακρατηθεί με τη μορφή μετρητών και επανακατατέθηκαν κατά την ελεγχόμενη χρονική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020 δεν γίνεται αποδεκτός.».

Περαιτέρω, οι προσφεύγοντες, με το με αρ. πρωτ.Υπόμνημα προσκομίζουν ηλεκτρονικά και επικαλούνται επιπλέον κινήσεις λογαριασμών με αναλήψεις χρηματικών ποσών ως εξής:

1. Από λογαριασμό (δικαιούχοι) ύψους 56.582.914 δρχ ή 166.054,03€ (περίοδος 15/07/1996-31/12/2001)
2. Από λογαριασμό (δικαιούχοι) ύψους 56.582.914 δρχ ή 102.500,00€ (περίοδος 04/08/2010-10/10/2012)
3. Από λογαριασμό, άνω των 10.000,00€, (περίοδος 2016-2018)
4. Από λογαριασμό, άνω των 3.000,00€ (περίοδος 2011)
5. Από λογαριασμό, άνω των 70.000,00€ (περίοδος 2010-2018)
6. Από λογαριασμό, ύψους 192.000,00€ (περίοδος 2010)
7. Από λογαριασμό, άνω των 200.000,00€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα στον οποίο ήταν συνδικαιούχος και η θανούσα μητέρα της (κατά την περίοδο 2007-2013)

Επειδή, η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία [Κ.Ε.ΜΕ.Φ. (πρώην Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)] δεν είχε τα ανωτέρω στοιχεία στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, κρίθηκε από την υπηρεσία μας ότι χρήζουν περαιτέρω αξιολόγησης. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η με αριθ. **Πράξη Αναπομπής** του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών.

Επειδή η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθ. **απόφασή της**, αποφάσισε την **παράταση της προθεσμίας** για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 72 του ΚΦΔ.

Το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. (Κέντρο Μεγάλων Φορολογουμένων) σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με ID εισερχ. **πόρισμά του** επί της υπ' αριθμ. πράξεως αναπομπής, στο οποίο αναφέρεται σχετικά με τα νέα στοιχεία και τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων: «...Επειδή, ο έλεγχος στην παράγραφο 9.2 της σχετικής έκθεσης προχώρησε στον υπολογισμό του πραγματικού οικογενειακού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών του ελεγχόμενου και της συζύγου του από τον οποίο προέκυψε ότι κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης ήτοι την 01/01/2020 ο ελεγχόμενος και η σύζυγός του δεν είχαν τη δυνατότητα να έχουν διακρατήσει «μετρητά στο σπίτι» για επανακατάθεση καθότι το σχετικό υπόλοιπο είναι αρνητικό.»

Επειδή, η επίκληση αποσπασματικών αναλήψεων από ορισμένους τραπεζικούς λογαριασμούς, χωρίς παράλληλα την προσκόμιση των κινήσεων όλων των τραπεζικών λογαριασμών, ώστε να αποκλειστεί η περίπτωση κατάθεσης των ανωτέρω χρηματικών ποσών στον ίδιο ή σε άλλο λογαριασμό, δεν αποτελεί επαρκές στοιχείο για τον ισχυρισμό της επανακατάθεσης.

Επειδή, κατά πάγια θέση της Διοίκησης για να αιτιολογηθούν τραπεζικές πιστώσεις με μετρητά, τα οποία έχει εις χείρας του ο φορολογούμενος, ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών, είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων (ΠΟΛ.1270/2013, 1259/2014).

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, ο έλεγχος κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προκειμένου να υπολογιστεί η αποταμιευτική ικανότητα των προσφευγόντων (δυνατότητα αποταμίευσης και διακράτησης μετρητών ανά χείρας) κατά την έναρξη του ελέγχου, συνέταξε πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου την 01/01/2020, για τα έτη 2002 – 2019, στον οποίο συμπεριλήφθηκαν τα πραγματικά εισοδήματα (που είχαν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος καθώς και το σύνολο των πραγματικών πάσης φύσεως δαπανών, που πραγματοποιήθηκαν, χωρίς να περιληφθούν τεκμαρτές δαπάνες και λαμβάνοντας υπόψη επιπλέον το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2019. Κατόπιν

αυτών, το διαθέσιμο κεφάλαιο εις χείρας του προσφεύγοντος προς κάλυψη καταθέσεων μετρητών κατά την έναρξη του ελέγχου την 01/01/2020, ορθά προσδιορίστηκε, χωρίς να ληφθεί υπόψη η διαθέσιμη τραπεζική περιουσία του κατά την έναρξη της περιόδου υπολογισμού του διαθέσιμου κεφαλαίου του και ο ισχυρισμός τους απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι προσφεύγοντες προβάλλουν, ταυτόχρονα με τον ισχυρισμό της ανάληψης/ επανακατάθεσης, ότι είναι αβάσιμη η κρίση του ελέγχου ότι υφίσταται αδικαιολόγητη προσάυξηση περιουσίας, του έτους 2020, καθώς τα ποσά αυτά καλύπτονται από τη θετική ανάλωση κεφαλαίου που σχηματίστηκε από τα προηγούμενα έτη (2003-2019). Επικαλείται δε και προσκομίζει σχετικό πίνακα.

Επειδή, στον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, υπολογίζεται το προσδιορισθέν κεφάλαιο που λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ.2 περ. ζ του ν. 4172/2013. Ειδικότερα, συνίσταται σε έναν τεκμαρτό τρόπο σχηματισμού κεφαλαίου, με την εφαρμογή της εκάστοτε ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας και για το λόγο αυτό προσδιορίζεται με διαφορετικό τρόπο, ανάλογα με τις χρήσεις που αφορά, ενώ δε λαμβάνει υπόψη το σύνολο των πραγματοποιηθεισών κατ' έτος δαπανών, παρά μόνο αυτές που αναγνωρίζονται στον τεκμαρτό προσδιορισμό του. Κατά συνέπεια δεν απεικονίζει το πραγματικό σχηματισθέν κεφάλαιο του εκάστοτε ελεγχόμενου, όπως αυτό αποτυπώνεται στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και οι οποίες αντανakλούν την πραγματική και όχι την τεκμαρτή περιουσιακή του κατάσταση.

Επειδή, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπ' όψιν:

(α) Τα όσα ορίζονται στην ΠΟΛ. 1270/24-12-2013 και συγκεκριμένα: «Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία».

(β) Τα οικονομικά έτη 2003 έως 2020 (χρήσεις/ φορολογικά έτη 2002 – 2019) που οι ελεγχόμενοι επικαλέστηκαν στον προσκομισθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου του ως άνω υπομνήματός τους.

(γ) Τα δηλωθέντα οικογενειακά τους εισοδήματα για τα εν λόγω οικονομικά έτη όπως προέκυψαν από τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε.

(δ) Τις πραγματικές οικογενειακές τους δαπάνες για τα εν λόγω οικονομικά έτη όπως προέκυψαν από τα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε. καθώς και από τα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου από λοιπές πηγές (ΠΟΛ. 1033/2014, ΓΕΜΗ, κλπ).

Προσδιόρισε το πραγματικό οικογενειακό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών του ελεγχόμενου και της συζύγου του ως ακολούθως:

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ			ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ						
ΧΡΗΣΗ	ΦΟΡΟΛΟ- ΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗ- ΜΑΤΑ	ΠΟΣΑ ΑΥΤΟ- ΤΕΛΩΣ ΦΟΡ/ΝΑ Κ.Α.	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗ- ΜΑΤΩΝ	ΠΡΑΓΜΑ- ΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΒΙΩ- ΣΗΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΠΟΚΤΗ- ΣΗΣ ΠΕ- ΡΙΟΥΣΙΑ- ΚΩΝ ΣΤΟΙ- ΧΕΙΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΦΑΙΡΟΥ- ΜΕΝΩΝ	ΥΠΟΛΟΙ- ΠΟ ΕΤΟΥΣ ΜΕ ΠΡΑΓΜΑ- ΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	ΠΡΑΓ- ΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕ- ΣΙΜΟ ΚΕΦΑ- ΛΑΙΟ	ΤΡΑΠΕ- ΖΙΚΑ ΥΠΟ- ΛΟΙΠΑ ΑΡΧΗΣ 01/01/2 020	ΠΙΘΑ- ΝΑ ΜΕΤΡΗ- ΤΑ ΣΤΟ ΣΠΙΤΙ 01/01/2 020
2002	28.304,79	44.953,07	73.257,86	7.865,94	13.607,57	21.473,51	51.784,35	51.784,35		
2003	24.730,33	68.879,81	93.610,14	11.697,59	82.367,96	94.065,55	-	51.328,94		
2004	50.977,85	558,05	51.535,90	16.374,66	0,00	16.374,66	35.161,24	86.490,18		
2005	52.950,12	230,95	53.181,07	27.279,34	0,00	27.279,34	25.901,73	112.391,91		
2006	58.330,46	163,41	58.493,87	29.972,35	0,00	29.972,35	28.521,52	140.913,43		
2007	67.081,24	1.629,76	68.711,00	26.838,93	0,00	26.838,93	41.872,07	182.785,50		
2008	65.606,96	334,89	65.941,85	26.293,84	39.228,25	65.522,09	419,76	183.205,26		
2009	60.467,85	9.307,60	69.775,45	15.568,15	0,00	15.568,15	54.207,30	237.412,56		
2010	63.753,33	0,00	63.753,33	46.710,61	0,00	46.710,61	17.042,72	254.455,28		
2011	40.146,62	1.370,08	41.516,70	43.879,64	66.677,79	110.557,43	-	185.414,55		
2012	38.140,34	1.424,60	39.564,94	23.087,74	0,00	23.087,74	69.040,73	201.891,75		
2013	24.405,84	71.418,30	95.824,14	15.564,96	0,00	15.564,96	16.477,20	282.150,93		
2014	53.380,63	5.556,90	58.937,53	14.527,57	4.500,00	19.027,57	80.259,18	322.060,89		
2015	73.446,75	28.475,76	101.922,51	23.724,30	0,00	23.724,30	39.909,96	400.259,10		
2016	42.362,59	121,92	42.484,51	23.140,26	0,00	23.140,26	78.198,21	419.603,35		
2017	28.481,85	121,92	28.603,77	50.368,47	0,00	50.368,47	19.344,25	397.838,65		
2018	36.265,90	1.493,27	37.759,17	76.136,97	0,00	76.136,97	21.764,70	359.460,85		
2019	43.488,02	121,92	43.609,94	79.850,56	0,00	79.850,56	-	323.220,23	330.439,4	-7.219,19

							2	
		1.088.483,68			765.263,45			

Επειδή η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της [πρβλ ΣτΕ 884/2016 (σκέψη 20)].

Επειδή προκειμένου να διαπιστωθεί η δυνατότητα κατοχής ρευστών διαθεσίμων από μη αναλωθέν κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος κατά την 31/12/2017 (αποταμιευτική δυνατότητα), ώστε να κριθεί αν ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα κατάθεσης μετρητών στην τράπεζα (για την κάλυψη των πρωτογενών πιστώσεων), χωρίς αυτά να συνιστούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του, κρίνεται αν από το αλγεβρικό άθροισμα των ποσών που απομένουν κατ' έτος της διαφοράς μεταξύ πραγματικών εισοδημάτων και πραγματικών δαπανών, αφαιρεθούν τα τραπεζικά υπόλοιπα της ίδιας ημερομηνίας.

Επειδή, συγκρίνοντας το αποτέλεσμα του ανωτέρω πίνακα πραγματικού εισοδήματος κατά την 31/12/2019 το οποίο ανέρχεται στο ποσό των 323.220,23€ με τα τραπεζικά υπόλοιπα των λογαριασμών των ελεγχόμενων τα οποία κατά την ίδια ημερομηνία ανήλθαν στο ποσό των 330.439,42€, προκύπτει ότι **οι προσφεύγοντες δεν είχαν την δυνατότητα κατοχής ρευστών διαθεσίμων από μη αναλωθέν κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος κατά την 31/12/2019 που επικαλούνται και ο ισχυρισμός τους δε γίνεται αποδεκτός.**»

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο υπ' αριθ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε., στην ΠΟΛ.1175/2017 εγκύκλιο και στην υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ, δεν αποδεικνύεται το ποσό που είχε τη δυνατότητα ο προσφεύγων να διατηρεί εκτός τραπεζικού συστήματος, ώστε να αιτιολογούνται οι υπό κρίση καταθέσεις μετρητών.

Επειδή, περαιτέρω οι προσφεύγοντες ζητούν να γίνει αποδεκτός ο προσκομισθείς πίνακας ανάλωσης διαθεσίμων κεφαλαίων ύψους 487.224,14€ και να διορθωθεί το μη νόμιμα αφαιρεθέν ποσό τεκμηρίων με αποτέλεσμα το διαθέσιμο ποσό μετρητών να προσαυξηθεί κατά τουλάχιστον 156.784,72€ (ή 159.262,93€ που προσδιόρισε ο έλεγχος σελ. 25 έκθεσης ελέγχου) που αφαίρεσε ο έλεγχος λόγω μη νόμιμης εφαρμογής των τεκμηρίων οχημάτων κατά τα ανωτέρω, και τα οποία θεωρούνται διαθέσιμο κεφάλαιο μετρητών που καλύπτει ισόποσο τμήμα των ελεγχόμενων πιστώσεων.

Επειδή στην έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται προς αντίκρουση του ισχυρισμού των προσφευγόντων ότι: «Αναφορικά με την επικαλούμενη ανάλωση, ο έλεγχος βασιζόμενος στα αναγραφόμενα στοιχεία των υποβληθεισών κοινών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου και της συζύγου του, προσδιόρισε το διαθέσιμο κεφάλαιό τους προηγούμενων ετών με βάση τις ετήσιες **τεκμαρτές** δαπάνες διαβίωσής του όπως ορίζεται στα άρθρα 30 και 31 του ν. 4172/2013. Από τον σχετικό έλεγχο διαπιστώθηκαν διαφορές καθότι το οικογενειακό σχηματισθέν κεφάλαιο την 01/01/2020 κατόπιν ελέγχου ανέρχεται στο ποσό των 270.739,07€ αντί του δηλωθέντος

ποσού 430.000,00€. Η συνολική διαφορά ελέγχου και δήλωσης ανέρχεται στο ποσό των 159.262,93. **Οι διαφορές προκύπτουν από ανακριβή δήλωση των τεκμηρίων των οχημάτων ιδιοκτησίας του ελεγχόμενου και της συζύγου του καθότι είτε δεν είχαν δηλωθεί καθόλου οχήματα ιδιοκτησίας τους είτε δεν είχαν συμπληρωθεί στις δηλώσεις Ε1 οι φορολογήσιμοι ίπποι προκειμένου να προκύψει το σχετικό τεκμήριο.**

Σε κάθε περίπτωση η διαπίστωση το ελέγχου ότι η ανάλωση που έχει επικαλεστεί ο ελεγχόμενος στην ελεγχόμενη φορολογική δήλωση είναι ανακριβής , δεν επηρεάζει τον σχετικό καταλογισμό καθότι οι διαφορές προέκυψαν από πιστώσεις (με αιτιολογία κατάθεσης ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ) για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και αιτία προέλευσής τους και ως εκ τούτου συνιστούν προσαύξηση περιουσίας η οποία λογίζεται δε και φορολογείται ως εισόδημα προερχόμενο από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει του άρθρου 21 §4 του ν. 4172/2013.»

Επειδή, οι προσφεύγοντες προβάλλουν τον ισχυρισμό ότι κατά τη μεταφορά των αποτελεσμάτων του ελέγχου στην εκδοθείσα πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2020 έχει χωρήσει αριθμητικό σφάλμα, με επακόλουθο τον μη ορθό προσδιορισμό του αναλογούντος κυρίου φόρου και προσαυξήσεων.

Επειδή, αναφορικά με το πρόδηλο αριθμητικό σφάλμα, προκύπτει ότι αυτό αφορά αποκλειστικά σε εκ παραδρομής λάθος απεικόνιση του φορολογητέου εισοδήματος ελέγχου/διαφοράς της συζύγου στον σχετικό πίνακα και όχι στον καταλογισμό του φόρου ο οποίος είναι ορθός, σύμφωνα με τον κατωτέρω πίνακα:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Προσωρινός Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	29.024,01	31.674,02	151.174,01	114.174,02	204.650,00
Φόρος κλίμακας	4.385,16	5.953,30	44.694,66	33.178,30	67.534,50
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	636,56		636,56		
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων					
Φόρος που αναλογεί	3.748,60	5.953,30	44.058,10	33.178,30	67.534,50
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	81,61		81,61		
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα					
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	2.015,30		2.015,30		
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
ε) Αλλοδαπή προέλευση					
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο φορολογικό έτος		4.082,05		4.082,05	
β) Ειδικών περιπτώσεων					
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει					
Μείωση επιστροφής φόρου					
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	1.651,69	1.871,25	41.961,19	29.096,25	67.534,50
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος		3.010,68		3.010,68	
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	241,54		241,54		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	48,31		48,31		
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	1.941,54	4.881,93	42.251,04	32.106,93	67.534,50
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.			20.154,75	13.612,50	33.767,25
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	65,97		65,97		
Τέλος επιτηδεύματος		650,00		650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
Συνολικά ποσά (+/-)	2.007,52	5.531,93	62.471,77	46.369,43	101.301,75
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	7.539,45		108.841,19		101.301,75
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	7.539,45		108.841,19		101.301,75

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾	40.309,50		27.225,00		67.534,50
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾					
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης (%)	2440,50%		1454,91%		
Ποσοστό προστίμου άρθρου 54	50,00%		50,00%		
Πρόστιμο άρθρου 54	20.154,75		13.612,50		
Πρόστιμο άρθρου 53 ⁽²⁾					

(1) Αναγράφεται το ποσό των διαφορών των πεδίων *Υπόλοιπο φόρου (+/-)* και *Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων* κατά περίπτωση

(2) Η εφαρμογή του ευνοϊκότερου καθεστώτος ισχύει για χρήσεις που λήγουν μετά την 31.12.2013 και μέχρι τη δημοσίευση του Ν.4437/2015 (17.10.2015)

(3) Στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης επιβάλλεται εφόσον είναι μεγαλύτερο από το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

(4) Στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης **επιβάλλεται με ιδιαίτερη πράξη** εφόσον είναι μεγαλύτερο από το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι της(σύζυγο του πρώτου προσφεύγοντος), και την επικύρωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Η υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2020** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά Δήλωσης-ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	29.024,01	151.174,01	151.174,01	122.150,00
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	31.674,02	114.174,02	114.174,02	82.500,00
Κύριος φόρος	-1.951,02	65.583,48	65.583,48	67.534,50
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	241,54	241,54	241,54	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	48,31	48,31	48,31	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58ΚΦΔ		33.767,25	33.767,25	33.767,25
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	65,97	65,97	65,97	
Τέλος επιτηδεύματος				
Σύνολο φόρου για καταβολή	-1.595,19	99.706,56	99.706,56	101.301,75

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.