



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 2181

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312350
E-mail : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή..... με Α.Φ.Μ.και με Α.Φ.Μ..... κατά: α) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, β) της της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, γ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, δ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, και ε) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και την οικεία απόέκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2015 – 2021, του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.
6. Τις αιτιολογημένες της αρμόδιας υπαλλήλου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.
7. Τα με αριθμό πρωτ.Συμπληρωματικά Υπομνήματα των προσφευγόντων.
8. Την υπ' αριθ.Πράξη Αναπομπής και την υπ' αριθ.Απόφαση Παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής, του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
9. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής.....με Α.Φ.Μ..... και..... με Α.Φ.Μ.η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος ποσού 32.238,51 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 § 1 του Κ.Φ.Δ. ποσού 16.119,26 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.256,91 ευρώ, πλέον φόρου πολυτελούς διαβίωσης ποσού 1.040,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 55.654,68 ευρώ.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος ποσού 29.491,97 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 § 1 του Κ.Φ.Δ. ποσού 14.745,99 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.896,87 ευρώ, πλέον φόρου πολυτελούς διαβίωσης ποσού 1.040,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 50.174,83 ευρώ.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 3.967,10 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 § 1 του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.983,55 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 5.950,65 ευρώ.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος ποσού 14.865,60 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 § 1 του Κ.Φ.Δ. ποσού 7.432,80 ευρώ, πλέον φόρου πολυτελούς διαβίωσης ποσού 1.040,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 23.338,40 ευρώ.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος ποσού 32.538,42 ευρώ, πλέον προστίμου του άρθρου 54 § 1 του Κ.Φ.Δ. ποσού 16.269,21 ευρώ, πλέον φόρου πολυτελούς διαβίωσης ποσού 1.040,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 49.857,63 ευρώ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της απόέκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2015 – 2021, η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στους προσφεύγοντες, που εργάζονταν ως ιδιωτικοί υπάλληλοι, κατόπιν των υπ' αριθ.εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Αιτία του ελέγχου ήταν τα με αριθμό πρωτ.καιέγγραφα με τα οποία εστάλη από τη Δ.Ε.Ο.Ε. η απόΠορισματική Έκθεση με τα σχετικά συνημμένα. Η ανωτέρω Πορισματική Έκθεση συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 387 του ν.4512/2018, έπειτα από την έκδοση των υπ' αριθ.και εντολών ελέγχου, σε εκτέλεση της μεΠαραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος προς εξακρίβωση τέλεσης αδικημάτων φοροδιαφυγής (κατ' άρθρο 66 Κ.Φ.Δ. όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 79§1α, 1β και 4 του Κ.Φ.Δ. – ν.5104/2024) καθώς και της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (κατ' άρθρο 39 § 1 ν.4557/2018). Ο έλεγχος της Δ.Ε.Ο.Ε. προκλήθηκε κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας στην οποία αναφέρονται τα εξής:

1. Στις 05/02/2013φέρεται να έλαβε σε λογαριασμό του 600.000,00 ευρώ (στην καταγγελία επισυνάπτεται αντίγραφο της μεταφοράς αυτής).

2. Στις 21/03/2013 υπογράφεται προσύμφωνο αγοράς ακινήτου (.....έναντι 450.000,00 ευρώ από.....) με πωλητή φυσικό πρόσωπο (.....) σε λογαριασμό του οποίου στην τράπεζα μεταφέρονται την ίδια μέρα 380.000,00 ευρώ με αιτιολογία.....». Στην καταγγελία επισυνάπτεται αντίγραφο κίνησης λογαριασμού του πωλητή του ακινήτου,στο οποίο αποτυπώνεται η μεταφορά αυτή, καθώς και αντίγραφο του «αρραβώνα» αγοράς ακινήτου.

Σύμφωνα με τον καταγγέλοντα οι καταγγελλόμενοι δεν είχαν την οικονομική δυνατότητα να προβούν στην αγορά του ακινήτου ενώ το ποσό των 600.000,00 ευρώ το οποίο φέρεται να εισέπραξε ο προσφεύγων μέσω λογαριασμού του στην τράπεζα αποτελεί αδήλωτο εισόδημα για τον ίδιο και τη σύζυγό του.

Ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ε.Ο.Ε. σχετικά με τους προσφεύγοντες προέβη στις ακόλουθες ενέργειες πριν τη σύνταξη της Πορισματικής Έκθεσης:

- άντλησε στοιχεία για το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων τους από τις υποβληθείσες δηλώσεις της ελεγχόμενης περιόδου,
- από το υπ' αριθ.έγγραφο της Δ/σης Παροχής Υπηρεσιών Δεδομένων – τμήμα Ε' (σε απάντηση του υπ' αριθ.σχετικού αιτήματος) ενημερώθηκε σχετικά με διαθέσιμα υπόλοιπα σε τραπεζικούς λογαριασμούς της αλλοδαπής με δικαιούχους τον ίδιο ή / και τη σύζυγό του,
- άντλησε στοιχεία για το σύνολο των δηλωθέντων περιουσιακών στοιχείων τους από τις δηλώσεις Ε9 για την περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2021,

- έλαβε και επεξεργάστηκε στοιχεία από την εφαρμογή «Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας» της Α.Α.Δ.Ε. για τη χρήση 2014,
- έλαβε και επεξεργάστηκε στοιχεία από το Σ.Μ.Τ.Λ. για τις ελεγχόμενες χρήσεις,
- έστειλε τα υπ' αριθ.αιτήματα παροχής πληροφοριών προς τους προσφεύγοντες,
- έστειλε το υπ' αριθ.αίτημα παροχής πληροφοριών στη συμβολαιογράφο ζητώντας στοιχεία σχετικά με το αναφερόμενο στην καταγγελία με αριθμόπροσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτου, με ημερομηνία σύνταξης
- εξέδωσε και εντολή ελέγχου προς το φυσικό πρόσωπο – πωλητή του ακινήτου ώστε να διαπιστώσει την εγκυρότητα της αγοραπωλησίας, την ολοκλήρωσή της και τον τρόπο καταβολής του τιμήματος,
- απέστειλε τα με αριθμό πρωτ.αιτήματα ανταλλαγής πληροφοριών προς τη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων της Α.Α.Δ.Ε. για την παροχή πληροφοριών σχετικά με τον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμόπου τηρείο προσφεύγων.

Από τα δεδομένα που συγκέντρωσε με τις ανωτέρω διαδικασίες, χωρίς να έχει ανταπόκριση στα αιτήματα παροχής πληροφοριών που απέστειλε στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσης συγκεκριμένων πιστώσεων που θεωρήθηκαν πρωτογενείς, μετά την αξιολόγηση της δυνατότητας κάλυψης των υπό κρίση πιστώσεων από τα δηλωθέντα οικογενειακά εισοδήματα, προχώρησε στην εξαγωγή των αποτελεσμάτων της έρευνας, ως κάτωθι:

1. Κατά τα ελεγχόμενα έτη ο προσφεύγων δήλωσε μεταβολή στις τεκμαρτές δαπάνες (μειωμένα τ.μ. μισθωμένης κατοικίας, μη δήλωση δεξαμενής κολύμβησης σε δευτερεύουσα κατοικία, μειωμένα τ.μ. σε δευτερεύουσα κατοικία) χωρίς αιτιολογία. Με τη διόρθωση των τεκμηρίων προέκυψε επιπλέον φορολογική επιβάρυνση για τον ίδιο και τη σύζυγό του.
2. Προκύπτουν για τα έτη 2015, 2016, 2018 και 2019 πιστώσεις που συνεπάγονται ποσά φόρου άνω των 100.000,00 ευρώ και υπάρχουν ενδείξεις για ποινικά κολάσιμη φοροδιαφυγή (άρθρα 79§1α, 1β και 4 του ν.5104/2024).
3. Δεν προκύπτουν πιστώσεις για τα φορολογικά έτη 2017, 2020 και 2021 που να συνεπάγονται ποσά φόρου άνω των 100.000,00 ευρώ και δεν υπάρχουν ενδείξεις για την τέλεση αδικήματος ποινικά κολάσιμης φοροδιαφυγής (άρθρα 79§1α, 1β και 4 του ν.5104/2024) οπότε ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 387 του ν.4512/2018 και δεν εκδίδεται προσωρινός προσδιορισμός φόρου για το φορολογικό έτος 2017 λόγω παραγραφής.

Τα ανωτέρω υπ' αριθ. 2 και 3 στοιχεία συνοψίζονται στον ακόλουθο πίνακα:

ΕΤΟΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΗΜΕΔΑΠΗ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΑΛΛΟΔΑΠΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
2015	258.886,52	1.100.000,00	1.358.886,52
2016	589.172,45		589.172,45
2017	54.563,00		54.563,00
2018	67.311,00	400.000,00	467.311,00
2019	14.000,00	600.000,00	614.000,00
2020	45.150,00		45.150,00
2021	97.505,00		97.505,0
ΣΥΝΟΛΟ	1.126.587,97	2.100.000,00	3.226.587,97

Μετά την κοινοποίηση του πορίσματος της Δ.Ε.Ο.Ε. στο Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. με την οικεία Πορισματική Έκθεση εκδόθηκε το υπ' αριθ.τα οποία κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες με τους σχετικούς προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2015, 2016, 2018, 2019, 2020 και 2021. Επί του σημειώματος αυτού οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τα με αριθμό πρωτ.υπομνήματα στα οποία εξέθεσαν τις αντιρρήσεις τους προσκομίζοντας παράλληλα κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών της αλλοδαπής. Κατόπιν εξέτασης των προβαλλόμενων επιχειρημάτων τους συνδυαστικά με τα προσκομιζόμενα στοιχεία ο έλεγχος αναθεώρησε τη θέση του σε σχέση με τα ποσά που είχαν θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας από τη Δ.Ε.Ο.Ε., με συνέπεια να προσδιορίσει εκ νέου τη διαφορά σε φορολογητέο εισόδημα ανά φορολογικό έτος σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ
2015	388.992,48	12.183,52
2018		465.811,00
2019	375.000,00	86.000,00
2020	22.416,67	53.530,00
2021	4.019,67	97.505,00

Τα ανωτέρω αποτελέσματα κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες με το υπ' αριθ.και τους σχετικούς προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2015, 2018, 2019, 2020 και 2021.

Με το με αριθμό πρωτ.υπόμνημα οι προσφεύγοντες υπέβαλαν τις αντιρρήσεις τους επί του αναθεωρημένου Σ.Δ.Ε., παρέχοντας εξηγήσεις για ένα μεγάλο μέρος ανατιολογήτων πιστώσεων και επικαλούμενοι τη δυνατότητα επανακατάθεσης μετρητών από προηγούμενα έτη.

Κατά την αξιολόγηση των ισχυρισμών τους ο έλεγχος προέβη στην κατάρτιση πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των ετών 1994 - 2014, βάσει του οποίου διαπιστώθηκε δυνατότητα διακράτησης μετρητών στο τέλος της χρήσης 2014 ύψους 472.320,70 ευρώ. Λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη του το διαθέσιμο υπόλοιπο την 31/12/2014 στις τράπεζες της ημεδαπής, ύψους 62.921,17 ευρώ, και στην τράπεζα....., ύψους 1.358.586,47 ευρώ, ήτοι συνολικό διαθέσιμο κεφάλαιο στις τράπεζες ύψους 1.421.507,64 ευρώ, εξήγαγε το συμπέρασμα ότι σύμφωνα με τα δηλωθέντα εισοδήματα των ετών 1994 - 2014 προκύπτει αρνητικό ποσό μετρητών εις χείρας την 31/12/2014 ($472.320,79 - 1.421.507,64 = -949.186,85$ ευρώ). Βάσει των στοιχείων που επικαλέστηκαν οι προσφεύγοντες, της απόρριψης του ισχυρισμού τους περί δυνατότητας διακράτησης μετρητών αλλά και τη μη προσκόμιση αποδεικτικών από τα οποία να προκύπτει η επανακατάθεση μετρητών, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ορισμένες πιστώσεις ανά φορολογικό έτος δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα, φορολογητέας κατά τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 και του άρθρου 29 § 4 του ν.4172/2013, ενώ ειδικά για το φορολογικό έτος 2015 δεν προέκυψε ποσό για καταλογισμό αφού οι πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς ήταν κάτω των 100.000,00 ευρώ με συνέπεια να έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό. Οι πιστώσεις που θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας παρατίθενται στους ακόλουθους πίνακες:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ. Λ/ΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΑ 1	ΑΙΤΙΑ 2	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ
-----	--------	------------	---------	---------	---------------	--------------	-------------------------------	-------------------------------

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ. Λ/ΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΑ 1	ΑΙΤΙΑ 2	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ
124	15/05/2019		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	5.000,00	1		5.000,00
125	21/05/2019		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	5.000,00	1		5.000,00
126	31/05/2019		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	4		500,00
127	14/10/2019		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	4		500,00
ΣΥΝΟΛΟ					14.000,00			11.000,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	...	ΑΙΤΙΑ 1	ΑΙΤΙΑ 2	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ
128	07/01/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.200,00	1		1.200,00
129	07/01/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.200,00	1		1.200,00
130	08/01/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	4		500,00
131	08/01/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	1		3.000,00

132	27/05/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.950,00	1		1.950,00
-----	------------	--	----------	----------	----------	---	--	----------

133	27/05/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	4		500,00
-----	------------	--	----------	----------	----------	---	--	--------

134	27/05/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,00	1		10.000,00
135	27/05/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	1		3.000,00
136	01/10/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ NB015603	3.000,00	4		750,00
137	13/10/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	1		5.000,00
138	06/11/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	1		3.000,00
139	10/11/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	1		3.000,00
140	01/12/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.800,00	1		4.800,00
141	22/12/2020		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	1		2.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					45.150,00			39.900,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021

A/A	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ. Λ/ΣΜΟΥ	ΑΙΤΙΑ 1	ΑΙΤΙΑ 2	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΑΡ. ΣΥΝΔ/ΧΩΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΕ
-----	--------	------------	---------	---------	---------------	--------------	-------------------------------	-------------------------------

σό αυτό να αφαιρεθεί από την ανάλωση κεφαλαίου και την ανάλωση μετρητών, καθώς και τις παρακάτω διαφορές στα δηλωθέντα τεκμήρια, όπως προσδιορίστηκαν από την Πορισματική Έκθεση της Δ.Ε.Ο.Ε. και συγκεκριμένα ότι:

- σε ακίνητο στην δε δηλώνουν την ύπαρξη πισίνας από το έτος 2013 και έπειτα,
- στη δήλωση Ε1 φορ. έτους 2021 το ακίνητο δηλώνεται με επιφάνεια 217 τ.μ. ενώ στην υποβληθείσα από τη σύζυγο δήλωση περιουσιακής κατάστασης (Ε9) του ίδιου έτους (2021) εμφανίζεται με επιφάνεια κύριων χώρων 353,08 τ.μ. και βοηθητικών χώρων 180 τ.μ. και στη δήλωση Ε9 έτους 2014 φέρεται να έχει επιφάνεια κύριων χώρων 232,32 τ.μ. και βοηθητικών χώρων 278,80 τ.μ.,
- από την εικόνα μισθώσεων του 2012 το μισθωμένο ακίνητο στο οποίο διαμένουν δηλώνεται ως μεζονέτα με επιφάνεια 288 τ.μ. ενώ κατά τα μεταγενέστερα έτη δηλώνεται ως οικία 174 τ.μ.

Ο έλεγχος προσδιόρισε επιπλέον εισόδημα από διαφορά τεκμηρίων, που για τον προσφεύγοντα ανήλθε σε 28.775,31 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, 33.534,21 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, 22.416,67 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 και 4.019,67 ευρώ για το φορολογικό έτος 2021 και για την προσφεύγουσα ανήλθε σε 16.254,74 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, 53.898,47 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 και 13.630,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020.

Βάσει των ανωτέρω προσδιορίστηκε το συνολικό φορολογητέο εισόδημα ανά φορολογικό έτος για τους προσφεύγοντες ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	10.262,95	2.850,00	10.262,95	2.850,00	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση περιουσίας)				65.811,00	65.811,00
Συνολικό εισόδημα	10.262,95	2.850,00	10.262,95	68.661,00	65.811,00
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών			28.775,31	16.254,74	45.030,05
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	10.262,95	2.850,00	39.038,26	84.915,74	110.841,05

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Διαφορά
-----------	---------------	---------------	---------

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	8.099,32	2.850,00	8.099,32	2.850,00	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση περιουσίας)				11.000,00	11.000,00
Συνολικό εισόδημα	8.099,32	2.850,00	8.099,32	13.850,00	11.000,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών			33.534,21	53.898,47	87.432,68
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	8.099,32	2.850,00	41.633,53	67.748,47	98.432,68

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Διαφορά
Ακίνητη περιουσία	0,00	0,00	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση περιουσίας)	0,00	0,00	
Συνολικό εισόδημα	0,00	0,00	
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	2.940,33	25.357,00	22.416,67
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	2.940,33	25.357,00	22.416,67

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Διαφορά
Ακίνητη περιουσία	2.850,00	2.850,00	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση περιουσίας)		39.900,00	39.900,00
Συνολικό εισόδημα	2.850,00	42.750,00	39.900,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		13.630,00	13.630,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	2.850,00	56.380,00	53.530,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Τόκοι - μερίσματα	141,58	8,75	141,58	8,75	
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση περιουσίας)				97.505,00	97.505,00
Συνολικό εισόδημα	141,58	8,75	141,58	97.513,75	97.505,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών			4.019,67		4.019,67
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	141,58	8,75	4.161,25	97.513,75	101.524,67

Σύμφωνα με τα ανωτέρω αποτελέσματα εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 - 2021 και κοινοποιήθηκαν

στους προσφεύγοντες με την οικεία έκθεση ελέγχου, βάσει των διατάξεων του Κ.Φ.Δ. (v.5104/2024).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Δεν υφίσταται επί της ουσίας προσαύξηση περιουσίας καθόσον οι επίμαχες πιστώσεις είτε αφορούν στην πραγματικότητα άλλους δικαιούχους είτε δικαιολογούνται από ανάλωση μετρητών προηγούμενων ετών και συγκεκριμένα:

- για το φορολογικό έτος 2018

α) οι πιστώσεις ποσού 5.000,00 ευρώ την 15/01/2018, 5.000,00 ευρώ την 19/01/2018, 7.111,00 ευρώ την 14/06/2018, 3.800,00 ευρώ την 03/09/2018, 10.000,00 ευρώ την 27/09/2018 και 18.000,00 ευρώ την 14/11/2018, ήτοι συνολικό ποσό 48.911,00 ευρώ στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας αποτελούν μέρος τιμήματος από πώληση ακινήτου της εταιρίαςστον..... που κατατέθηκε με τη μορφή επιταγών στον προσωπικό της λογαριασμό λόγω της δέσμευσης των τραπεζικών λογαριασμών της εταιρίας αλλά και των εταίρων (επικαλείται την προσκόμιση του υπ' αριθ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας, των σχετικών επιταγών με τα αντίστοιχα αποδεικτικά κατάθεσής τους, τραπεζικών εγγράφων προς απόδειξη της δέσμευσης των τραπεζικών λογαριασμών της εταιρίας και των εταίρων) οι πιστώσεις ποσού 3.000,00 ευρώ την 28/06/2018 και 1.100,00 ευρώ την 01/07/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμόκαι οι πιστώσεις ποσού 3.000,00 ευρώ την 28/06/2018, 1.200,00 ευρώ την 01/07/2018 και 3.000,00 ευρώ την 21/09/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό τηςΤράπεζας προέρχονται από τη μητέρα του προσφεύγοντα και συνιστούν δωρεά προς τις εγγονές της (επικαλείται την προσκόμιση τραπεζικών εγγράφων προς απόδειξη ότι η μία κόρη – εγγονή της δωρήτριας – ήταν συνδικαιούχος στον έναν λογαριασμό και η δεύτερη κόρη – εγγονή της δωρήτριας – ήταν συνδικαιούχος στον άλλο λογαριασμό καθώς και την αιτιολογία «γιαγιά» στις εν λόγω καταθέσεις),

γ) η πίστωση ποσού 2.000,00 ευρώ την 14/12/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό τηςόπως και όλη η κίνηση του εν λόγω λογαριασμού, αφορά αποκλειστικά τη συνδικαιούχο του λογαριασμού και μητέρα της προσφεύγουσας, προέρχεται δε από προγενέστερες αναλήψεις μετρητών της ίδιας (επικαλείται την προσκόμιση της κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού από την οποία προκύπτει η κατάθεση της σύνταξης καθώς και ενοικίων της μητέρας της παραστατικόπου αναφέρει τη μητέρα της ως πρώτη δικαιούχο του λογαριασμού),

δ) η πίστωση ποσού 5.100,00 ευρώ την 09/03/2018 στον υπ' αριθ.της προσφεύγουσας είναι κατάθεση μετρητών που δικαιολογείται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (επικαλείται την προσκόμιση: 1) πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου με διαθέσιμο εισόδημα την 31/12/2017 ποσού 1.589.743,69 ευρώ που απομειώνεται μόνο από τα τραπεζικά διαθέσιμα, 2) του υπ' αριθ.προσυμφώνου αγοραπωλησίας ακινήτου αξίας 400.000,00 ευρώ, 3) παραστατικού κατάθεσης ποσού 380.000,00 ευρώ από την προσφεύγουσα στην πωλητή του ακινήτου –....., 4) του από 29/11/2013 ιδιωτικού συμφωνητικού – επιστροφή του αρραβώνα ύψους 400.000,00 ευρώ, 5) συναλλαγματικής ποσού 400.000,00 ευρώ που εκδόθηκε από τον αντισυμβαλλόμενο, σε διαταγή της προσφεύγουσας για επιστροφή του αρραβώνα, 6) παραστατικών ανάληψης μετρητών συνολικού ποσών 220.000,00 ευρώ την 29/11/2013, 21.000,00 ευρώ την 29/11/2013,

20.000,00 ευρώ την 28/11/2013 και 140.000,00 ευρώ την 28/11/2013 από τους τραπεζικούς λογαριασμούς

- για το φορολογικό έτος 2019

α) οι πιστώσεις ποσού 5.000,00 ευρώ την 15/05/2019 και 5.000,00 ευρώ την 21/05/2019 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας αφορούν πώληση ακινήτου της εταιρίας..... στονπου κατατέθηκαν στον προσωπικό της λογαριασμό λόγω δέσμευσης των λογαριασμών της εταιρίας και των εταίρων (επικαλείται την προσκόμιση του υπ' αριθ.συμβολαίου αγοραπωλησίας, των σχετικών επιταγών με τα αντίστοιχα αποδεικτικά κατάθεσης και τραπεζικών εγγράφων προς απόδειξη της δέσμευσης των τραπεζικών λογαριασμών της εταιρίας και των εταίρων

β) οι πιστώσεις ποσού 2.000,00 ευρώ την 31/05/2019 και 2.000,00 ευρώ την 14/10/2019 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της..... όπως και όλη η κίνηση του εν λόγω λογαριασμού, αφορά αποκλειστικά τη συνδικαιούχο του λογαριασμού και μητέρα της προσφεύγουσας, προέρχεται δε από προγενέστερες αναλήψεις μετρητών της ίδιας (επικαλείται την προσκόμιση της κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού από την οποία προκύπτει η κατάθεση της σύνταξης καθώς και ενοικίων της μητέρας της παραστατικόπου αναφέρει τη μητέρα της ως πρώτη δικαιούχο του λογαριασμού),

- για το φορολογικό έτος 2020

α) οι πιστώσεις ποσού 3.000,00 ευρώ την 08/01/2020, 10.000,00 ευρώ την 27/05/2020, 3.000,00 ευρώ την 27/08/2020, 5.000,00 ευρώ την 13/10/2020, 3.000,00 ευρώ την 06/11/2020, 3.000,00 ευρώ την 10/11/2020, 4.800,00 ευρώ την 01/12/2020 και 2.000,00 ευρώ την 22/12/2020, ήτοι συνολικό ποσό 33.800,00 ευρώ στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας είναι κατάθεση μετρητών που δικαιολογείται από ανάληψη κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (επικαλείται την προσκόμιση πίνακα ανάληψης και παραστατικών προς απόδειξη της επιστροφής ποσού 400.000,00 ευρώ λόγω ακύρωσης αγοραπωλησίας - ως ανωτέρω),

β) οι πιστώσεις ποσού 1.200,00 ευρώ την 07/01/2020 στον υπ' αριθ.....λογαριασμό τηςκαι ποσών 1.200,00 ευρώ την 07/01/2020 και 1.950,00 ευρώ την 27/05/2020 στον υπ' αριθ.λογαριασμόπροέρχονται από τη μητέρα του προσφεύγοντα και συνιστούν δωρεά προς τις εγγονές της (επικαλείται την προσκόμιση τραπεζικών εγγράφων προς απόδειξη ότι η μία κόρη - εγγονή της δωρήτριας - ήταν συνδικαιούχος στον έναν λογαριασμό και η δεύτερη κόρη - εγγονή της δωρήτριας - ήταν συνδικαιούχος στον άλλο λογαριασμό),

γ) οι πιστώσεις ποσών 2.000,00 ευρώ την 08/01/2020, 2.000,00 ευρώ την 27/05/2020 και 3.000,00 ευρώ την 01/10/2020 στον υπ' αριθ.λογαριασμόόπως και όλη η κίνηση του εν λόγω λογαριασμού, αφορά αποκλειστικά τη συνδικαιούχο του λογαριασμού και μητέρα της προσφεύγουσας, προέρχονται δε από προγενέστερες αναλήψεις μετρητών της ίδιας (επικαλείται την προσκόμιση της κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού από την οποία προκύπτει η κατάθεση της σύνταξης καθώς και ενοικίων της μητέρας της παραστατικό τηςπου αναφέρει τη μητέρα της ως πρώτη δικαιούχο του λογαριασμού),

- Φορολογικό έτος 2021

α) οι πιστώσεις ποσών 5.000,00 ευρώ την 20/01/2021, 5.000,00 ευρώ την 08/02/2021, 3.900,00 ευρώ την 02/03/2021, 10.000,00 ευρώ την 23/03/2021, 12.000,00 ευρώ την 08/04/2021, 6.605,00 ευρώ την 20/04/2021, 6.500,00 ευρώ την 13/05/2021, 5.000,00 ευρώ την 31/05/2021, 5.000,00 ευρώ την 25/08/2021, 5.000,00 ευρώ την 26/08/2021,

2.500,00 ευρώ την 27/08/2021, 5.000,00 ευρώ την 01/09/2021, 3.000,00 ευρώ την 08/09/2021, 10.000,00 ευρώ την 05/10/2021, 5.000,00 ευρώ την 12/10/2021, 3.000,00 ευρώ την 26/11/2021 και 5.000,00 ευρώ την 08/12/2021, ήτοι συνολικό ποσό 97.500,00 ευρώ στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας είναι κατάθεση μετρητών που δικαιολογείται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (επικαλείται την προσκόμιση πίνακα ανάλωσης και παραστατικών προς απόδειξη της επιστροφής ποσού 400.000,00 ευρώ λόγω ακύρωσης αγοραπωλησίας - ως ανωτέρω).

Μετά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην υπηρεσία μας το με αριθμό πρωτ.Συμπληρωματικό Υπόμνημα με το οποίο προβάλλουν τα κάτωθι:

Α. Επικαλούνται την προσκόμιση επιπλέον στοιχείων προς απόδειξη των ισχυρισμών που προέβαλαν με την προσφυγή ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 58.911,00 ευρώ αποτελούν μέρος τιμήματος έναντι αγοράς ακινήτουπρος την εταιρία..... Συγκεκριμένα αναφέρουν ότι προσκομίζονται:

α) σχετικά με την πίστωση ποσού 5.000,00 ευρώ την 15/01/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, η από 11/01/2018 απόδειξης από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαέλαβε από τον αγοραστήτην υπ' αριθ.επιταγή τηςπρος εξόφληση δόσης έναντι αγοράς ακινήτου,

β) σχετικά με την πίστωση ποσού 5.000,00 ευρώ την 19/01/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, η από 15/01/2018 απόδειξης από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαέλαβε από τον αγοραστήτην υπ' αριθ.επιταγή τηςπρος εξόφληση δόσης έναντι αγοράς ακινήτου,

γ) σχετικά με την πίστωση ποσού 7.111,00 ευρώ την 14/06/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, 1) η από 14/06/2018 απόδειξης πληρωμής από την οποία προκύπτει ότι η εταιρία..... έλαβε από την εταιρίατην υπ' αριθεπιταγή ποσού 5.000,00 ευρώ, που η τελευταία είχε παραλάβει από τον αγοραστή του ακινήτου, έναντι εργασιών που η εταιρίαεκτέλεσε στο μεταβιβαζόμενο ακίνητο, 2) απόδειξη από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαέλαβε από τον αγοραστήτο ποσό των 2.111,00 ευρώ με την υπ' αριθ.επιταγήδ) σχετικά με την πίστωση ποσού 3.800,00 ευρώ στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, 1) απόδειξη πληρωμής από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαέλαβε από την εταιρίατην υπ' αριθ.επιταγή ποσού 3.800,00 ευρώ καθώς και 2) η υπ' αριθ.απόδειξη είσπραξης σχετικά με την παραλαβή της επιταγής από τον αγοραστήε) σχετικά με την πίστωση ποσού 10.000,00 ευρώ την 27/09/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, 1) η από 25/09/2018 απόδειξη από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαέλαβε από τον αγοραστήτο ποσό των 5.000,00 ευρώ με την υπ' αριθ.επιταγή, 2) η υπ' αριθ.απόδειξης από την οποία προκύπτει ότι η εταιρία..... έλαβε από την εταιρία..... το ποσό των 5.000,00 ευρώ με την υπ' αριθ.επιταγή και 3) η υπ' αριθ. απόδειξη είσπραξης σχετικά με την παραλαβή της δεύτερης επιταγής από τον αγοραστή.....

στ) σχετικά με την πίστωση ποσού 18.000,00 ευρώ την 14/11/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, 1) η υπ' αριθ.απόδειξη πληρωμής από την οποία προκύπτει ότι η εταιρίαπαρέλαβε από την εταιρίατην υπ' αριθ.επιταγή ποσού 10.000,00 ευρώ, την οποία η τελευταία είχε παραλάβει από τον αγοραστή..... και 2) η από 13/11/2018 απόδειξη από την οποία προκύπτει ότι η

εταιρία..... έλαβε απότην υπ' αριθ.επιταγή ποσού 8.000,00 ευρώ έναντι εξόφλησης του ακινήτου,

ζ) σχετικά με την πίστωση ποσού 5.000,00 ευρώ την 15/05/2019 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, η από 15/05/2019 απόδειξης από την οποία προκύπτει ότι η εταιρία..... έλαβε την υπ' αριθ.επιταγή από τον αγοραστή του ακινήτου

η) σχετικά με την πίστωση ποσού 5.000,00 ευρώ την 21/05/2019 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, η υπ' αριθ.απόδειξη από τη οποία προκύπτει ότι η εταιρίαπαρέλαβε από την εταιρία..... το ποσό των 5.000,00 ευρώ, το οποίο η τελευταία είχε λάβει από τον αγοραστή του ακινήτου 1.Επικαλούνται την προσκόμιση τραπεζικών αποδεικτικών από τα οποία προκύπτει ότι οι πιστώσεις ποσών: α) 5.100,00 ευρώ την 09/03/2018, β) 3.000,00 ευρώ την 08/01/2020, γ) 10.000,00 ευρώ την 27/05/2020 και δ) 3.000,00 ευρώ την 27/08/2020, στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας, συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τους ίδιους που δικαιολογούνται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων.

B.2. Επιπλέον επικαλούνται τραπεζικά αποδεικτικά προς απόδειξη ότι οι πιστώσεις ποσών: α) 3.000,00 ευρώ την 28/06/2018, β) 1.200,00 ευρώ την 07/01/2020 και γ) 1.950,00 την 27/05/2020 στον υπ' αριθ..... λογαριασμόαποτελούν καταθέσεις μετρητών από τους ίδιους και όχι από τη μητέρα του προσφεύγοντα, όπως είχαν αρχικά αναφέρει.

B.3. Επιπρόσθετα, προς επίρρωση του ισχυρισμού τους ότι μέχρι την 01/01/2021 είχαν διαθέσιμα μετρητά εις χείρας 723.939,54 ευρώ, ήτοι απομένον εισόδημα μέχρι την 31/12/2020 ποσού 1.510.658,91 ευρώ μείον τραπεζικά υπόλοιπα την ίδια ημερομηνία ποσού 786.719,37 ευρώ, προσκομίζουν και επικαλούνται φορολογικές δηλώσεις των χρήσεων 1998 - 2020, τραπεζικά υπόλοιπα σε λογαριασμούς και τηςτην 31/12/2017, 31/12/2019 και 31/12/2020 και επιπλέον επισυνάπτουν συγκεντρωτικό πίνακα με τα τραπεζικά υπόλοιπα όλων των λογαριασμών για τις ημερομηνίες αυτές.

Γ. Σχετικά με την πίστωση ποσού 1.200,00 ευρώ την 01/07/2018 στον υπ' αριθ.λογαριασμότης προσφεύγουσας, προσκομίζει και επικαλείται αποδεικτικά ότι αποτελεί διατραπεζική μεταφορά από τον υπ' αριθ.λογαριασμό της ίδιας.

Ακολούθως, προς επίρρωση του ισχυρισμού τους ότι μέρος των πιστώσεων που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας δικαιολογούνται από εισοδήματα παρελθόντων ετών, υπέβαλαν τα με αριθμό πρωτ.Συμπληρωματικά Υπομνήματα, με τα οποία προσκομίζουν και επικαλούνται τα εκκαθαριστικά των χρήσεων 2003 - 2012 και πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2013 - 2020, τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2003 έως 2013 και φορολογικών ετών 2014 έως 2020 καθώς και νέο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, ο οποίος συμπεριλαμβάνει - κατά τους ισχυρισμούς τους - τις πραγματικές δαπάνες βάσει της ΠΟΛ.1033/2014.

Επειδή με το με αριθμό πρωτ.Συμπληρωματικό Υπόμνημα οι προσφεύγοντες προσκόμισαν νέα στοιχεία, συσχετιζόμενα με ορισμένες από τις πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου μέχρι την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και κρίθηκε απαραίτητο να εξεταστούν από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, η υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΜΕ.Φ. (υπηρεσία που συστάθηκε από τη συνένωση του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) με την υπ' αριθ. πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Η

αρμόδια ελεγκτική αρχή, κατόπιν εξέτασης των ισχυρισμών και των προσκομιζόμενων στοιχείων των προσφευγόντων συνέταξε την από έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων την οποία απέστειλε στην υπηρεσία μας, σε απάντηση της ως άνω πράξης αναπομπής, απορρίπτοντας το σύνολο των προβαλλόμενων ισχυρισμών και συνοδευτικών αποδεικτικών πλην του ισχυρισμού που αφορούσε την πίστωση ποσού 1.200,00 ευρώ την 01/07/2018 στον υπ' αριθ....., για την οποία αποδέχθηκε ότι δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας καθώς είναι προϊόν διατραπεζικής μεταφοράς μεταξύ λογαριασμών της προσφεύγουσας, θέση που έγινε αποδεκτή από την υπηρεσία μας.

Επειδή το με αριθμό πρωτ.δεύτερο Συμπληρωματικό Υπόμνημα υποβλήθηκε στην υπηρεσία μας εντός της περιόδου των τελευταίων τριάντα (30) ημερών πριν τη λήξη της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, με την υπ' αριθ.Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. παρατάθηκε η προθεσμία έκδοσης απόφασης κατά τριάντα (30) ημέρες και ορίστηκε η λήξη της την 30/06/2025.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«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 αρχεία (βιβλία και 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.

[...]

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Το εισόδημα από προσαύξησης περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1175/2017 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων 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, 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.

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. Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την

έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣΤΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

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

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

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

5.2. Υπενθυμίζεται ότι για τα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου ισχύει το άρθρο 44 του ν.4141/2013 και τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1106/14.4.2014 εγκύκλιο.

5.3. Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί. Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως, ενδεικτικά, η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών). Κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση - ιδιοκατοίκηση ακινήτου σύμφωνα με τις παρ. 1 και παρ. 3 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 ή

της παρ. 2 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου ως οικοδομή, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των στεγασμένων επιφανειών και δεν λαμβάνεται υπόψη το δικαίωμα υψούν, το οικόπεδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/A0012/30.05.1994 έγγραφό μας).

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..

4. Οι διατάξεις του Κεφαλαίου αυτού δεν εφαρμόζονται για τον αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και για κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής

Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» ορίζεται ότι:

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

[...]

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

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 48.911,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και πιστώσεις συνολικού ποσού 10.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 αποτελούν μέρος τιμήματος από πώληση ακινήτου της εταιρίας στην οποία συμμετέχει ο προσφεύγων – σύζυγος, στον αγοραστή..... που κατατέθηκαν στον προσωπικό λογαριασμό της προσφεύγουσας επειδή τόσο οι τραπεζικοί λογαριασμοί της ως άνω πωλήτριας εταιρίας όσο και οι τραπεζικοί λογαριασμοί των εταίρωνήταν δεσμευμένοι.

Επειδή προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού τους προσκομίζουν και επικαλούνται με την εδνικοφανή προσφυγή:

1) το υπ' αριθ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας μεταξύ αφενός της εταιρίαςκαι της εταιρίαςκαι αφετέρου του αγοραστή

2) αντίγραφα των παρακάτω επιταγών σε διαταγήμε τα αντίστοιχα αποδεικτικά κατάθεσης στον υπ' αριθ.λογαριασμό της προσφεύγουσας:

- υπ' αριθ.....ποσού 5.000,00 ευρώ, με ημερομηνία 11/01/2018 και ημερομηνία κατάθεσης 19/01/2018,

- υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ, με ημερομηνία 15/01/2018 και ημερομηνία κατάθεσης 15/01/2018,

- υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ και υπ' αριθ.ποσού 2.111,00 ευρώ με ημερομηνία 14/06/2018 και ημερομηνία κατάθεσης 14/06/2018

- υπ' αριθ.ποσού 3.800,00 ευρώ, με ημερομηνία 02/08/2018 και ημερομηνία κατάθεσης 03/09/2018,

- υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ και υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ, με ημερομηνία κατάθεσης 27/09/2018

- υπ' αριθ.ποσού 10.000,00 ευρώ και υπ' αριθ.ποσού 8.000,00 ευρώ, με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2018,

- υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ με ημερομηνία κατάθεσης 10/05/2019

- υπ' αριθ.ποσού 5.000,00 ευρώ με ημερομηνία κατάθεσης 10/05/2019

Ήτοι συνολική αξία επιταγών που κατατέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας ύψους 48.911,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 10.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019.

Οι ως άνω επιταγές συμφωνούν σε αξία και ημερομηνία κατάθεσης με τις πιστώσεις που εντοπίστηκαν από τον έλεγχο κατά τα ελεγχόμενα έτη σε τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας και ταυτόχρονα αποδεικνύεται ότι εκδόθηκαν σε διαταγή του φυσικού προσώπου που φέρεται, βάσει προσκομιζόμενου συμβολαίου, να αγόρασε από την εταιρίαακίνητο το 2017, το οποίο βρισκόταν στο στάδιο της κατασκευής.

Επειδή επομένως οι προσφεύγοντες απέδειξαν με τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία ότι οι ανωτέρω πιστώσεις, συνολικού ύψους 48.911,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 10.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, προέρχονται από πώληση ακινήτου της εταιρίαςστην οποία συμμετέχει ο προσφεύγων, τα εν λόγω ποσά δε θεωρούνται προσαύξηση περιουσίας με συνέπεια την ισόποση μείωση του φορολογητέου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 21 § 4 Κ.Φ.Ε.) για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή ωστόσο οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν νομικό πρόσωπο ο έλεγχος δύναται να διερευνήσει την πορεία των χρημάτων αυτών ώστε να διαπιστωθεί εάν πράγματι διατέθηκαν για τις ανάγκες του νομικού προσώπου ή χρησιμοποιήθηκαν τελικά από τον προσφεύγοντα ή τη σύζυγό του, οπότε θα πρέπει να αναζητηθεί η αιτία και σε κάθε περίπτωση να εφαρμοστούν οι σχετικές διατάξεις εφόσον προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά τις διευκρινίσεις της ΠΟΛ.1175/2017.

Επειδή, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων, όπως παρατίθενται με την υπό κρίση προσφυγή και με το συμπληρωματικό υπόμνημα, πιστώσεις που αφορούν καταθέσεις μετρητών συνολικού ύψους 7.100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 1.200,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 προέρχονται από χρηματικές δωρεές της μητέρας του προσφεύγοντος, προς τις εγγονές της και κόρες των προσφευγόντων. Όπως υποστηρίζουν οι προσφεύγοντες η δωρήτρια έδινε τα χρηματικά ποσά στον γιο της και ο ίδιος στη συνέχεια τα κατέθετε στους λογαριασμούςστους οποίους οι εγγονές της,ήταν συνδικαιούχοι.

Επειδή προς απόδειξη των ως άνω ισχυρισμών προσκομίζουν και επικαλούνται έγγραφο τηςαπό το οποίο προκύπτει ότι η μια εκ των δωρεοδόχων..... είναι συνδικαιούχος στον τραπεζικό λογαριασμό με IBANστον οποίο κατατέθηκε συνολικό ποσό 4.100,00 ευρώ το 2018 και 1.200,00 ευρώ το 2020, και κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού με IBANμε συνολικό ποσό κατάθεσης 3.000,00 ευρώ το 2018, στην οποία εμφανίζεται ως συνδικαιούχος η έτερη εκ των δωρεοδόχων,..... Ωστόσο, το γεγονός ότι δεν προσκομίζεται δήλωση δωρεάς από τη γιαγιά - δωρήτρια προς τις δύο εγγονές της σε συνδυασμό με το ότι δεν αποδεικνύεται η επίδοση των μετρητών προς τον προσφεύγοντα - γιο της δωρήτριας αποδυναμώνει τον συγκεκριμένο ισχυρισμό και καθιστά αναπιολόγητες τις υπό κρίση πιστώσεις, συνολικού ποσού 7.100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και 1.200,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020.

Επειδή για πιστώσεις συνολικού ποσού 8.100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, 36.950,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 και 97.505,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2021 οι προσφεύγοντες υποστηρίζουν ότι αποτελούν καταθέσεις μετρητών στις οποίες

προέβησαν οι ίδιοι, που αφορούσαν σε χρηματικά ποσά προερχόμενα από παρελθόντα εισοδήματά τους, τα οποία διατηρούσαν εκτός τραπεζικού συστήματος.

Επειδή προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού τους προσκομίζουν και επικαλούνται:

α) πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου για τις χρήσεις 1994 – 2022,

β) αποδεικτικά προς απόδειξη επιστροφής του αρραβώνα, ποσού 400.000,00 ευρώ, που είχε καταβάλλει η προσφεύγουσα με σκοπό την αγορά ακινήτου το 2013, η οποία δεν ολοκληρώθηκε,

γ) αποδεικτικά διαφόρων τραπεζών της ημεδαπής και της αλλοδαπής από την οποία προκύπτουν τα υπόλοιπα των καταθέσεων κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή ο έλεγχος, μετά την εξέταση των προαναφερόμενων στοιχείων που αποτέλεσαν μέρος της πράξης αναπομπής της υπόθεσης, απέστειλε την απάντησή του με την από έκθεση ελεγκτικών επαληθεύσεων, στην οποία αναφέρει ότι:

«Δεν υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία προς επίρρωση του ισχυρισμού τους, καθώς από την ανάλωση μετρητών σύμφωνα με τον πίνακα διαθέσιμου πραγματικού κεφαλαίου, όπως αναφέρεται στις σελίδες 99 – 101 της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, δεν προκύπτει διαθέσιμο υπόλοιπο εις χείρας για επανακατάθεση χρημάτων (αρνητικό υπόλοιπο – 949.186,85€).»

Επειδή από τον πίνακα πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που κατάρτισε ο έλεγχος και αποτυπώθηκε στις σελίδες 99 – 101 της οικείας από έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προκύπτει δυνατότητα κατοχής μετρητών την 31/12/2014 ποσού 472.320,79 ευρώ και μετά την αφαίρεση του συνόλου των τραπεζικών υπολοίπων ύψους 1.421.507,64 ευρώ την ίδια ημερομηνία προκύπτει αρνητικό πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο (- 949.186,85 ευρώ).

Επειδή ακόμα και αν γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων σχετικά με την επιστροφή στους ίδιους ποσού 400.000,00 ευρώ που είχαν καταβάλει το 2013 με σκοπό την απόκτηση ακινήτου δεν προσκομίσθηκαν αποδεικτικά που να αποδεικνύουν ότι το εν λόγω ποσό δεν κατατέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό, ώστε να είναι διαθέσιμο σε μορφή μετρητών.

Επειδή με το με αριθμό πρωτ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα προσκόμισαν πίνακα με τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων της αλλοδαπής και της ημεδαπής την 31/12/2017, που ανήλθαν συνολικά σε 685.816,75 ευρώ, καθώς και νέο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, ο οποίος – κατά τους ισχυρισμούς τους – περιλαμβάνει τις δαπάνες της ΠΟΛ.1033/2014. Από τα δεδομένα του πίνακα αυτού για κάθε μία από τις χρήσεις μετά την 31/12/2014, ήτοι για τα φορολογικά έτη 2015, 2016, 2017, προέκυψε αρνητικό πραγματικό διαθέσιμο μετά την αφαίρεση των πραγματικών δαπανών από τα συνολικά εισοδήματα, όπως αποτυπώνεται στο παρακάτω απόσπασμα του προσκομιζόμενου πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2015		2016		2017	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Διαθέσιμο υπόλοιπο στη χρήση	-56.779,46	-7.420,94	-37.491,05	-3.288,33	-39.835,23	-26.346,77

Επειδή επομένως μέχρι την 31/12/2017 δε σωρεύεται θετικό υπόλοιπο ενώ το ποσό που έρχεται από την 31/12/2014, βάσει του πίνακα που κατάρτισε ο έλεγχος, ανέρχεται σε 472.320,79 ευρώ, το οποίο είναι μικρότερο από το υπόλοιπο που διέθεταν με τη μορφή τραπεζικών καταθέσεων την ίδια ημερομηνία (685.816,75 ευρώ), προκύπτει και πάλι αρνητικό πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο, ύψους - 213.495,96 ευρώ (472.320,79 - 685.816,75 ευρώ), με συνέπεια να μην υφίσταται η δυνατότητα κάλυψης των καταθέσεων μετρητών που εντοπίστηκαν από τον έλεγχο και καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.

Ως εκ τούτου απορρίπτονται οι ισχυρισμοί τους σχετικά με τις πιστώσεις ύψους 8.100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018, 36.950,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2020 και 97.505,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2021 και κρίνεται ορθός ο καταλογισμός τους ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή αναφορικά με τις πιστώσεις ποσού 2.000,00 ευρώ για το 2018 και 4.000,00 ευρώ το 2019 και 7.000,00 ευρώ το 2020 που διενεργήθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό με IBANμε συνδικαιούχους την προσφεύγουσα, τη μητέρακαι τις δύο αδερφές της προσφεύγουσας, οι προσφεύγοντες υποστηρίζουν ότι αφορούν αποκλειστικά τη μητέρα της προσφεύγουσας, μιας και ο εν λόγω τραπεζικός λογαριασμός αφορά επί της ουσίας μόνο την ίδια. Προς επίρρωση του ισχυρισμού τους προσκομίζουν και επικαλούνται έγγραφομε τις λεπτομέρειες του λογαριασμού, στο οποίο αναγράφεται ως πρώτος δικαιούχοςκαι αποσπάσματα κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού για τις χρήσεις 2018, 2019 και 2020 στα οποία αποτυπώνεται η πληρωμή της σύνταξης και η καταβολή του ενοικίου που αποτελούν έσοδα της μητέρας της προσφεύγουσας.....).

Επειδή δεν είναι ικανοποιητικά τα ανωτέρω αποδεικτικά ώστε να εξαχθεί ασφαλώς το συμπέρασμα ότι δεν κινείται ο επίμαχος τραπεζικός λογαριασμός από τους λοιπούς συνδικαιούχους, μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα, ορθώς ο έλεγχος προχώρησε στον επιμερισμό των υπό κρίση πιστώσεων και στον καταλογισμό αυτών κατά το 1/4 στην προσφεύγουσα.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων και κρίνεται ορθός ο καταλογισμός των συγκεκριμένων πιστώσεων ως προσαύξηση περιουσίας στην προσφεύγουσα, κατά το μέρος που της αναλογεί, ήτοι κατά το ένα τέταρτο.

Επειδή με τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2018, 2019, 2020 και 2021, που κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες με το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας λόγω ανατιολόγητων πιστώσεων τα παρακάτω ποσά:

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ
2018		465.811,00
2019	375.000,00	86.000,00
2020		39.900,00
2021		97.505,00

Επειδή η συνολική διαφορά εισοδήματος, όπως αποτυπώθηκε ανά χρήση στους προσωρινούς προσδιορισμούς για καθένα από τους προσφεύγοντες, είναι η ακόλουθη:

ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ
2018		(από προσαύξηση) 465.811,00
2019	(από προσαύξηση) 375.000,00	(από προσαύξηση) 86.000,00
2020	(από τεκμήρια) 22.416,67	(από τεκμήρια) 53.530,00
2021	(από τεκμήρια) 4.016,67	(από προσαύξηση) 97.505,00

Επειδή από τη σύγκριση των δύο παραπάνω πινάκων προκύπτει ότι αναφορικά με τον προσφεύγοντα η διαφορά του φορολογητέου εισοδήματος για τη χρήση και 2019 ταυτίζεται με το καταλογιστέο εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας ενώ για τις χρήσεις 2020 και 2021 η διαφορά του φορολογητέου εισοδήματος προκύπτει από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων. Αντίστοιχα αναφορικά με την προσφεύγουσα διαπιστώνεται ότι για τις χρήσεις 2018, 2019 και 2021 η διαφορά εισοδήματος προκύπτει μόνο από την προσαύξηση περιουσίας ενώ για τη χρήση 2020 η διαφορά εισοδήματος προκύπτει από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τις διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με τις διαφορές που εντόπισε ως προς τα δηλωθέντα τεκμήρια για τις ελεγχόμενες χρήσεις, όπως αποτυπώνονται στις σελίδες 21 – 23 και 80 της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκύπτει ότι βάσει των προσωρινών πράξεων προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων στις χρήσεις 2020 και 2021 για τον προσφεύγοντα και στη χρήση 2020 για την προσφεύγουσα. Επομένως, μέσω των προσωρινών πράξεων οι προσφεύγοντες ενημερώθηκαν ότι για τις υπόλοιπες χρήσεις (2018 και 2019 για τον προσφεύγοντα, 2019 και 2021 για την προσφεύγουσα) δεν οφείλεται φόρος από διαφορά τεκμηρίων.

Επειδή μετά το με αριθμό πρωτ.υπόμνημα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες σε απάντηση του υπ' αριθ..... και των σχετικών προσωρινών προσδιορισμών, εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις με τις οποίες καταλογίστηκε διαφορά εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας λόγω αναιτιολόγητων ή με επαρκώς αιτιολογημένων πιστώσεων στους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς και από προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων στην προσφεύγουσα και από προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων στον προσφεύγοντα.

- ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ (.....)

Επειδή, αναφορικά με τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος δεν καταλόγισε φορολογική υποχρέωση από προσαύξηση περιουσίας καθώς αποδέχθηκε την προβαλλόμενη αιτιολογία σχετικά με την προέλευση των πιστώσεων που τον αφορούσαν, του καταλόγισε ωστόσο προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ερειδόμενη στην απόρριψη της δηλωθείσας από τον ίδιο ανάληψης κεφαλαίου (ποσού 60.000,00 ευρώ για τα έτη 2018, 2019 και 2020 και 25.000,00 ευρώ για το 2021) και στις διαφορές που εντόπισε σε σχέση με τα δηλωθέντα τεκμήρια. Προέκυψε επομένως φορολογητέο εισόδημα ανά χρήση ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΔΙΑΦΟΡΑ
-----------------	----------------------	--------------------------------	----------------------	---------

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
2018	10.262,95	28.775,31	39.038,26	28.775,31
2019	8.099,32	33.534,21	41.633,53	33.534,21
2020	2.940,33	25.357,00	25.357,00	22.416,67
2021	141,58	4.019,67	4.161,25	4.019,67

Επειδή οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2020 και 2021, που εκδόθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ταυτίζονταν σε αξία φορολογητέου εισοδήματος και φόρο προς καταβολή με τους αντίστοιχους προσωρινούς προσδιορισμούς. Επομένως, αν και είχε λάβει γνώση της διαφοράς εισοδήματος που προέκυψε λόγω επαναπροσδιορισμού των δηλωθέντων τεκμηρίων ήδη με την κοινοποίηση των προσωρινών πράξεων και του υπ' αριθ.δε συμπεριέλαβε κανένα επιχείρημα στο με αριθμό πρωτ.υποβληθέν υπόμνημά του σε απάντηση του Σ.Δ.Ε., προκειμένου να εκφράσει την αντίθεσή του στη θέση του ελέγχου.

Επειδή περαιτέρω δεν προέβαλε ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, με βάση την οποία καταλογίστηκε φόρος για τις χρήσεις 2020 και 2021.

Ως εκ τούτου η υπηρεσία μας κρίνει ότι ορθώς εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών 2020 και 2021, σε βάρος του προσφεύγοντος.

Επειδή για τις χρήσεις 2018 και 2019 ο προσφεύγων δεν έλαβε γνώση της διαφοράς εισοδήματος λόγω επαναπροσδιορισμού των δηλωθέντων τεκμηρίων με τις προσωρινές πράξεις αφού αφενός μεν για τη χρήση 2018 δεν προέκυψε οποιαδήποτε διαφορά και δεν εκδόθηκε προσωρινός προσδιορισμός σε βάρος του, αφετέρου για τη χρήση 2019 προέκυψε διαφορά μόνο από μη αιτιολογημένες πιστώσεις, η οποία ήταν αρκετά μεγάλη ώστε να υπερκαλύπτει τυχόν διαφορά τεκμηρίων. Επομένως ο προσφεύγων ενημερώθηκε για την ύπαρξη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων των χρήσεων 2018 και 2019 το πρώτον με την παραλαβή των οριστικών πράξεων.

Επειδή ο έλεγχος όφειλε να ενημερώσει τον προσφεύγοντα σχετικά με τον καταλογισμό διαφοράς εισοδήματος από τεκμήρια πριν προχωρήσει στην έκδοση των οριστικών πράξεων, ώστε να του δώσει τη δυνατότητα να εκφράσει εγγράφως τις αντιρρήσεις του.

Επειδή περαιτέρω με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων προσκόμισε πίνακα ανάλυσης κεφαλαίου, προς αιτιολόγηση των πιστώσεων, από την επισκόπηση του οποίου διαπιστώνεται διαθέσιμο κεφάλαιο για τις χρήσεις 2018 και 2019 πολύ μεγαλύτερο από την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων του ελέγχου.

Ως εκ τούτου, η υπηρεσία μας κρίνει ότι αναιτιολόγητα καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος από προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 με συνέπεια οι σχετικές πράξεις να τροποποιούνται αναλόγως.

- ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ)

Επειδή αντίστοιχα, με τις οριστικές πράξεις φορολογικών ετών 2018 – 2020 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου για καταβολή λόγω υπολογισμού προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων ως ακολούθως:

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2018	2.850,00	65.811,00	16.254,74	84.915,74	82.065,74
2019	2.850,00	11.000,00	53.898,47	67.748,47	64.898,47
2020	2.850,00	39.900,00	13.630,00	56.380,00	53.530,00

Επειδή αναφορικά με τη χρήση 2020 η προσφεύγουσα είχε ενημερωθεί για την ύπαρξη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων με τον αντίστοιχο προσωρινό προσδιορισμό, που της κοινοποιήθηκε με το υπ' αριθ.αλλά δεν προέβη σε οποιαδήποτε αμφισβήτηση της διαφοράς αυτής με την υποβολή του με αριθμό πρωτ.υπομνήματος σε απάντηση του Σ.Δ.Ε.

Επειδή περαιτέρω δεν προέβαλε ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, με βάση την οποία καταλογίστηκε φόρος για τη χρήση 2020.

Ως εκ τούτου η υπηρεσία μας κρίνει ότι ορθώς εκδόθηκε η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, σε βάρος της προσφεύγουσας.

Επειδή αναφορικά με τις χρήσεις 2018 και 2019, η προσφεύγουσα δεν έλαβε γνώση της διαφοράς εισοδήματος λόγω επαναπροσδιορισμού των δηλωθέντων τεκμηρίων με τις προσωρινές πράξεις, αφού είχε προκύψει διαφορά εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας πολύ μεγαλύτερη από τη διαφορά των δηλωθέντων τεκμηρίων. Ως εκ τούτου, κατ' αναλογία με τον σύζυγό της, δεν είχε τη δυνατότητα να προβάλλει ισχυρισμούς σχετικούς με τη διαφορά τεκμηρίων για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, κατά τα οποία προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, αφού δεν της κοινοποιήθηκε σημείωμα από τον έλεγχο, με αποτέλεσμα να λάβει γνώση της εν λόγω διαφοράς το πρώτον με την έκδοση των οριστικών πράξεων, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να προβάλλει τυχόν αντιρρήσεις της.

Επειδή περαιτέρω, ως προαναφέρθηκε, προς αιτιολόγηση των πιστώσεων προσκομίσθηκε με την προσφυγή πίνακας ανάλυσης κεφαλαίου, σύμφωνα με τον οποίο το διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλυση για τις χρήσεις 2018 και 2019 ξεπερνούσε κατά πολύ την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που υπολόγισε ο έλεγχος για την προσφεύγουσα.

Ως εκ τούτου κρίνεται ότι αναιτιολόγητα ο έλεγχος καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων στα φορολογικά έτη 2018 και 2019, με συνέπεια να προσδιορίζεται η αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση μόνο με βάση τη διαφορά εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας, όπως αυτή αναμορφώνεται με την παρούσα απόφαση σε επόμενη παράγραφο.

Επειδή αναφορικά με το φορολογικό έτος 2021, με την οριστική πράξη καταλογίστηκε διαφορά εισοδήματος από προσαύξηση περιουσίας όπως αποτυπώνεται στον ακόλουθο πίνακα:

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
2021	8,75	97.505,00		97.513,75	97.505,00

Επειδή και με τον προσωρινό προσδιορισμό είχε υπολογισθεί διαφορά εισοδήματος λόγω αναιτιολόγητων πιστώσεων, το ύψος των οποίων παρέμεινε αμετάβλητο κατά την έκδοση των οριστικών πράξεων, λόγω απόρριψης των προβαλλόμενων ισχυρισμών της προσφεύγουσας με το υποβληθέν υπόμνημα προς τον έλεγχο.

Επειδή μετά την εξέταση των ισχυρισμών που προβάλλει με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα σχετικά με τις πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας για το φορολογικό έτος 2021 η υπηρεσία μας κρίνει ότι δεν είναι παρέχονται ικανοποιητικές εξηγήσεις και αποδεικτικά στοιχεία ώστε να ανατραπεί το σχετικό πόρισμα του ελέγχου.

Ως εκ τούτου ορθώς εκδόθηκε η οριστική πράξη για το φορολογικό έτος 2021 σε βάρος της προσφεύγουσας.

Επειδή κατόπιν αποδοχής από τον έλεγχο της επικαλούμενης από τους προσφεύγοντες αιτιολογίας σχετικά με την πίστωση ποσού 1.200,00 ευρώ που έλαβε χώρα την 01/07/2018, για την οποία ισχυρίζονται ότι αφορά διατραπεζική μεταφορά μεταξύ λογαριασμών της προσφεύγουσας, και μετά την αποδοχή από την υπηρεσία μας των ισχυρισμών τους ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 48.911,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και πιστώσεις συνολικού ποσού 10.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 προέρχονται από τον πελάτη της εταιρίας συμμετοχής του προσφεύγοντος, σε εκτέλεση του υπ' αριθ.συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου, το ποσό της προσαύξησης που απομένει για το φορολογικό έτος 2018 είναι 15.700,00 ευρώ και 1.000,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019, με συνέπεια την αναμόρφωση των φορολογητέων εισοδημάτων της προσφεύγουσας για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2.850,00	84.915,74	18.550,00	15.700,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2.850,00	41.633,53	3.850,00	1.000,00
-------------------------	----------	-----------	----------	----------

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή..... με Α.Φ.Μ.καιμε Α.Φ.Μ.ήτοι:

Α) την τροποποίηση της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και

Β) την επικύρωση της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, και της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Του υπόχρεου	10.262,95	39.038,26	10.262,95	
	Της συζύγου	2.850,00	84.915,74	18.550,00	15.700,00
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.966,94	34.205,45	7.147,94	5.181,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54§1 Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)			16.119,26	2.590,50	2.590,50
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			6.256,91	144,10	144,10
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			1.040,00	1.040,00	1.040,00
Σύνολο για καταβολή (€)		1.966,94	57.621,62	10.922,54	8.955,60

Β) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	------------------	------------------	--------------	---------

Φορολογητέο εισόδημα	Του υπόχρεου	8.099,32	41.633,53	8.099,32	
	Της συζύγου	2.850,00	67.748,47	3.850,00	1.000,00
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.642,40	31.134,37	1.972,40	330,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54§1 Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)			14.745,99	165,00	165,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			4.896,87		
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				1.040,00	1.040,00
Σύνολο για καταβολή (€)		1.642,40	51.817,23	3.177,40	1.535,00

Γ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020

Χρεωστικό ποσό:	3.967,10
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024):	1.983,55
Σύνολο για καταβολή (€):	5.950,65

Δ) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020

Χρεωστικό ποσό:	14.865,60
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024):	7.432,80
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης:	1.040,00
Σύνολο για καταβολή (€):	23.338,40

Ε) Υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2021

Χρεωστικό ποσό:	32.538,42
Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024):	16.269,21
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης:	1.040,00
Σύνολο για καταβολή (€):	49.847,63

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.