



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 25/05/2018
Αριθμός απόφασης: 2651

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα « Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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. Την από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) , Α.Φ.Μ. και β) , Α.Φ.Μ., κατοίκων , οδός , κατά της υπ' αριθ. /2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) , Α.Φ.Μ. και β) , Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα 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' αρ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΑ αλληλεγγύης ποσού 130.616,90 €, πλέον 142.968,38 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι διενεργήθηκε έλεγχος, κατόπιν των με αριθμό/2013 και/2015 εντολών ελέγχου οι οποίες εκδόθηκαν λόγω του με αριθμό ΑΒΜ ΕΟΕ ΣΣ/2015 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, καθώς και το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2013 έγγραφο της Αρχής του Ν.3691/2008 άρθρο 7 (αρχή καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και χρηματοδότησης της τρομοκρατίας), στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών για την περίοδο 2011-2012, και έχοντας υπόψη τις διατάξεις του ν. 2238/1994, διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, ως προς τα δηλωθέντα από τη β' προσφεύγουσα εισοδήματα, η οποία προσαυξάνει το εισόδημα επί του οποίου επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης, του Ν. 3986/2011.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Έλλειψη ουσιώδους τυπικού περιεχομένου και στοιχείων της προσβαλλόμενης μερικής έκθεσης ελέγχου
2. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας - αντίστροφη του βάρους αποδείξεως κατά εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του άρθρου 48 παρ.3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 64 του ν. 4174/2013.
3. Εσφαλμένη ερμηνεία και εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 48 παρ.3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 64 του ν. 4174/2013.
4. Μείωση προστίμων με τη νέα νομοθεσία -Εφαρμογή επιεικέστερων διατάξεων περί ανακρίβειας

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στους προσφεύγοντες την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 κλήση σε ακρόαση.

Επί της κλήσης σε ακρόαση οι προσφεύγοντες δεν εξέφρασαν γραπτώς τις απόψεις τους.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των προσκομισθέντων από την προσφεύγοντα νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας οκτώ (8) εργάσιμων ημερών.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ μας απέστειλε σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό έγγραφο στο οποίο αναφέρεται ότι: « Σε συνέχεια του ανωτέρου εγγράφου σας, σχετικά με την αναπομπή για συμπληρωματικό έλεγχο επί της ενδικοφανούς προσφυγής των α), Α.Φ.Μ. και β), Α.Φ.Μ. και σε συνέχεια της από 20.12.2017 Έκθεσης Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η ελεγχόμενη με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. /2018 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημά της για το έτος 2011, προσκόμισε συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία αναφέρονται ακολούθως, επί των οποίων, μετά από σχετικό έλεγχο, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

1) Για το ποσό πρωτογενούς κατάθεσης, ύψους 7.000,00 €, καταλογισθέν από τον έλεγχο, το 50% ήτοι 3.500,00 € (14/01/2011), κίνησης του λογαριασμού, κοινός με τρίτον, η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι επρόκειτο για επανακατάθεση μετρητών. Συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από ανάληψη ποσού 6.500,00 ευρώ, που πραγματοποιήθηκε στις 30/12/2010, από τον λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα με αριθμό με συνδικαιούχους τον πατέρα της,, την μητέρα της και τον αδελφό της Επίσης ισχυρίζεται ότι η αναφερόμενη κα η οποία πραγματοποίησε την ανάληψη του ποσού είναι υπάλληλος της οικογενειακής εταιρείας

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο υπ' αριθ. λογαριασμός στην τράπεζα που έχει ως δικαιούχους τα προαναφερόμενα μέλη της οικογένειας της και την ελεγχόμενη, είναι ένας λογαριασμός ο οποίος τροφοδοτείται με ποσά που αφορούν τον πατέρα της,, τον αδελφό της και παρατύπως με ποσά που αφορούν την εταιρεία στην οποία εταιρεία δεν συμμετάσχει η ελεγχόμενη. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι συναλλαγές που αφορούν την ανωτέρω Α.Ε. πραγματοποιούνται σε λογαριασμούς των εταίρων και όχι της Α.Ε. και ως εκ' τούτου, όπως αναγράφεται στην από 20/12/2017 Έκθεση Ελέγχου, θα σταλεί Δελτίο Πληροφοριών προς την ΦΑΕΕ Αθηνών. Επίσης η ανάληψη του ποσού των 6.500,00 € πραγματοποιήθηκε από υπάλληλο της πιθανόν κατ' εντολή της διοίκησης της.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω, ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 €.

2) Για το καταλογισθέν ποσό πρωτογενούς κατάθεσης ύψους 510,94 € (24/1/2011) από τον ελεγχόμενο λογαριασμό αναφέρεται από την ελεγχόμενη ότι επρόκειτο για επανακατάθεση μετρητών.

Συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από προγενέστερη ανάληψη μετρητών, που πραγματοποιήθηκε από τον λογαριασμό της τράπεζας ποσού 800,00 € την 11/01/2011.

Όπως αναλυτικά αναγράφεται στην από 20.12.2017 Έκθεση Ελέγχου, η ανωτέρω ανάληψη του ποσού των 800,00 € της 11/01/2011 και άλλη ανάληψη ποσού των 800,00 € της 13/01/2011 χρησιμοποιήθηκε από την ελεγχόμενη για την αιτιολόγηση κατάθεσης ποσού 1.620,40 €, την 13/01/2011, το οποίο ο έλεγχος είχε αποδεχθεί. Με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2018 υπόμνημά της η ελεγχόμενη επαναχρησιμοποιεί το ποσό ανάληψης των 800,00 € για την αιτιολόγηση της πρωτογενούς κατάθεσης των 510,94 €, την 24/01/2011.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 510,94 €.

3) Για το ποσό πρωτογενούς κατάθεσης 7.000,00 € από το οποίο καταλογίζεται στην ελεγχόμενη το 50% ήτοι 3.500,00 € (26/1/2011), στον τραπεζικό λογ., η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών. Συγκεκριμένα η ελεγχόμενη αναφέρει ότι τα ως άνω ποσά προέρχονται από τις ακόλουθες προγενέστερες αναλήψεις μετρητών:

- ποσό 600,00 € την 28/01/2011,
- ποσό 600,00 € την 10/02/2011

και ποσό 5.800,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών ποσού 20.000,00 € που έγινε από τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την εταιρεία που ανήκει και εκπροσωπείται από την

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί της ελεγχόμενης δεν γίνονται δεκτοί για τους ακόλουθους λόγους:

- Το ποσό των 7.000,00 € κατατέθηκε την 26/01 και η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι μέρος του προέρχεται από μεταγενέστερες αναλήψεις της 28/01 ποσό 600,00 € και 600,00 € της 10/02/2011.
- Η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι πραγματοποίησε ανάληψη ποσού 20.000,00 € από λογαριασμό Ε.Π.Ε., η οποία της ανήκει και την οποία εκπροσωπεί. Από το ανωτέρω, ποσό 5.800,00 € ισχυρίζεται ότι δεν αφορά συναλλαγές της Ε.Π.Ε. αλλά προσωπικά την ίδια. Δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ως επίσης και τις σχετικές λογιστικές εγγραφές της εταιρείας όπου να αποτυπώνονται οι ισχυρισμοί της.
- Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 €.

4) Αναφορικά με τα ποσά των 60.000,00 € και 60.000,00 €, που κατατέθηκαν την 24/02/2011 στους λογαριασμούς & 0....., η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι αφορούν επανακαταθέσεις μετρητών. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι προέρχονται από ανάληψη μετρητών από λογαριασμό της εταιρείας

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο γιατί τους ίδιους ισχυρισμούς χρησιμοποίησε και στα απαντητικά της υπομνήματα που αποτυπώνονται στην από

20/12/2017 Έκθεση Ελέγχου. Σχετικά με την αιτιολόγηση των ποσών παραπέμπω στην από 20/12/2017 Έκθεση Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου όπου αναφέρονται τα ακόλουθα:

“Δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να τεκμηριώνουν τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης όπως λογιστικές κινήσεις δοσοληπτικών λογαριασμών, εγγραφές ταμείου της, το αναφερόμενο συμβολαιογραφικό προσύμφωνο κλπ. . Ο ελεγχόμενος λογαριασμός έχει τέσσερεις δικαιούχους. Ο έλεγχος καταλογίζει το 25% του ποσού ως πρωτογενή κατάθεση στην ελεγχόμενη. Θα αποσταλεί άμεσα δελτίο πληροφοριών για τους υπόλοιπους τρεις δικαιούχους και στην ΦΑΕΕ Αθηνών για την αναφερόμενη εταιρεία”.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης δεδομένου ότι δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο, για την αιτιολόγηση των ποσών των 60.000,00 €.

5) Αναφορικά με τα καταλογισθέντα ποσά των 3.500,00 € της 8/3/2011, 3.500,00 € της 15-03-2011, 3.500,00 € της 23-03-2011 και 3.500,00 € 13/4/2011, τα οποία αποτελούν ποσοστό 50% τριών αντίστοιχων πρωτογενών καταθέσεων 7.000€, ως αιτιολογία η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών και προς αιτιολόγηση αναφέρει τις ακόλουθες αναλήψεις:

- ποσό 600,00 € την 23/02/2011
- ποσό 500,00 € την 28/02/2011
- ποσό 1.000,00 € την 08/03/2011
- ποσό 800,00 € την 11/03/2011
- ποσό 1.500,00 € την 17/03/2011
- ποσό 3.300,00 € την 11/03/2011

Επίσης ισχυρίζεται ότι χρησιμοποίησε 1.300,00 € από την ανάληψη μετρητών από λογαριασμό της εταιρείας συμφερόντων της.

5.1)Σχετικά με την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 € το οποίο είναι το 50% πρωτογενούς κατάθεσης 7.000,00 € (8/3/2011), ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω αναφέρει ότι τα ποσά των 600,00, 500,00 και 1.000,00 € ήτοι σύνολο 2.100,00 € είναι προγενέστερες αναλήψεις της 08/03/2011 ημερομηνία κατάθεσης των 7.000,00 €. Επίσης τα ποσά των 600,00 +500,00+1.000,00 € = 2.100,00 € < 3.500,00 € είναι αναλήψεις από λογ. με πολλούς συνδικαιούχους και δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να τεκμαίρεται ποιος πραγματοποίησε τις αναλήψεις. Επίσης παρόλο που στην ελεγχόμενη καταλογίσθηκε το 50% της κατάθεσης των 7.000,00 € οφείλει να αποδείξει πως προήλθε το σύνολο του ποσού σε λογαριασμό της γιατί αυτό το ποσό κατατέθηκε και όχι μόνο το καταλογισθέν του 50% ήτοι των 3.500,00 € .

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

5.2) Σχετικά με την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 € το οποίο είναι το 50% πρωτογενούς κατάθεσης 7.000,00 € (15/3/2011), ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω αναφέρει ότι τα ποσά των 800,00 € (11/03) , 3.300,00 € (28/02) και 1.500,00 € (28/02) είναι προγενέστερες αναλήψεις της 15/03/2011 ημερομηνία κατάθεσης των 7.000,00 €. Επίσης τα ποσά των 800,00, 3.300,00 και 1.500,00 € είναι αναλήψεις από λογ. με πολλούς συνδικαιούχους και δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να τεκμαίρεται ποιος πραγματοποίησε τις αναλήψεις. Επίσης παρόλο που στην ελεγχόμενη καταλογίσθηκε το 50% της κατάθεσης των 7.000,00 €

οφείλει να αποδείξει πως προήλθε το σύνολο του ποσού σε λογαριασμό της και όχι μόνο του 50% ήτοι των 3.500,00 € .

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

5.3) Σχετικά με την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 € το οποίο είναι το 50% πρωτογενούς κατάθεσης 7.000,00 € (23/3/2011), ο έλεγχος παραπέμπει στην ανωτέρω αιτιολόγηση Α) και Β) και σχετικά με το ισχυριζόμενο ποσό μετρητών που προέρχεται από ανάληψη συνολικού ποσού 20.000,00 € από λογ. της η αιτιολόγηση παραπέμπεται στο 3) της παρούσας επιστολής.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για τα ποσά των 3.500,00 €, 3.500,00 € και 3.500,00 € της 8/3/2011, 15/03/2011 και 23/03/2011.

5.4) Αναφορικά με το ποσό των 7.000,00 € ήτοι το 50% 3.500,00 € (13-04-2011) που κατατέθηκε στον λογ/ η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση και συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από ανάληψη ποσού 5.000,00 € που πραγματοποιήθηκε στις 06/04/2011 από τον προσωπικός λογαριασμός της.

Όπως προαναφέρθηκε το ποσό της πρωτογενής κατάθεσης που οφείλει να αιτιολογηθεί είναι 7.000,00 € και όχι 3.500,00 € ποσό το οποίο καταλογίσθηκε στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Το ποσό ανάληψης μετρητών ανήρχετο σε 5.000,00 € το οποίο αιτιολογεί μόνο μερικώς την κατάθεση των 7.000,00 €.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται μερικώς τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης λόγω του ότι πρόκειται για ανάληψη ποσού 5.000,00 € από προσωπικό της λογαριασμό για την αιτιολόγηση κατάθεσης 7.000,00 € ήτοι εναπομείναν προς αιτιολόγηση ποσό των 2.000,00 € πρωτογενούς κατάθεσης δηλ. από τα 3.500,00 € που της καταλογίστηκαν αιτιολογούνται τα 2.500,00 € και εναπομένουν 1.000,00 €.

5.5) Αναφορικά με το ποσό των 14.000,00 € (02-05-2011) και 7.000,00 € (13-05-2011) και καταλογισθέν από τον έλεγχο το 50% , 7.000,00 € και 3.500,00 € στον ελεγχόμενο λογαριασμό, η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση και συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από ανάληψη ποσού 12.000,00 € που πραγματοποιήθηκε στις 29/04/2011 από τον, προσωπικός λογαριασμός της.

Όπως προαναφέρθηκε τα ποσά των πρωτογενών καταθέσεων που οφείλουν να αιτιολογηθούν είναι 14.000,00 € και 7.000,00 € και όχι 7.000,00 € και 3.500,00 € αντιστοίχως ποσά τα οποία

καταλογίσθηκαν στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Το ποσό ανάληψης μετρητών ανήρχετο σε 12.000,00 € το οποίο αιτιολογεί μόνο μερικώς την κατάθεση των 14.000,00+7.000,00 € = 21.000,00 €.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται μερικώς τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης λόγω του ότι πρόκειται για ανάληψη ποσού 12.000,00 € από προσωπικό της λογαριασμό για την αιτιολόγηση καταθέσεων 14.000,00 + 7.000,00 € = 21.000,00 € ήτοι εναπομένει προς αιτιολόγηση ποσό των 9.000,00 € πρωτογενούς κατάθεσης δηλ. από τα 10.500,00 € που της καταλογίστηκαν αιτιολογούνται τα 6.000,00 € και εναπομένουν 4.500,00€.

6) Αναφορικά με το ποσό των 150.000,00 € την 13/05/2011 (καταλογισθέν 25% ήτοι 37.500,00€) η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών η οποία προέρχεται από ισόποση ανάληψη μετρητών 150.000,00 € από λογ. της εταιρείας

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο. Σχετικά με την αιτιολόγηση των ποσών παραπέμπω στην από 20/12/2017 Έκθεση Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης, δεν προσκομίσθηκε κανένα νέο στοιχείο, για την αιτιολόγηση της πρωτογενούς κατάθεσης ποσού 37.500,00 €.

7) Αναφορικά με το ποσό των 90.000,00 € την 25/05/2011 (καταλογισθέν 25% ήτοι 22.500,00€) η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών η οποία προέρχεται από ισόποση ανάληψη μετρητών 150.000,00 € από λογ. της εταιρείας

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο. Σχετικά με την αιτιολόγηση των ποσών παραπέμπω στην από 20/12/2017 Έκθεση Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου. Το ότι η ελεγχόμενη χρησιμοποιεί την ανάληψη ποσού μετρητών 150.000,00 € από τον υπ' αριθ. προσκομισθέν λογαριασμό της και επικαλείται την χρήση αυτού του ποσού για κάλυψη πρωτογενών καταθέσεων 150.000,00 την 13/05/2011 και 90.000,00 € την 25/5/2011, πρόκειται για αριθμητικό λάθος.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης, δεν προσκομίσθηκε κανένα νέο στοιχείο για την αιτιολόγηση του ποσού των 22.500,00 €

8) Αναφορικά με την εγγραφή ποσού 89.534 € ήτοι καταλογισθέν από τον έλεγχο, το 25% στην ελεγχόμενη ποσό 22.383,50 €, η ελεγχόμενη αναφέρει ότι επρόκειτο για 3 τραπεζικές επιταγές που αφορούν αγοραπωλησία της «.....».

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο όπως τα συμβόλαια και τις λογιστικές εγγραφές της εταιρείας «.....» για την αιτιολόγηση του ποσού των 89.534,00 €. Σχετικά με την αιτιολόγηση των ποσών παραπέμπω στην από 20/12/2017 Έκθεση Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου, όπου αναφέρονται τα ακόλουθα:

“Ο έλεγχος έχει στην διάθεσή του αντίγραφα οπισθογραφημένων επιταγών από τον ο έλεγχος δεν έχει επαρκή στοιχεία για ποιόν λόγω πραγματοποιήθηκε η

συναλλαγή και ποιός είναι ο πραγματικός δικαιούχος του ποσού. Ο έλεγχος καταλογίζει το ποσό ως πρωτογενή κατάθεση. Ο έλεγχος θα αποσταλεί άμεσα δελτίο πληροφοριών για τους υπόλοιπους τρεις δικαιούχους στην Δ.Ο.Υ. αρμοδιότητάς τους.”

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 22.383,50 €.

9) Αναφορικά με το ποσό των 7.000,00 € της 14-06-2011 καταλογισθέν από τον έλεγχο του 50% ποσό 3.500,00 € η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών και ειδικά των ποσών ανάληψης

-600,00 € την 06/05/2011,

-600,00 € την 09/05/2011,

-600,00 € την 12/05/2011,

-600,00 € την 18/05/2011,

-800,00 € την 27/05/2011,

-600,00 € την 02/06/2011

ΣΥΝΟΛΟ 3.800,00 €.

Όπως προαναφέρθηκε το ποσό της πρωτογενούς κατάθεσης που οφείλει να αιτιολογηθεί είναι 7.000,00 € και όχι 3.500,00 € ποσό το οποίο καταλογίσθηκε στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Τα ποσά αναλήψεων μετρητών προέρχονται από αναλήψεις ποσών από μηχανήματα αυτόματης ανάληψης. Δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ποιος πραγματοποίησε τις ανωτέρω αναλήψεις από τους λογαριασμούς των τεσσάρων συνδικαιούχων.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 €.

10) Αναφορικά με τα ποσά των 25.000,00 € (24/6/2011) και 8.000,00 € (24/06/2011) η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι προέρχεται από ανάληψη μετρητών ποσού 50.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την ίδια ημέρα από τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας

Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε κανένα νέο στοιχείο. Σχετικά με την αιτιολόγηση των ποσών παραπέμπω στην από 20/12/2017 Έκθεση Μερικού (Ελέγχου) Γραφείου.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση ποσών 25.000,00 και 8.000,00 €.

11) Αναφορικά με τα ποσά πρωτογενών καταθέσεων των 14.000,00€ την 11/07/2011 και 7.000,00 € την 12/07/2011 ήτοι καταλογισθέντα από τον έλεγχο το 50% ήτοι 7.000,00 € και 3.500,00 € αντιστοίχως, η ελεγχόμενη αναφέρει ότι πρόκειται περί επανακαταθέσεων και ειδικά ποσά που αναλήφθηκαν από τον λογ. 121-00-2310-017971:

-600,00 € την 20/06/2011,

-800,00 € την 04/07/2011,

-800,00 € την 05/07/2011,

-800,00 € την 11/07/2011,

- 800,00 € την 11/07/2011

Το υπόλοιπο ποσό των 6.700,00€ προέρχεται από ανάληψη ποσού 15.000,00 € την 08.06.2011 που πραγματοποιήθηκε από τον προσωπικό λογαριασμό

Όπως προαναφέρθηκε το ποσό της πρωτογενούς κατάθεσης που οφείλει να αιτιολογηθεί είναι 14.000,00 € και όχι 7.000,00 € καθώς επίσης 7.000,00 και όχι 3.500,00 € ποσά τα οποία καταλογίσθηκαν στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Τα ποσά αναλήψεων μετρητών προέρχεται από αναλήψεις ποσών από μηχανήματα αυτόματης ανάληψης. Δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ποιος πραγματοποίησε τις ανωτέρω αναλήψεις από τους λογαριασμούς των τεσσάρων συνδικαιούχων.

Σχετικά με το υπόλοιπο ποσό η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι προέρχεται από ανάληψη από τον προσωπικό λογαριασμό Η ελεγχόμενη εσφαλμένα ισχυρίζεται ότι ο λογ. είναι προσωπικός, ο λογαριασμός αυτός έχει ως συνδικαιούχους άλλα τρία άτομα της οικογένειάς της. Ο λογαριασμός αυτός τροφοδοτείται με χρήματα που δεν σχετίζονται με εισοδήματα της ελεγχόμενης. Επίσης δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ποιος πραγματοποίησε την ανωτέρω ανάληψη από το λογαριασμό των τεσσάρων συνδικαιούχων.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης των ποσών 7.000,00 και 3.500,00 €.

12) Αναφορικά με το ποσό των 7.000,00 € τη 3/8/2011 ήτοι καταλογισθέν το 50% 3.500,00 € η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών. Συγκεκριμένα προέρχεται από αναλήψεις ποσών από τον λογ. και ειδικά τα ποσά:

- 800,00 € την 21/07/2011,
- 800,00 € την 22/07/2011,
- 800,00 € την 02/08/2011,
- 800,00 € την 03/08/2011.

Το υπόλοιπο των 300,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών ποσού 15.000,00 € την 08.06.2011, που πραγματοποιήθηκε από τον προσωπικό λογαριασμό

Ο έλεγχος παραπέμπει στην αιτιολόγηση 11) της παρούσας έκθεσης.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης για την αιτιολόγηση του ποσού των 3.500,00 €.

13) Αναφορικά με τα ποσά των 14.000,00 € της 17/10/2011 και 14.100,00 € της 15/11/2011 η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι πρόκειται περί επανακατάθεσης μετρητών. Συγκεκριμένα ποσό 5.895,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών της 07/10/2011 από τον λογ. 0026.0043.16.0200707933. Το υπόλοιπο προέρχεται από τις ακόλουθες αναλήψεις

- 400,00 € την 02/09/2011,
- 800,00 € την 07/09/2011,
- 800,00 € την 08/09/2011,
- 800,00 € την 09/09/2011,
- 700,00 € την 04/10/2011,
- 800,00 € την 06/10/2011,
- 800,00 € την 07/10/2011,
- 800,00 € την 11/10/2011

- 400,00 € την 17/10/2011.

Επίσης ποσό 1.855,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών ποσού 9.220,00 € την 31.10.2011 που προέρχεται από τον λογ. με δικαιούχους τους και

Ο έλεγχος αναφορικά με την ανάληψη του ποσού των 5.895,00 € από τον κάνει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της ελεγχομένης. Σχετικά με τα ποσά αναλήψεων από τον κοινό λογ., τα ποσά αυτά προέρχονται από αναλήψεις ποσών από μηχανήματα αυτόματης ανάληψης. Δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ποιος πραγματοποίησε τις ανωτέρω αναλήψεις από τους λογαριασμούς των τεσσάρων συνδικαιούχων. Σχετικά με την αιτιολόγηση ποσού 1.855,00 € από τον λογ. με δικαιούχους τους, και ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχομένης.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχομένης μόνο για το ποσό των 5.895,00€ ανάληψη προερχόμενη από τον υπ' αριθ. λογαριασμό, για την αιτιολόγηση 14.000,00 € +14.100,00 € = 28.100,00 € εναπομένει προς αιτιολόγηση ποσό 11.102,50 € πρωτογενής κατάθεσης δηλ. από τα 14.100,00 € που της καταλογίσθηκαν αιτιολογούνται τα 2.947,50 € (το 50% των 5.895,00 €) και απομένουν 11.102,50 €.

14) Αναφορικά με το ποσό των 30.000,00 € που κατατέθηκε στις 15/12/2011, στον με αριθμό λογαριασμό και καταλογίσθηκε στην ελεγχόμενη κατά τον φορολογικό έλεγχο, αναφέρει ότι πρόκειται για επανακατάθεση μετρητών. Συγκεκριμένα προέρχεται από την ανάληψη ποσού 50.000,00 € την 13.12.2011, από κοινό τραπεζικό λογαριασμό, με αριθ. λογ. με δικαιούχους τους, και Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο ελεγχόμενος λογαριασμός με δικαιούχους τους, και είναι λογαριασμός που τροφοδοτείται κυρίως από εισοδήματα των και Επίσης η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε νέα στοιχεία, ακολούθως αναφέρεται η σχετική θέση του ελέγχου όπως είναι καταγεγραμμένη στην από 20.12.2017 Έκθεση Ελέγχου:

“Επίσης δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να τεκμηριώνουν ότι καταθέτης του ποσού ήταν η ελεγχόμενη. Η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε πίνακα στον οποίο να αναφέρονται οι σχετικές προηγούμενες αναλήψεις που αφορούν το προς αιτιολόγηση ποσό. Δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να τεκμηριώνουν ότι οι αναλήψεις των σχετικών ποσών πραγματοποιήθηκαν από την ελεγχόμενη ή τον έτερο συνδικαιούχο. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχομένης και καταλογίζει το ποσό ως πρωτογενή κατάθεση. “

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχομένης για την αιτιολόγηση του ποσού των 30.000,00 €..

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, οι προσφεύγοντες υπέβαλλαν στην Υπηρεσία μας το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ /2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έγινε αναπομπή στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας, απέστειλε στην το με αρ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 αίτημα χορήγησης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η μας απάντησε με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας, απέστειλε στην το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 αίτημα χορήγησης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η μας απάντησε με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι: « 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α), β), γ), δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε), στ), ζ), η)».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: « 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει. ».

Επειδή, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επίδικης πράξης αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς.

Στην ίδια έκθεση γίνεται υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες αποφάσεις γίνεται ο προσδιορισμός του προστίμου σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου δεν αποτελεί εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη, παράγουσα έννομες συνέπειες, κατά τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή και ο ισχυρισμός των προσφευγόντων για έλλειψη ουσιώδους τυπικού περιεχομένου και στοιχείων της προσβαλλόμενης μερικής έκθεσης ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΒΑΡΟΥΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ

«Ως “εισόδημα” κατά τις διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσδοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο – 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 – Και ναι μεν μπορεί, κατ’ εξαίρεση, να αντισταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς

θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17).

Η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος – Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 Σ.), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' Σ.), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' Σ.) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (πρβλ. ΔΕΕ 21.1.2016, C-74/14 Eturas, σκέψη 38 και ΔΕΕ 23.12.2009, C-45/08, Spector Photo Group, σκέψεις 42-44), 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 – Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές

παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.) – Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλασσθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012) – Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου – Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή,

παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας – Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο.(ΣΤΕ 884/2016).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η επίρριψη στο φορολογούμενο του βάρους της απόδειξης της προσαύξησης περιουσίας, αποτελεί εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του άρθρου 48 παρ.3 του ν. 2238/1994, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με την κρινόμενη προσφυγή αναφέρουν: «Αναφορικά με την εγγραφή ποσού 89.534 ευρώ, κατά την 8-6-2011, που αφορά κατάθεση 3 τραπεζικών επιταγών στο λογαριασμό με αριθμό, η αντίδικος φορολογική αρχή εσφαλμένα μου καταλόγισε το ποσό το 25% του ανωτέρω ποσού, ήτοι το ποσό των 22.383 ευρώ. Ειδικότερα, ως αναφέρεται και στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου, ο εν θέματι τραπεζικός λογαριασμός με αριθμόήταν κοινός λογαριασμός, που τηρείται στην με δικαιούχους: τον, την, τονκαι τη δεύτερη εξ ημών. Επρόκειτο για 3 τραπεζικές επιταγές, που είχαν εκδοθεί σε διαταγή του (η πρώτη εκ των τριών επιταγών) και (οι λοιπές δύο εκ των τριών επιταγών), ήτοι τη με αριθμόεπιταγή της, ποσού 14.231 ευρώ, με ημερομηνία έκδοσης 1-6-2011, τη με αριθμό επιταγή της, ποσού 15.303 ευρώ, με ημερομηνία έκδοσης 1-6-2011 και τη με αριθμό επιταγή της της Ελλάδος, ποσού 60.000 ευρώ, με ημερομηνία έκδοσης 16-5-2011. Οι ανωτέρω επιταγές είχαν εκδοθεί σε διαταγή τουκαι του, προς εξόφληση μέρος του τιμήματος αγοραπωλησίας, με πωλήτρια την εταιρεία: «», της οποίας νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής είναι ο (αδερφός της δεύτερης εξ ημών), ο οποίος και τυγχάνει και συνδικαιούχος του ανωτέρω αναφερόμενου λογαριασμού, που κατατέθηκαν οι εν θέματι επιταγές, ως προκύπτει από τα με αριθμό (αφορά το) και(.....) συμβόλαια πώλησης οριζόντιων ιδιοκτησιών της Συμβολαιογράφου,, συζύγου Ως εκ τούτου η

κατάθεση του εν θέματι ποσού (με σαφή πηγή προέλευσης και νόμιμης αιτίας) δεν συνιστά πρωτογενή κατάθεση, ως αβάσιμα μας καταλόγισε η αντίδικος φορολογική αρχή και συνακόλουθα εσφαλμένα μας επεβλήθη το ποσό των 22.383,5 ευρώ.».

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας, απέστειλε στην το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 αίτημα χορήγησης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), με συνημμένα τα φωτοαντίγραφα των ανωτέρω επιταγών.

Η μας απάντησε με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο, ότι «Σε απάντηση του ως άνω Εγγράφου σας, επισυνάπτουμε αντίγραφα και των δύο όψεων των επιταγών που αφορούν στην συνολική κατάθεση 89.534,00 € την 08/06/2011 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρείται στην τράπεζά μας.....».

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με την κρινόμενη προσφυγή προσκόμισαν, τα με αρ./2011 και/2011 συμβόλαια πώλησης οριζόντιων ιδιοκτησιών της Συμβολαιογράφου, συζύγου

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ./2011, που αφορά πώληση οριζοντίων ιδιοκτησιών μεταξύ του ΤΟΥ, ο οποίος ενεργεί ως διαχειριστής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και του, αγοραστή. Από το συνολικό τίμημα των 155.303,00 € ο αγοραστής κατέβαλλε στην πωλήτρια, ενώπιον της συμβολαιογράφου ποσό 60.000,00 € με την υπ' αριθ. ισόποση επιταγή της της Ελλάδος, έκδοσης 16/5/2011, σε διαταγή του αγοραστή, την οποία αφού αυτός οπισθογράφησε νόμιμα, παρέδωσε στον εκπρόσωπο της πωλήτριας..., ποσό 15.303,00 € με την υπ' αριθ. ισόποση τραπεζική επιταγή της, έκδοσης 1/6/2011 σε διαταγή του αγοραστή, την οποία αφού αυτός οπισθογράφησε νόμιμα, παρέδωσε στον εκπρόσωπο της πωλήτριας...

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ./2011, που αφορά πώληση οριζοντίων ιδιοκτησιών μεταξύ του ΤΟΥ, ο οποίος ενεργεί ως διαχειριστής της ετερόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», και του, αγοραστή. Από το συνολικό τίμημα των 114.231 € ο αγοραστής κατέβαλλε στην πωλήτρια, ενώπιον της συμβολαιογράφου ποσό 14.231 € με την υπ' αριθ. ισόποση τραπεζική επιταγή της, έκδοσης 1/6/2011 σε διαταγή του αγοραστή, την οποία αφού αυτός οπισθογράφησε νόμιμα, παρέδωσε στον εκπρόσωπο της πωλήτριας....

Επειδή, από τα δεδομένα του TAXIS, δεν προκύπτει ότι η δεύτερη εκ των προσφευγόντων,, να ήταν μέλος της «.....».

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 16.756,26 € κατά το μέρος που τους αφορά ήτοι 89.534 €, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, των προσφευγόντων και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος τους προσαύξηση περιουσίας, **ήτοι ποσό 22.383,50 ευρώ.**

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ /2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, σχετικά με το ποσό των 7.000,00 € ήτοι το 50% 3.500,00 € (13-04-2011) που κατατέθηκε στον λογ/ αναφέρουν ότι πρόκειται για επανακατάθεση και συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από ανάληψη ποσού 5.000,00 € που πραγματοποιήθηκε στις 06/04/2011 από τον προσωπικός λογαριασμός της δεύτερης εκ των προσφευγόντων.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 σχετικό πόρισμα της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, στο οποίο αναφέρεται ότι: « το ποσό της πρωτογενούς κατάθεσης που οφείλει να αιτιολογηθεί είναι 7.000,00 € και όχι 3.500,00 € ποσό το οποίο καταλογίσθηκε στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Το ποσό ανάληψης μετρητών ανήρχετο σε 5.000,00 € το οποίο αιτιολογεί μόνο μερικώς την κατάθεση των 7.000,00 €.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται μερικώς τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης λόγω του ότι πρόκειται για ανάληψη ποσού 5.000,00 € από προσωπικό της λογαριασμό για την αιτιολόγηση κατάθεσης 7.000,00 € ήτοι εναπομένει προς αιτιολόγηση ποσό των 2.000,00 € πρωτογενούς κατάθεσης δηλ. από τα 3.500,00 € που της καταλογίστηκαν αιτιολογούνται τα 2.500,00 € και εναπομένουν 1.000,00 €.».

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 7.000,00 € κατά το μέρος που τους αφορά ήτοι 3.500,00 €, δικαιολογήθηκε και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, των προσφευγόντων και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος τους προσαύξηση περιουσίας, **το ποσό των 2.500,00 ευρώ.**

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ /2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, σχετικά με το ποσό των 14.000,00 € (02-05-2011) και 7.000,00 € (13-05-2011) και καταλογισθέν από τον έλεγχο το 50% , 7.000,00 € και 3.500,00 € στον ελεγχόμενο λογαριασμό, αναφέρουν ότι πρόκειται για επανακατάθεση και συγκεκριμένα το ως άνω ποσό προέρχεται από ανάληψη ποσού 12.000,00 € που πραγματοποιήθηκε στις 29/04/2011 από τον, προσωπικός λογαριασμός της δεύτερης εκ των προσφευγόντων.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 σχετικό πόρισμα της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, στο οποίο αναφέρεται ότι: «.... τα ποσά των πρωτογενών καταθέσεων που οφείλουν να αιτιολογηθούν είναι 14.000,00 € και 7.000,00 € και όχι 7.000,00 και € 3.500,00 € αντιστοίχως ποσά τα οποία καταλογίστηκαν στην ελεγχόμενη λόγω κοινού λογαριασμού. Το ποσό ανάληψης μετρητών ανήρχετο σε 12.000,00 € το οποίο αιτιολογεί μόνο μερικώς την κατάθεση των 14.000,00+7.000,00 € = 21.000,00 €.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται μερικώς τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης λόγω του ότι πρόκειται για ανάληψη ποσού 12.000,00 € από προσωπικό της λογαριασμό για την αιτιολόγηση καταθέσεων 14.000,00 + 7.000,00 € = 21.000,00 € ήτοι εναπομένει προς αιτιολόγηση ποσό των 9.000,00 € πρωτογενούς κατάθεσης δηλ. από τα 10.500,00 € που της καταλογίστηκαν αιτιολογούνται τα 6.000,00 € και εναπομένουν 4.500,00 €.

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 21.000,00 € κατά το μέρος που τους αφορά ήτοι 10.500,00 €, δικαιολογήθηκε και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, των προσφευγόντων και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος τους προσαύξηση περιουσίας, **το ποσό των 6.000,00 ευρώ.**

Επειδή, οι προσφεύγοντες, με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ/2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, σχετικά με τα ποσά των 14.000,00 € της 17/10/2011 και 14.100,00 € της 15/11/2011 η ελεγχόμενη ισχυρίζεται ότι πρόκειται περί επανακατάθεσης μετρητών. Συγκεκριμένα ποσό 5.895,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών της 07/10/2011 από τον λογ. Το υπόλοιπο προέρχεται από τις ακόλουθες αναλήψεις

-400,00 € την 02/09/2011,
-800,00 € την 07/09/2011,
-800,00 € την 08/09/2011,
-800,00 € την 09/09/2011,
-700,00 € την 04/10/2011,
-800,00 € την 06/10/2011,
-800,00 € την 07/10/2011,
- 800,00 € την 11/10/2011
- 400,00 € την 17/10/2011.

Επίσης ποσό 1.855,00 € προέρχεται από ανάληψη μετρητών ποσού 9.220,00 € την 31.10.2011 που προέρχεται από τον λογ. με δικαιούχους τους,
..... και

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 σχετικό πόρισμα της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, στο οποίο αναφέρεται ότι: «...με την ανάληψη του ποσού των 5.895,00 € από τον κάνει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης. Σχετικά με τα ποσά αναλήψεων από τον κοινό λογ., τα ποσά αυτά προέρχονται από αναλήψεις ποσών από μηχανήματα αυτόματης ανάληψης. Δεν προσκομίστηκαν παραστατικά από τα οποία να προκύπτει ποιος πραγματοποίησε τις ανωτέρω αναλήψεις από τους λογαριασμούς των τεσσάρων συνδικαιούχων. Σχετικά με την αιτιολόγηση ποσού 1.855,00 € από τον λογ. με δικαιούχους τους,
..... και ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης.

Σημειώνεται ότι, όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, πρόκειται για επαναλαμβανομένη κίνηση κατά τακτά χρονικά διαστήματα και η ελεγχόμενη επικαλείται διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης.

Λαμβάνοντας υπόψιν τα ανωτέρω ο έλεγχος αποδέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης μόνο για το ποσό των 5.895,00€ ανάληψη προερχόμενη από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό, για την αιτιολόγηση 14.000,00 € +14.100,00 €=

28.100,00 € εναπομένειαν προς αιτιολόγηση ποσό 11.102,50 € πρωτογενής κατάθεσης δηλ. από τα 14.100,00 € που της καταλογίσθηκαν αιτιολογούνται τα 2.947,50 € (το 50% των 5.895,00 €) και απομένουν 11.102,50 €.

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 28.100,00 € κατά το μέρος που τους αφορά ήτοι 14.100,00 €, δικαιολογήθηκε και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, των προσφευγόντων και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος τους προσαύξηση περιουσίας, **το ποσό των 2.947,50_ευρώ.**

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/12/2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:« 17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 ορίζεται ότι: «2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. **Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου **εφαρμόζονται από 1.1.2018.**».

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:« Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για

πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παραγράφου 2](#), η εφαρμογή της επεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α), Α.Φ.Μ. και β) Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ' αριθ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει ελέγχου	267.029,59 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί Προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	36.778,50 €
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ	230.251,09 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

Εισόδημα βάσει δήλωσης	93.626,44 €
Εισόδημα βάσει ελέγχου	360.656,03 €
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 που διαγράφεται βάσει απόφασης	36.778,50 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	323.877,53 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	
Εισόδημα Του υπόχρεου 14.086,44	675,56	Εισόδημα Του υπόχρεου 14.086,44	675,56	Εισόδημα Του υπόχρεου 14.086,44	675,56	
Μειώσεις από το φόρο	79,25	Μειώσεις από το φόρο	52,51	Μειώσεις από το φόρο	79,25	
Εισόδημα Της συζύγου 79.540,00	24.236,00	Εισόδημα Της συζύγου 346.569,59	143.376,32	Εισόδημα Της συζύγου 309.791,09	126.825,99	
Μειώσεις από το φόρο	425,68		452,42		425,68	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων						
Φόρος που αναλογεί		Φόρος που αναλογεί		Φόρος που αναλογεί		
Συμπληρωματικός φόρος 79.540,00	2.460,00	Συμπληρωματικός φόρος 79.540,00	2.460,00	Συμπληρωματικός φόρος 79.540,00	2.460,00	
Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	26.866,63	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	146.006,95	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	129.456,62	102.589,76
Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	227,21	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	227,21	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	227,21	
Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	9.864,85	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	9.864,85	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	9.864,85	
Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	16.774,57 €	Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	135.914,89	Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	119.364,56	102.589,99
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	142.968,38	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	123.107,98	123.107,98
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	14.549,44	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	14.549,44	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	14.549,44	
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	2.460,00	Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	2.460,00	Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	2.460,00	
ΟΓΑ χαρτοσήμου	492,00	ΟΓΑ χαρτοσήμου	492,00	ΟΓΑ χαρτοσήμου	492,00	

Εισφορά ΕΛΓΑ	1,06	Εισφορά ΕΛΓΑ	1,06	Εισφορά ΕΛΓΑ	1,06	
ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		
Εισφορά Αλληλεγγύης	2.527,06	Εισφορά Αλληλεγγύης	14.003,64	Εισφορά Αλληλεγγύης	12.532,50	10.005,44
Εισφορά Αντικειμενικών δαπανών						
Σύνολο οφειλής	36.804,13	Σύνολο οφειλής	310.389,41	Σύνολο οφειλής	272.507,54	235.703,41

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ 49 Ν 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	60 μήνες $X2\%=120\%$ $102.589,99X120\%$ = 123.107,98€	102.589,99X 50% = 51.295,00 €	53 μήνες X 0,73% = 38,69% $102.589,99 X$ 38,69% = 39.692,07 €	51.295,00 + 39.692,07 = 90.987,07 €	90.987,07 €

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

Διαφορά φόρου	102.589,99 €
Επιεικέστερη κύρωση	90.987,07 €
ΠΛΕΟΝ Εισφορά Αλληλεγγύης	10.005,44 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	203.582,50 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.