



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/03/2019
Αριθμός απόφασης:934

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **20/11/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) :

1)της υπ'αριθμ...../2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013,

2)της υπ'αριθμ...../2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 οικ. έτους 2013, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.**.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **20/11/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, 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:

1)Με την υπ'αριθμ...../2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, φόρος εισοδήματος ποσού 760.139,85 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας του άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 380.069,92 ευρώ, τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 321.843,21 ευρώ, τέλη και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 70,20 ευρώ, πρόσθετα τέλη και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 29,72 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **1.462.152,90 ευρώ**.

2)Με την υπ'αριθμ...../2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 οικ. έτους 2013, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 68.024,33 ευρώ, πλέον πρόσθετη ειδική εισφορά λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 34.012,16 ευρώ, πλέον τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 ποσού 28.801,50 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **130.837,99 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και εισφοράς καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 04/10/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στους προσφεύγοντες κατόπιν της υπ'αριθμ...../.../...../2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε δυνάμει της με αριθμό Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2013 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με την οποία απεστάλησαν δεδομένα ψηφιακών δίσκων (CD),για την διενέργεια ελέγχου προκειμένου να εξακριβωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι από τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους συνδικαιούχοι είναι η προσφεύγουσα με τον πατέρα της απεστάλησαν εμβάσματα στο εξωτερικό ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Ποσό εμβάσματος	νόμισμα	χώρα εμβάσματος
14/05/2012	300.000,00	ευρώ	CH
05/06/2012	40.000,00	ευρώ	CH
11/06/2012	1.800.000,00	ευρώ	DE
13/06/2012	900.000,00	ευρώ	DE
	3.040.000,00		

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν διαφορές εισοδήματος ως εξής:

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΙΑΦΟΡΑ (2)-(1)	
	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ

A-B . Ακίνητα	55.343,00	22.668,07	57.234,50	22.668,07	1.891,50	0,00
Γ. Κινητές αξίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις	20.000,00		20.000,00		0,00	0,00
Ε. Γεωργικές επιχειρήσεις					0,00	0,00
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες		12.187,18		12.187,18	0,00	0,00
Ζ. Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (προσαύξηση άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994			1.319.259,05	379.357,60	1.319.259,05	379.357,60
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.321.150,55	379.357,60

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να επανεξετασθούν και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα δεν ελήφθησαν υπόψη αναλήψεις με σκοπό την επανακατάθεσή τους. Ο έλεγχος επικαλείται κατά κόρον τα διδάγματα της κοινής πείρας τα οποία κατά την άποψή του, ο φορολογούμενος ούτε σε μια περίπτωση δεν έχει δικαίωμα να αναλάβει χρήματα από τραπεζικό του λογαριασμό και να τα επανακαταθέσει σε μεταγενέστερο χρονικό διάστημα.
- Από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και της εγκυκλίου ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ2015/05.11.2015 συνάγεται ότι τραπεζικές πρακτικές, όπως αναλήψεις και επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών ή επανακαταθέσεις τραπεζικών επιταγών εταιρείας σε προσωπικούς λογαριασμούς δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.
- Ο έλεγχος αν και οφείλει δεν αποδεικνύει σε ποιες δαπάνες αναλώθηκαν τα ποσά των αναλήψεων αλλά ως αιτιολογία του αναφέρει είτε ότι δεν προσκομίσθηκε αιτιολογία για το σκοπό των αναλήψεων-επανακαταθέσεων, είτε δεν προσκομίσθηκαν τα σχετικά παραστατικά αναλήψεων-καταθέσεων, είτε ότι η εν λόγω τραπεζική πρακτική (ανάληψης-επανακατάθεσης) δεν συνάδει με τα διδάγματα της κοινής πείρας.
- Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών περί αναλήψεων και επανακαταθέσεων οι προσφεύγοντες με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής παραθέτουν πίνακα αναλήψεων-επανακαταθέσεων σε τραπεζικές κινήσεις που αφορούν σε τραπεζικούς λογαριασμούς κοινούς της προσφεύγουσας με τον πατέρα της (σελίδα 10 ενδικοφανούς προσφυγής) και σε τραπεζικές κινήσεις που αφορούν σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους συνδικαιούχος είναι ο προσφεύγων πλην των δύο πρώτων τραπεζικών πιστώσεων που αφορούν σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους συνδικαιούχοι είναι οι δύο προσφεύγοντες (σελίδα 13 ενδικοφανούς προσφυγής).

- Εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό ότι οι πιστώσεις που διενεργήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς, όπως αναγράφονται στις 118 έως 126 σελίδες της από 15/10/2018 έκθεσης ελέγχου προέρχονται από εισοδήματα του προσφεύγοντος.
- Ο προσφεύγων ασχολούταν με την ανέγερση και πώληση ακινήτων. Σε κάποιες περιπτώσεις οι αντισυμβαλλόμενοι του κατέβαλαν κατά την αγορά ακινήτου μεγαλύτερο τίμημα από αυτό που αναγράφονταν στο συμβόλαιο πώλησης. Για το υπερτίμημα αυτό υπέβαλε συμπληρωματικές δηλώσεις του ν.4446/2016 συνολικού ποσού 5.405.847,19 ευρώ. Τα ποσά αυτά των τροποποιητικών δηλώσεων είχαν τοποθετηθεί από μέρος του στους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς σε προγενέστερο χρόνο. Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν αποδέχεται ότι μέρος των ελεγχόμενων πιστώσεων προέρχεται από υπερτίμημα της πώλησης των ακινήτων με το σκεπτικό ότι δεν υφίσταται συμπληρωματικό συμβόλαιο για το υπερτίμημα.
- Το γεγονός ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. παρέλαβε και εκκαθάρισε τις συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος χωρίς την προσκόμιση των σχετικών παραστατικών, ως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, δεν συνάδει με την μη αποδοχή αυτών από τον έλεγχο και αντιβαίνει στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της εμπιστοσύνης των διοικούμενων.
- Η κρίση του ελέγχου ότι τα δηλωθέντα ποσά αφορούν σε εισόδημα από άλλου είδους δραστηριότητα πλην της πώλησης ακινήτων καθίσταται ανυπόστατη.
- Σύμφωνα με την ΠΟΛ1270/2013 και την ΠΟΛ1259/2014 ο φορολογούμενος δύναται να δικαιολογήσει πιστώσεις σε τραπεζικούς του λογαριασμούς με την επίκληση μετρητών που διέθετε εκτός τραπεζικού συστήματος εφόσον τα διαθέσιμα μετρητά του υπολείπονται των δηλωθέντων εισοδημάτων του.(σχετική και η με αριθμ...../2016 Απόφαση της ΔΕΔ).
- Ο έλεγχος εσφαλμένα δεν αποδέχεται τον ανωτέρω ισχυρισμό. Εσφαλμένα και παράνομα συμπεραίνει ότι οι τραπεζικές πιστώσεις των υπό κρίση λογαριασμών είναι μεγαλύτερες των δηλωθέντων εισοδημάτων του. Καταρχήν είναι λογικό οι τραπεζικές πιστώσεις να είναι μεγαλύτερες των δηλωθέντων εισοδημάτων καθώς στις τραπεζικές πιστώσεις συμπεριλαμβάνονται και κινήσεις οι οποίες δεν αποτελούν εισόδημα. Ενδεικτικώς αναφέρεται ότι σε ορισμένους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς ένας μεγάλος όγκος τραπεζικών πιστώσεων αφορά έσοδα της εταιρείας για τα οποία έχει πληρωθεί χαρτόσημο (σχετικά 4-δηλώσεις και καταβολές χαρτοσήμων).
- Επίσης εσφαλμένα προστίθενται από τον έλεγχο και τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους είναι συνδικαιούχος η προσφεύγουσα με τον πατέρα της. Στην περίπτωση που ληφθούν υπόψη και τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους εμφανίζεται συνδικαιούχος και ο πατέρας της προσφεύγουσας τότε το ορθό στην σύγκριση είναι να ληφθούν υπόψη και τα πραγματικά εισοδήματα αυτού.
- Εσφαλμένα επιβλήθηκαν προσαυξήσεις επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α΄ 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4.Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή σύμφωνα με την **εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «... **3)** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα...».

Επειδή και στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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...

.....

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει 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...

5.3. 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).

5.4...Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή με τις **Αποφάσεις του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ1033/2013 και ΠΟΛ 1228/2014**, στις περιπτώσεις ελέγχου εμβασμάτων και τραπεζικών πιστώσεων γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων των υπό διερεύνηση τραπεζικών λογαριασμών.

Επίσης και στην Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε ΠΟΛ 1050/2014 ορίζεται:

«Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).».

Επειδή σύμφωνα με την **Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1270/2013** :

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

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

Επειδή στην **Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1259/2014** μεταξύ άλλων ορίζεται:

«...Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 έχουν στην κατοχή τους εκτός των ανωτέρω και μετρητά, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών, θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα), είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως...».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε προσαύξηση του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 για τους προσφεύγοντες ως κάτωθι:

Α) ΑΠΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΗΣ ΜΕ ΤΟΝ ΠΑΤΕΡΑ ΤΗΣ

-Στους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους εμφανίζεται συνδικαιούχος η προσφεύγουσα με τον πατέρα της διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **642.500,00 ευρώ (321.250,00 ευρώ** για τον κάθε συνδικαιούχο) και συγκεκριμένα των κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ Α

A/A	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΑΝΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ
.....	03/01/2012 0:00	5.500,00	2.750,00
.....	09/01/2012 0:00	15.000,00	7.500,00
.....	10/01/2012 14:10	7.000,00	3.500,00
.....	16/01/2012 14:02	10.000,00	5.000,00
.....	20/02/2012 0:00	23.000,00	11.500,00
.....	23/02/2012 0:00	10.000,00	5.000,00
.....	12/03/2012 0:00	2.500,00	1.250,00
.....	12/03/2012 0:00	22.500,00	11.250,00
.....	11/04/2012 0:00	27.000,00	13.500,00
.....	20/04/2012 0:00	8.000,00	4.000,00
.....	23/04/2012 0:00	25.000,00	12.500,00
.....	24/04/2012 12:42	13.500,00	6.750,00
.....	02/05/2012 0:00	5.000,00	2.500,00
.....	15/05/2012 13:15	14.500,00	7.250,00
.....	22/05/2012 12:56	30.000,00	15.000,00
.....	05/06/2012 0:00	10.000,00	5.000,00
.....	20/06/2012 12:54	8.000,00	4.000,00
.....	22/06/2012 0:00	5.000,00	2.500,00
.....	05/07/2012 0:00	5.000,00	2.500,00
.....	10/07/2012 0:00	5.000,00	2.500,00
.....	11/07/2012 13:34	10.000,00	5.000,00
.....	24/07/2012 12:43	10.000,00	5.000,00

.....	.....	.....	24/07/2012 0:00	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	31/07/2012 12:56	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 12:56	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 12:56	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	14/08/2012 12:45	7.000,00	3.500,00
.....	.....	.....	14/08/2012 12:44	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	17/08/2012 12:28	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	17/08/2012 12:29	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	17/08/2012 0:00	25.000,00	12.500,00
.....	.....	.....	28/08/2012 12:54	10.500,00	5.250,00
.....	.....	.....	04/09/2012 12:56	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	04/09/2012 12:55	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	05/09/2012 0:00	30.000,00	15.000,00
.....	.....	.....	13/09/2012 14:26	5.000,00	2.500,00
.....	.....	.....	13/09/2012 14:24	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	13/09/2012 14:25	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	19/09/2012 13:25	11.000,00	5.500,00
.....	.....	.....	19/09/2012 0:00	14.000,00	7.000,00
.....	.....	.....	21/09/2012 13:33	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	05/10/2012 14:01	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	05/10/2012 14:00	15.000,00	7.500,00
.....	.....	.....	23/10/2012 13:20	17.500,00	8.750,00
.....	.....	.....	24/10/2012 0:00	11.000,00	5.500,00
.....	.....	.....	07/11/2012 0:00	4.500,00	2.250,00
.....	.....	.....	07/11/2012 0:00	23.000,00	11.500,00
.....	.....	.....	19/11/2012 0:00	17.500,00	8.750,00
.....	.....	.....	11/12/2012 13:22	10.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	11/12/2012 13:22	10.000,00	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ				642.500,00	321.250,00

Β) ΑΠΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΜΕ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ ΤΟΥΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΕΣ

-Στους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους εμφανίζεται συνδικαιούχος η προσφεύγουσα με τον προσφεύγοντα διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **128.000,00 ευρώ (64.000,00 ευρώ για τον κάθε συνδικαιούχο)** και συγκεκριμένα των κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ Β

A/A	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό ανά συνδικαιούχο
.....	26/01/2012 14:08	5.000,00	2.500,00
.....	26/01/2012 14:08	5.000,00	2.500,00
.....	22/02/2012 12:23	15.000,00	7.500,00
.....	24/02/2012 11:27	11.500,00	5.750,00
.....	05/03/2012 13:58	4.000,00	2.000,00
.....	07/03/2012 14:09	30.000,00	15.000,00
.....	12/03/2012 13:59	4.500,00	2.250,00
.....	23/04/2012 13:31	3.000,00	1.500,00
.....	13/07/2012 13:50	22.000,00	11.000,00
.....	03/09/2012 0:00	3.000,00	1.500,00
.....	19/09/2012 13:58	7.000,00	3.500,00
.....	08/10/2012 8:07	15.000,00	7.500,00
.....	09/10/2012 14:27	3.000,00	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ				128.000,00	64.000,00

Γ) ΑΠΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΟΥ (ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΥΣ ΜΕ ΛΟΙΠΟΥΣ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ)

-Στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **741.329,25 ευρώ** και συγκεκριμένα των κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ1

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ποσο που αναλογεί στον προσφεύγοντα
.....	30/01/2012 0:00	2.840,00	2.840,00
.....	15/02/2012 12:38	31.000,00	31.000,00
.....	01/03/2012 11:16	16.500,00	16.500,00
.....	21/03/2012 13:46	18.000,00	18.000,00
.....	05/04/2012 13:13	40.000,00	40.000,00
.....	23/04/2012 10:44	25.000,00	25.000,00
.....	10/05/2012 11:16	10.000,00	10.000,00

.....	.....	.....	22/05/2012 11:49	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	28/05/2012 0:00	30.000,00	30.000,00
.....	.....	.....	30/05/2012 0:00	17.000,00	17.000,00
.....	.....	.....	30/05/2012 0:00	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	10/05/2012 11:03	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	05/06/2012 10:17	61.700,00	61.700,00
.....	.....	.....	11/06/2012 0:00	10.000,00	10.000,00
.....	.....	.....	11/06/2012 13:43	68.300,00	68.300,00
.....	.....	.....	25/06/2012 0:00	50.000,00	50.000,00
.....	.....	.....	26/06/2012 11:24	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	26/06/2012 0:00	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	13/07/2012 13:52	27.000,00	27.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 0:00	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 0:00	26.426,50	26.426,50
.....	.....	.....	03/08/2012 0:00	7.000,00	7.000,00
.....	.....	.....	03/08/2012 0:00	9.000,00	9.000,00
.....	.....	.....	03/08/2012 0:00	14.000,00	14.000,00
.....	.....	.....	03/08/2012 0:00	17.000,00	17.000,00
.....	.....	.....	24/08/2012 12:01	20.000,00	20.000,00
.....	.....	.....	12/09/2012 13:08	21.000,00	21.000,00
.....	.....	.....	13/09/2012 0:00	27.000,00	27.000,00
.....	.....	.....	21/09/2012 10:33	20.500,00	20.500,00
.....	.....	.....	05/10/2012 13:14	22.062,75	22.062,75
				741.329,25	741.329,25

-Στους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων εμφανίζεται συνδικαιούχος με τον, ΑΦΜ, διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **539.629,80 ευρώ** και συγκεκριμένα των κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ2

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
.....	09/01/2012 12:41	32.804,90	32.804,90

.....	.....	.....	30/01/2012 12:22	18.615,20	18.615,20
.....	.....	.....	30/01/2012 11:22	33.159,70	33.159,70
.....	.....	.....	07/02/2012 13:27	30.000,00	30.000,00
.....	.....	.....	20/02/2012 12:06	50.000,00	50.000,00
.....	.....	.....	01/03/2012 11:28	40.000,00	40.000,00
.....	.....	.....	12/03/2012 12:19	86.000,00	86.000,00
.....	.....	.....	23/03/2012 11:37	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	04/05/2012 11:44	47.000,00	47.000,00
.....	.....	.....	07/05/2012 14:09	4.000,00	4.000,00
.....	.....	.....	11/05/2012 12:44	3.050,00	3.050,00
.....	.....	.....	11/06/2012 11:00	15.000,00	15.000,00
.....	.....	.....	20/06/2012 11:22	25.000,00	25.000,00
.....	.....	.....	09/07/2012 13:59	15.000,00	15.000,00
.....	.....	.....	17/07/2012 11:48	20.000,00	20.000,00
.....	.....	.....	24/07/2012 12:43	10.000,00	10.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 12:55	20.000,00	20.000,00
.....	.....	.....	06/08/2012 14:20	5.000,00	5.000,00
.....	.....	.....	04/09/2012 12:55	15.000,00	15.000,00
.....	.....	.....	13/09/2012 14:25	15.000,00	15.000,00
.....	.....	.....	19/11/2012 11:39	30.000,00	30.000,00
				539.629,80	539.629,80

-Στους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων εμφανίζεται συνδικαιούχος με την μητέρα του, ΑΦΜ, και με τον αδελφό του
....., ΑΦΜ διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού **66.000,00 ευρώ** και **7.000,00 ευρώ** αντίστοιχα συγκεκριμένα των κάτωθι:

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ3

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
.....	22/02/2012 12:23	15.000,00	15.000,00
.....	24/02/2012 11:28	10.000,00	10.000,00
.....	06/06/2012 14:11	4.000,00	4.000,00
.....	13/07/2012 13:51	29.000,00	29.000,00
.....	10/12/2012 14:16	8.000,00	8.000,00
				66.000,00	66.000,00

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ4

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
.....	14/06/2012 14:09	7.000,00	7.000,00

Συνοπτικά για τους προσφεύγοντες τελικώς καταλογίσθηκε προσαύξηση ως εξής :

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ				
ΚΑΤΑ ΤΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΥΤΩΝ				
ΠΙΝΑΚΕΣ	ΠΙΣΤΩΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ	ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΠΟΣΩΝ		
	
ΠΙΝΑΚΑΣ Α	642.500,00	321.250,00	321.250,00	0,00
ΠΙΝΑΚΑΣ Β	128.000,00	64.000,00		64.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ1	741.329,25			741.329,25
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ2	539.629,80			539.629,80
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ3	66.000,00			66.000,00
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ4	7.000,00			7.000,00
Σύνολο	2.124.459,05	385.250,00	321.250,00	1.417.959,05
Εισόδημα από εκμίσθωση που τεκμαίρεται ότι πιστώθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό	5.892,40	5.892,40		
Εισόδημα από υπερτίμημα συμβολαίου που τεκμαίρεται ότι κατατέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό	41.500,00			41.500,00
Εισόδημα από εκμίσθωση τεκμαίρεται ότι πιστώθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό	57.200,00			57.200,00

ΤΕΛΙΚΗ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΙΣΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ.3 Ν.2238/1994	2.019.866,65	379.357,60	321.250,00	1.319.259,05
--	--------------	------------	------------	--------------

Επειδή για ορισμένες από τις τραπεζικές πιστώσεις του **πίνακα Α** η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι αφορούν επανακαταθέσεις αναλήψεων από την χρήση 2011 και 2012 (παρατίθεται **πίνακας συσχέτισης αναλήψεων-καταθέσεων της προσφεύγουσας** ο οποίος αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της προσφυγής) και ότι ο έλεγχος εσφαλμένα απέρριψε τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προβάλλοντας ως βασική αντίκρουση ότι δεν αιτιολογήθηκε ο λόγος της ανάληψης και της κατάθεσης.

Επειδή ως προς τις συγκεκριμένες τραπεζικές πιστώσεις του **πίνακα Α** έχει καταλογισθεί διαφορά φόρου εισοδήματος λόγω μη δηλωθέντος εισοδήματος του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και στον πατέρα της προσφεύγουσας με την έκδοση της **υπ'αριθμ...../2018** Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. Κατά της εν λόγω πράξης ασκήθηκε η με αριθμ.πρωτ...../2018 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας και επ' αυτής εκδόθηκε η με/2019 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας. Ο πατέρας της προσφεύγουσας με την προαναφερθείσα ενδικοφανή προσφυγή είχε προβάλλει τον ίδιο ως άνω ισχυρισμό με την προσφεύγουσα επισυνάπτοντας το ίδιο πίνακα συσχέτισης αναλήψεων-καταθέσεων και επ' αυτού η Υπηρεσία μας με την ως άνω Απόφαση απεφάνθη το εξής:

«Πίνακας συσχέτισης αναλήψεων-καταθέσεων

α/α	Τράπεζα	Αριθμ. Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία	Χρεώσεις	Πιστώσεις	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
	25/02/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.200,00		(3)
	29/03/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.200,00		(3)
	20/04/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.200,00		(3)
	29/04/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	26.850,00		(1)
	20/05/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	5.340,01		(3)
	26/05/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.200,00		(3)
	27/05/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00		(3)

.....	.....	.....	22/07/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00			(3)
.....	.....	.....	01/08/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	25.000,00			(3)
.....	.....	.....	19/09/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.700,00			(3)
.....	.....	.....	30/09/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	20.000,00			(1)
.....	.....	.....	03/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00			(1)
.....	.....	.....	31/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	20.000,00			(3)
.....	.....	.....	30/11/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	15.000,00			(3)
.....	.....	.....	28/12/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	2.000,00			(3)
ΣΥΝΟΛΟ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ 2011					150.690,01			
.....	.....	.....	09/01/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		15.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	10/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		7.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	(2)
.....	.....	.....	16/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ / ΙΩΑΝΝΙΔΗΣ		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	20/02/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		23.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	23/02/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	29/02/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00		ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	(3)

.....	.....	.....	12/03/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		22.500,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	11/04/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		27.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	20/04/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		8.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	23/04/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		25.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ 2011 150.690,01	
.....	.....	.....	24/04/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		13.500,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 10853	
.....	.....	.....	27/04/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.100,00			(3)
.....	.....	.....	05/06/2012	Κατάθεση/α νάληψη σε λογαριασμό		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 10928	
.....	.....	.....	29/06/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00			(3)
.....	.....	.....	11/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 11050	(2)
.....	.....	.....	31/08/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00			
.....	.....	.....	21/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 11154	(2)
.....	.....	.....	31/10/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	15.500,00			
.....	.....	.....	03/12/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	18.315,22			
.....	.....	.....	11/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 11244	(2)

		.....	11/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		10.000,00	ΑΠΟ ΑΝΑΛΗΨΗ 11278	(2)
.....	.....	.....				224.605,23	211.000,00	

Για τις ανωτέρω συναλλαγές :

(1)Ως προς τις κινήσεις αναλήψεων με την ένδειξη (1) στην τελευταία στήλη του πίνακα συσχέτισης αναλήψεων-επανακαταθέσεων του προσφεύγοντος 26.850,00, 20.000,00 και 10.000,00 ευρώ, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, δεν δύναται ο προσφεύγων να τις επικαλεσθεί για να αιτιολογήσει τραπεζικές πιστώσεις στην υπό κρίση χρήση καθώς τις έχει ήδη επικαλεσθεί με την υπ'αριθμ...../2017 ενδικοφανή προσφυγή για να αιτιολογήσει τραπεζικές πιστώσεις της χρήσης 2011 που θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας στον έλεγχο που διενεργήθηκε με την υπ'αριθμ...../2014 εντολή μερικού ελέγχου. Σημειώνεται ότι επί της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων έχει ήδη ασκήσει δικαστική προσφυγή.

(2)Για τις κινήσεις καταθέσεων/τραπεζικών πιστώσεων με την ένδειξη (2) στην τελευταία στήλη του πίνακα συσχέτισης αναλήψεων-επανακαταθέσεων του προσφεύγοντος, δεν προκύπτει η αποδεδειγμένη επανακατάθεση δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για τον καταθέτη των εν λόγω ποσών.

(3) Ως προς τις κινήσεις αναλήψεων με την ένδειξη (3) στην τελευταία στήλη του πίνακα συσχέτισης αναλήψεων-επανακαταθέσεων του προσφεύγοντος, ζητήθηκε από την ελεγκτική αρχή με το με αριθμ.ΔΕΔ.....ΕΞ2019/2019 έγγραφό μας όπως μας ενημερώσει εάν έχουν αιτιολογήσει λοιπές τραπεζικές πιστώσεις ή εάν υφίσταται άλλος λόγος μη δυνατότητας επανακατάθεσής τους.

Με το με αριθμ.ΔΕΔ.....ΕΙ/2019 έγγραφό της, η ελεγκτική αρχή ενημέρωσε την Υπηρεσία μας ότι οι εν λόγω αναλήψεις δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για να αιτιολογήσουν λοιπές πιστώσεις της χρήσης 2011 και 2012, για τους ακόλουθους λόγους:

«-Τις αναλήψεις με α/α εγγράφου σας,,,,,,,,,, και τις είχε αρχικώς επικαλεσθεί προκειμένου να αιτιολογήσει τις ερευνούμενες πιστώσεις με α/α πίνακα ερευνούμενων πιστώσεων έκθεσης ελέγχου,.....,,,,,,,,,, &,..... Ακολούθως και χωρίς να μεταβάλλει τον ισχυρισμό του για την αιτιολόγηση αυτών, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται τις ίδιες αναλήψεις προκειμένου να αιτιολογήσει και τις ερευνούμενες πιστώσεις,,,,.....,,,,, &,.....

Επιπλέον οι αναλήψεις με α/α εγγράφου σας &....., πραγματοποιήθηκαν, μέσω Α.Τ.Μ. από τον λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. με συνδικαιούχους τις (σύζυγος ελεγχόμενου) και (κόρη ελεγχόμενου) και όχι τον, το ύψος των οποίων παραπέμπει σε κάλυψη δαπανών διαβίωσης και όχι σε παρακράτησής τους προκειμένου να επανακατατεθούν μετά την πάροδο σχεδόν ενός έτους.

-Οι αναλήψεις με α/α εγγράφου σας &....., πραγματοποιήθηκαν, μέσω Α.Τ.Μ. από τον λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. με συνδικαιούχους τις

..... (σύζυγος ελεγχόμενου) και (κόρη ελεγχόμενου) και όχι τον, το ύψος των οποίων παραπέμπει σε κάλυψη δαπανών διαβίωσης και όχι σε παρακράτησής τους προκειμένου να επανακατατεθούν μετά την πάροδο σχεδόν ενός έτους.

-Η ανάληψη με α/α εγγράφου, αποτέλεσε μέρος 15 συναλλαγών τμηματικών αναλήψεων συνολικού ποσού 150.690,01 ευρώ για τις οποίες δεν προέβαλε κανένα ισχυρισμό αναφορικά με τον λόγο πραγματοποίησής τους...

-Την ανάληψη με α/α εγγράφου σας, επικαλέστηκε προκειμένου να αιτιολογήσει την πίστωση με α/α πίνακα ερευνούμενων πιστώσεων έκθεσης ελέγχου, χωρίς να προσκομίσει στοιχεία αναφορικά με το πρόσωπο του καταθέτη.

-Την ανάληψη με α/α εγγράφου σας την είχε αρχικώς επικαλεσθεί προκειμένου να αιτιολογήσει την ερευνούμενη πίστωση με α/α πίνακα ερευνούμενων πιστώσεων έκθεσης ελέγχου Ακολούθως και χωρίς να μεταβάλλει τον ισχυρισμό του για την αιτιολόγηση αυτής, με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται την ίδια ανάληψη προκειμένου να αιτιολογήσει και την ερευνούμενη πίστωση με α/α πίνακα ερευνούμενων πιστώσεων έκθεσης ελέγχου

-Την ανάληψη με α/α εγγράφου σας, επικαλέστηκε προκειμένου να αιτιολογήσει την πίστωση με α/α πίνακα ερευνούμενων πιστώσεων έκθεσης ελέγχου, χωρίς να προσκομίσει στοιχεία αναφορικά με το πρόσωπο του καταθέτη...».

Επειδή με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων και σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1175/2017 σχετικά με την δυνατότητα του φορολογούμενου να αιτιολογήσει και να χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών στοιχεία διευκρίνισης, το κρίσιμο στοιχείο σε κάθε περίπτωση μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης, είναι να τεκμηριωθεί η δυνατότητα ή μη επανακατάθεσης, και όχι ο λόγος πραγματοποίησης της ανάληψης ή κατάθεσης, ή το γεγονός ότι μεταβάλλονται κάθε φορά οι επικαλούμενοι ισχυρισμοί του φορολογούμενου στην προσπάθεια αιτιολόγησής του. Ειδικότερα κρίσιμο είναι να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα αναληφθέντα ποσά έχουν αναλωθεί σε δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη:

-μόνο τις τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες προκύπτει ότι η κατάθεση έχει πραγματοποιηθεί από δικαιούχο του οικείου τραπεζικού λογαριασμού(ως παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα),

-ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου αλλά και από την ως άνω ενημέρωση της ελεγκτικής αρχής ως προς τις υπό κρίση αναλήψεις της χρήσης 2011 συνολικού ποσού 93.840,01 ευρώ, και 20.000,00 ευρώ για την χρήση 2012 (ως παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα), δεν διαπιστώθηκε περίπτωση ανάληψης των αναλήψεων αυτών (πλην των αναλήψεων με α/α,,..... &..... το ύψος των οποίων, λογικώς παραπέμπει σε κάλυψη δαπανών διαβίωσης και όχι σε παρακράτησής τους) και ούτε αιτιολόγησαν λοιπές τραπεζικές πιστώσεις,

-ότι από την φορολογική και συναλλακτική εικόνα του προσφεύγοντος δύναται, ο προσφεύγων στην επανακατάθεση των εν λόγω ποσών,

θεωρείται σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διοίκησης, ότι οι παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **90.500,00 ευρώ (45.250,00 ευρώ για κάθε δικαιούχο)** δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας αλλά επανακαταθέσεις αναλήψεων ως κάτωθι :

α/α	Τράπεζα	Αριθμ. Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία	Χρεώσεις	Πιστώσεις
.....	20/05/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	5.340,01	
.....	27/05/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00	
.....	22/07/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00	
.....	01/08/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	25.000,00	
.....	19/09/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	1.700,00	
.....	31/10/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	20.000,00	
.....	30/11/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	15.000,00	
.....	28/12/2011	ΑΝΑΛΗΨΗ	2.000,00	
				
.....	09/01/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		15.000,00
.....	16/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ /		10.000,00
.....	20/02/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		23.000,00
.....	23/02/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		10.000,00

.....	.....	.....	29/02/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.000,00	
.....	.....	.....	12/03/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		22.500,00
.....	.....	.....	27/04/2012	ΑΝΑΛΗΨΗ	10.100,00	
.....	.....	.....	05/06/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		10.000,00
					109.140,01	90.500,00

.....».

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω οι ως άνω τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **90.500,00 ευρώ (45.250,00 ευρώ για κάθε δικαιούχο)** δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και για την συνδικαιούχο προσφεύγουσα.

Επειδή με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, οι προσφεύγοντες προβάλλουν επίσης τον ισχυρισμό περί επανακαταθέσεων προγενέστερων αναλήψεων και για τραπεζικές πιστώσεις ως αναλυτικά αναφέρονται στην σελίδα 13 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου οι συγκεκριμένες τραπεζικές πιστώσεις αφορούν σε ανώνυμες καταθέσεις και δεν αποδεικνύεται ότι η κατάθεση αυτών έχει πραγματοποιηθεί από δικαιούχο των τραπεζικών λογαριασμών ώστε εν συνεχεία να κριθεί και η δυνατότητα επανακατάθεσης των επικαλούμενων αναλήψεων.

Επειδή περαιτέρω προβάλλεται από τους προσφεύγοντες και ο γενικός ισχυρισμός ότι σε κάθε περίπτωση οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις που αφορούν στον προσφεύγοντα προέρχονται από εισοδήματά του και συγκεκριμένα από το υπερβάλλον τίμημα συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων των ετών 2006 – 2011 το οποίο δηλώθηκε από την πλευρά του στο πλαίσιο της οικειοθελούς αποκάλυψης του ν.4446/2016 αφορούσε εισοδήματα ύψους 5.405.847,19 ευρώ. Για τα εν λόγω εισοδήματα ισχυρίζονται ότι δεν διήλθαν μέσω τραπεζικού συστήματος αλλά καταβλήθηκαν μετρητοίς και συνεπώς σε κάθε περίπτωση υπήρχε η δυνατότητα επανακατάθεσης των υπό κρίση τραπεζικών πιστώσεων.

Ωστόσο αφενός τα εν λόγω εισοδήματα δηλώθηκαν οικειοθελώς από τους προσφεύγοντες χωρίς να συσχετίζονται με συγκεκριμένα συμβόλαια και αντισυμβαλλόμενους και χωρίς να έχουν προκύψει από στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, ως εκ τούτου δεν προκύπτει σαφή εικόνα ως προς τον χρόνο και τον τρόπο καταβολής αυτών, αφετέρου η ισχυριζόμενη καταβολή αυτών μόνο μετρητοίς, δεν επαληθεύεται και από τα τραπεζικά δεδομένα των λογαριασμών του προσφεύγοντος, καθώς από τα ηλεκτρονικά αρχεία των τραπεζικών λογαριασμών και συγκεκριμένα από την ανάλυση των

τραπεζικών πιστώσεων ως αυτές αναφέρονται, στις σελίδες 119-126 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες αφορούν αποκλειστικά καταθέσεις μετρητών, καταθέσεις επιταγών και μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων και δεν αφορούν λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων, επενδύσεων, μεταφορές μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων, ως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, προκύπτει ότι το ύψος αυτών των τραπεζικών πιστώσεων κατά τα έτη 2006-2011 υπερβαίνει την δηλωθείσα αξία των πωληθέντων ακινήτων όπως αυτή δηλώθηκε και με τις τροποποιητικές δηλώσεις του ν.4446/2016, ως εμφανίζεται στον παρακάτω πίνακα :

Διαχειριστική περίοδος	με τις αρχικές Δ.Φ.Ε.	με τις τροποποιητικές Δ.Φ.Ε.	(ποσά από καταθέσεις μετρητών, επιταγές και μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων)
01/01 – 31/12/2006	510.383,45	1.097.850,00	654.191,06
01/01 – 31/12/2007	446.200,00	780.000,00	1.567.214,13
01/01 – 31/12/2008	704.363,34	1.287.500,00	1.571.846,80
01/01 – 31/12/2009	768.300,93	1.428.459,03	1.707.134,42
01/01 – 31/12/2010	336.700,00	596.500,00	1.647.935,80
01/01 – 31/12/2011	18.358,83	73.538,16	505.943,64
	2.784.306,55	5.263.847,19	7.654.265,85

Οι προσφεύγοντες προς ενίσχυση των προβαλλόμενων ισχυρισμών τους επικαλούνται την αναλογική εφαρμογή της υπ' αριθμ...../2016 Απόφασης της Υπηρεσίας μας, ως προς την δυνατότητα αιτιολόγησης ανώνυμων καταθέσεων στην οποία αναφέρεται:

«Επειδή όσον αφορά τις διαπιστωθείσες διαφορές του ελέγχου ανά έτος, οι ανώνυμες καταθέσεις υπερκαλύπτονται πλήρως από το μη αναλωθέν κεφάλαιο και επομένως δικαιολογείται λόγω του ύψους και του χρόνου που προέκυψε, δικαιολογείται να παραμένει κατά ένα μέρος του, όπως τα ανωτέρω ποσά ανά έτος, εις χείρας της προσφεύγουσας, αφού μάλιστα η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι οι τραπεζικές καταθέσεις της προσφεύγουσας έφταναν σε τέτοιο ύψος που να συνάγεται ότι η προσφεύγουσα δεν μπορούσε να έχει διαθέσιμο κεφάλαιο εις χείρας της»,

και προβάλλουν ότι ο φορολογούμενος δύναται να δικαιολογήσει πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς με την επίκληση μετρητών που διαθέτει εκτός τραπεζικού συστήματος, εν προκειμένω οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι το υπόλοιπο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων την 31/12/2011 το οποίο προσδιόρισαν στο ύψος του 1.000.000,00 ευρώ υπερβαίνει το ύψος των τραπεζικών διαθεσίμων την 31/12/2011, το οποίο προσδιορίζεται από αυτούς στο ύψος των 448.141,10 ευρώ (394.433,11+53.708,00).

Ωστόσο τον εν λόγω ισχυρισμό είχαν προβάλλει οι προσφεύγοντες και στον έλεγχο και συγκεκριμένα στο **κεφάλαιο 5.1.2.2** της οικείας έκθεσης ελέγχου αναφέρεται:

«Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/2013, "Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

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

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

Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, κ.λπ.). Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ έσοδα από τόκους, από πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

Με το με αριθμό πρωτ./2018 υπόμνημα που ο ελεγχόμενος
..... υπέβαλλε στην υπηρεσία μας ως απάντηση στο με αριθμό πρωτ./2018 αίτημα παροχής πληροφοριών που του κοινοποιήσαμε, προσδιόρισε ως υπόλοιπο κεφαλαίου εκτός τραπεζικού συστήματος, κατά τις 31/12/2011, το ποσό του 1.000.000,00 ευρώ, αφαιρώντας, σύμφωνα με τον ισχυρισμό του, από τα επιπλέον έσοδα που συμπεριέλαβε στις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις, τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους είναι εκείνος δικαιούχος, είτε ατομικά, είτε κοινά με τη σύζυγό του, είτε με τρίτους, καθώς και των δαπανών για την απόκτηση ακινήτων κοινά με τη σύζυγό του, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το ανωτέρω εναπομείναν ποσό δύναται να αιτιολογήσει τις καταθέσεις για τις οποίες επικαλέστηκε το υπερβάλλον τίμημα των συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων των ετών 2006 – 2010. Επιπλέον, και σε συνέχεια του ανωτέρω ισχυρισμού, με το με αριθμό πρωτ./2018 υπόμνημα που οι

ελεγχόμενοι υπέβαλλαν στην υπηρεσία μας, προσκομίζοντας αντίγραφα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2003 – 2014 και των φορολογικών ετών 2014 – 2016 και όχι πίνακα μη αναλωθέντων εισοδημάτων, όπως στη σελίδα 13 του υποβληθέντος από εκείνους υπομνήματος, ισχυρίζονται.

Ο έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1270/2013, προβαίνει στον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των ελεγχόμενων και των προστατευομένων μελών τους, κατά τα έτη που εκείνοι επικαλούνται, αφαιρώντας από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η υπηρεσία μας.

Από τον ανωτέρω υπολογισμό, ο οποίος επισυνάπτεται στην παρούσα έκθεση ως παράρτημα 2, το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των ετών 2003 – 2011 των ελεγχόμενων είναι ύψους **1.816.432,22** ευρώ.

Το ύψος των διαθεσίμων μετρητών των ελεγχόμενων, προκύπτει αφού από το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο, όπως αναφέρουμε ανωτέρω, αφαιρέσουμε τα ποσά τα οποία βρισκόνταν εντός τραπεζικού συστήματος, στις 31/12/2011.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1270/2013, ως υπόλοιπα τραπεζικών λογαριασμών, νοούνται τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών, του ελεγχόμενου, της συζύγου του και των προστατευομένων μελών τους.

Οι ελεγχόμενοι, όπως προκύπτει από το με αριθμό πρωτ./2018 υποβληθέν υπόμνημα, επικαλέστηκαν μόνο τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους είναι δικαιούχος ο είτε ατομικά, είτε με την, είτε με τρίτους.

Ο έλεγχος βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1270/2013, παραθέτει αναλυτικό πίνακα με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών των ελεγχόμενων, ως ακολούθως:

α/α	Αριθμός λογαριασμού	Είδος	Συνδικαιούχοι	υπόλοιπο 31/12/2011	Ποσό που αντιστοιχεί στους ελεγχόμενους
1	Καταθετικός	..... / .....	8.682,15	8.682,15
2	Καταθετικός	..... / .....	2.955,71	2.955,71
3	Καταθετικός	..... / .....	2.070,75	2.070,76
4	Καταθετικός	..... / .....	2.955,71	2.955,71
5	Καταθετικός	..... / .....	465,92	465,92
6	Καταθετικός	..... / .....	2.918,55	2.918,55
7	Καταθετικός	..... / .....	2.955,71	2.955,71
8	Καταθετικός	..... / .....	364.116,21	364.116,21
9	Καταθετικός	..... / .....	45,63	45,63
10	Καταθετικός	..... / .....	22,76	15,17

11	.....	Καταθετικός	.....	1.125,85	1.125,85
12	.....	Καταθετικός	..... /	33.520,77	33.520,77
13	.....	Καταθετικός	..... /	181,34	181,34
14	.....	Καταθετικός	..... /	70,44	70,44
15	.....	Προθεσμιακός	..... /	200.000,00	200.000,00
16	.....	Καταθετικός	..... /	210,15	210,15
17	.....	Καταθετικός	..... /	5.982,65	5.982,65
18	.....	Καταθετικός	..... /	36,89	18,45
19	.....	Καταθετικός	..... /	1.204,95	1.204,95
20	.....	Καταθετικός	.....	18.113,43	18.113,43
21	.....	Καταθετικός	.....	12,82	12,82
22	.....	Καταθετικός	.....	210,58	210,58
23	.....	Καταθετικός	..... /	3,12	3,12
24	.....	Καταθετικός	..... /	87,15	87,15
25	.....	Καταθετικός	..... /	425,66	425,66
26	.....	Καταθετικός	.....	13,10	13,10
27	.....	Καταθετικός	..... /	24.018,06	8.006,02
28	.....	Καταθετικός	..... /	492.716,34	246.358,17
29	.....	Καταθετικός	..... /	128.814,75	64.407,38
30	.....	Καταθετικός	..... /	227.728,58	113.864,29
31	.....	Καταθετικός	..... /	129.535,14	43.178,38
32	.....	Προθεσμιακός	..... /	30.000,00	10.000,00
33	.....	Προθεσμιακός	..... /	2.000.000,00	1.000.000,00
34	.....	Προθεσμιακός	..... /	1.775.000,00	591.666,67
35	.....	Προθεσμιακός	..... /	3.000.000,00	1.500.000,00
36	.....	Προθεσμιακός	..... /	3.200.000,00	1.600.000,00
				11.654.130,12	5.823.772,12

Για το υπόλοιπο του λογαριασμού με συνδικαιούχους τον και τον, ο έλεγχος έκρινε ότι δικαιούχος είναι ο ελεγχόμενος, δεδομένου ότι αφενός με το υποβληθέν με αριθμό πρωτ. /2018 υπόμνημα και ο ίδιος το αποδέχεται και αφετέρου, από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του, δεν προκύπτει δυνατότητα συνεισφοράς από εκείνον στον κοινό λογαριασμό.

Επιπλέον, από την καρτέλα του επενδυτικού λογαριασμού με δικαιούχο τον ελεγχόμενο, προκύπτει ότι το χρεωστικό υπόλοιπο αυτού με ημερομηνία 31/12/2011 ήταν **266.474,03** ευρώ το οποίο προήλθε από αγορές μετοχών κατά τις ημερομηνίες από 20.12.2011 έως 31.12.2011....

Πέραν του ανωτέρω προσδιορισθέντος υπολοίπου, μεταφέρθηκαν χρηματικά ποσά στο εξωτερικό από λογαριασμούς στους οποίους η ελεγχόμενη είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα της, ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Ποσό εμβάσματος
09/03/2011	400.000,00
23/05/2011	300.000,00
27/05/2011	2.000.000,00
14/05/2012	300.000,00
05/06/2012	40.000,00
11/06/2012	1.800.000,00
13/06/2012	900.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	5.740.000,00

Σύμφωνα με τη δήλωση του πατέρα της ελεγχόμενης , όπως διατυπώθηκε στη με αριθμό καταχώρισης/2013 κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, που υπέβαλε στην Α΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, τα εμβάσματα συνολικού ποσού 5.000.000,00 ευρώ, αφορούν τον ίδιο, τηνκαι τηνμητέρα της ελεγχόμενης, προσκομίζοντας βεβαίωση της τράπεζας UBS.

Οι ελεγχόμενοι δεν προσκόμισαν την κίνηση του λογαριασμού της τράπεζας UBS του οποίου ηείναι συνδικαιούχος. Επειδή όμως από την κίνηση των λογαριασμών της ημεδαπής, δεν προέκυψε τα αν λόγω ποσά να έχουν επιστρέψει κατά την ελεγχόμενη χρήση και να αποτελούν μέρος του υπολοίπου των ερευνούμενων λογαριασμών, ο έλεγχος προβαίνει στον ισομερή επιμερισμό αυτού, σύμφωνα με τον οποίο στην ελεγχόμενηαντιστοιχεί το ποσό των **1.913.333,33** ευρώ.

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (2002 – 2011) ποσού **1.816.432,22** ευρώ, είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των επενδυτικών προϊόντων που αντιστοιχούν στους ελεγχόμενους συνολικού ποσού **8.003.579,48** ευρώ και ως εκ τούτου, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1259/2014, δεν τους απομένουν διαθέσιμα μετρητά προς επίκληση.».

Επειδή οι προσφεύγοντες ως προς τα ως άνω αναφερόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου ισχυρίζονται ότι :

-εσφαλμένα στα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων συμπεριλήφθηκαν και οι τραπεζικοί λογαριασμοί με α/α και καθώς οι εν λόγω λογαριασμοί ουδεμία σχέση έχουν με τις ελεγχόμενες πιστώσεις και επιπλέον έχουν ελεγχθεί με άλλες εντολές ελέγχου,

-στους λογαριασμούς που τυγχάνει συνδικαιούχος η προσφεύγουσα με τον πατέρα της Ιωαννίδη Κωνσταντίνο έχει γίνει δεκτό από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι έχουν κατατεθεί χρήματα της εταιρείας

-εσφαλμένα κατά τον υπολογισμό του υπολοίπου λογαριασμών του 2011 συμπεριλήφθηκε και το ποσό των εμβασμάτων που εστάλη στο εξωτερικό το 2012. Περαιτέρω τα εν λόγω εμβάσματα διενεργήθηκαν από λογαριασμούς ημεδαπής οι οποίοι είναι γνωστοί στον έλεγχο και έχουν ελεγχθεί ως προς τις πιστώσεις τους.

Ωστόσο ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα όπως προκύπτει από την τελευταία στήλη του ανωτέρω πίνακα, αναφορικά με τα ποσά που αντιστοιχούν στους προσφεύγοντες, ο έλεγχος προέβη σε

επιμερισμό των υπολοίπων των λογαριασμών στους συνδικαιούχους αυτών, προσδιορίζοντας ως υπόλοιπο των προσφευγόντων το 100% των λογαριασμών που έχουν συνδικαιούχους αυτούς και τα προστατευόμενα τέκνα τους, και επιμεριστικά ανάλογα με τον αριθμό των συνδικαιούχων, στους λογαριασμούς με δικαιούχους της , τον πατέρα της και τη μητέρα της Ο εν λόγω επιμερισμός προκύπτει και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2001 – 2013, όπου η δηλώνει ως εισόδημα από τόκους καταθέσεων τα ποσά που προκύπτουν από τους λογαριασμούς που διατηρεί με τον πατέρα της και τη μητέρα της και που της αντιστοιχούν ανάλογα με τον αριθμό των συνδικαιούχων αυτών. Ως εκ τούτου δεν προκύπτει η προσφεύγουσα να μην εμπλέκεται στην διαχείριση των εν λόγω τραπεζικών λογαριασμών και δεδομένου ότι τα εισοδήματά της έχουν συμπεριληφθεί στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου αυτής, του συζύγου, και των προστατευόμενων μελών τους, τα υπόλοιπα των εν λόγω λογαριασμών, επιμερισμένα κατά τον αριθμό των συνδικαιούχων, λαμβάνονται υπόψη κατά την σύγκριση πραγματικού διαθέσιμου υπολοίπου και τραπεζικών διαθεσίμων την 31/12/2011.

Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς, ότι οι κάτωθι τραπεζικοί λογαριασμοί δεν συσχετίζονται με τις τραπεζικές πιστώσεις του αλλά με χρήματα της εταιρείας :

				υπόλοιπο 31/12/2011	Ποσό που αντιστοιχεί στους ελεγχόμενους
27	.....	Καταθετικός	..... / ..... /	24.018,06	8.006,02
28	.....	Καταθετικός	..... / ..... /	492.716,34	246.358,17
29	.....	Καταθετικός	..... / ..... /	128.814,75	64.407,38
30	.....	Καταθετικός	..... / ..... /	227.728,58	113.864,29
31	.....	Καταθετικός	..... / ..... /	129.535,14	43.178,38
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΩΝ				1.002.812,87	475.814,24
32	.....	Προθεσμιακός	..... / ..... /	30.000,00	10.000,00
33	.....	Προθεσμιακός	..... / ..... /	2.000.000,00	1.000.000,00
34	.....	Προθεσμιακός	..... / ..... /	1.775.000,00	591.666,67
35	.....	Προθεσμιακός	..... / ..... /	3.000.000,00	1.500.000,00
36	.....	Προθεσμιακός	..... / ..... /	3.200.000,00	1.600.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΩΝ				10.005.000,00	4.701.666,67
				11.007.812,87	5.177.480,91

Για τον εν λόγω ισχυρισμό οι προσφεύγοντες αναφέρουν συγκεκριμένα ότι για τις τραπεζικές πιστώσεις των λογαριασμών με αριθμ.....,.....,..... και για τα έτη 2006-2011 έχει καταβληθεί στα πλαίσια του ν.4446/2016, χαρτόσημο καθώς δηλώθηκε ότι αποτελούσαν συναλλαγές της ως άνω εταιρείας. Εν συνεχεία ισχυρίζονται ότι οι συγκεκριμένοι λογαριασμοί συνδέονται με τους προθεσμιακούς λογαριασμούς με αριθμ..... και συνεπώς εσφαλμένα λαμβάνονται υπόψη και

αυτοί στην άθροιση των υπολοίπων των τραπεζικών διαθεσίμων τους την 31/12/2011.

Ωστόσο η προσφεύγουσα και ο πατέρας της , διατηρούν στο όνομά τους καταθέσεις καθώς και επενδύσεις τραπεζικών προϊόντων μερικών εκατομμυρίων ευρώ, δηλώνοντας στις προσωπικές τους δηλώσεις τις αποδόσεις αυτών, χωρίς να προσκομίσουν κανένα στοιχείο ότι τα χρήματα αυτά έχουν προκύψει αποκλειστικώς από την δραστηριότητα της εταιρείας και ότι τελικώς αποτελούν περιουσιακό στοιχείο και ταμειακά διαθέσιμα αυτής.

Ως προς τα προβαλλόμενα σχετικά με τα χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό από λογαριασμούς στους οποίους η προσφεύγουσα είναι συνδικαιούχος με τον πατέρα της , ο έλεγχος όπως αναφέρεται και στην εισήγηση απόψεων της ελεγκτικής αρχής, συμπεριέλαβε εκ παραδρομής και τα ποσά των εμβασμάτων που η και ο πατέρας της μετάφεραν στο εξωτερικό κατά τη χρήση 2012. Το συνολικό ποσό των εμβασμάτων τα οποία μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό πριν τις 31/12/2011, έχει ως φαίνεται στον πίνακα που ακολουθεί:

Έτος	Πλήθος Εμβασμάτων	Ποσό Εμβασμάτων	Μεγαλύτερο Έμβασμα	Χώρα μεγαλύτερου Εμβάσματος
2010	7	2.300.000,00	500.000,00	CH
2011	3	2.700.000,00	2.000.000,00	CH
Σύνολα	10	5.000.000,00		

Σύμφωνα με τη δήλωση του πατέρα της προσφεύγουσας , όπως διατυπώθηκε στη με αριθμό καταχώρισης/2013 κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, που υπέβαλε στην Α΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, τα εμβάσματα συνολικού ποσού 5.000.000,00 ευρώ, αφορούν τον ίδιο, την και την μητέρα της προσφεύγουσας, προσκομίζοντας βεβαίωση της τράπεζας UBS για τους δικαιούχους του λογαριασμού πίστωσης των εμβασμάτων.

Δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες και κατά το ενδικοφανές στάδιο, δεν προσκόμισαν την κίνηση του λογαριασμού της τράπεζας UBS του οποίου η είναι συνδικαιούχος, και επειδή από την κίνηση των λογαριασμών της ημεδαπής, δεν προέκυψε τα εν λόγω ποσά να έχουν επιστρέψει έως 31/12/2011 και να αποτελούν μέρος του υπολοίπου των ερευνούμενων λογαριασμών, τα ποσά των εμβασμάτων λαμβάνονται υπόψη στο υπόλοιπο των τραπεζικών καταθέσεων των προσφευγόντων, αφού επιμερισθούν ισομερώς βάσει του αριθμού των συνδικαιούχων και βάσει αυτού, το ποσό των **1.666.666,66** ευρώ (5.000.000,00 X 1/3) αντιστοιχεί ως ποσό τραπεζικών διαθεσίμων στην προσφεύγουσα.

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα, προκύπτει ότι το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (2002 – 2011) ποσού **1.816.432,22** ευρώ, είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των επενδυτικών προϊόντων που αντιστοιχούν στους προσφεύγοντες **7.756.912,81 ευρώ (5.823.772,12+266.474,03+1.666.666,66)** ως εκ τούτου, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1259/2014, δεν προκύπτει ότι υφίσταται η δυνατότητα διαθεσίμων μετρητών προς επίκληση.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, από την επισκόπηση των τραπεζικών πιστώσεων που αφορούν τον προσφεύγοντα, ως αναλυτικά εμφανίζονται και στην οικεία έκθεση ελέγχου στις σελίδες 83-93, διαπιστώνεται ότι δεν προσκομίσθηκαν επαρκή στοιχεία και συγκεκριμένα :

α)στις περιπτώσεις των καταθέσεων μετρητών, δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικά έγγραφα που να προκύπτει ο καταθέτης αυτών,

β)στις περιπτώσεις κατάθεσης επιταγών δεν προσκομίσθηκαν τα σώματα των επιταγών, ώστε να είναι δυνατό να διαπιστωθεί η προέλευση των συναλλαγών,

γ)στις περιπτώσεις ονομαστικών καταθέσεων δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που ομοίως με ανωτέρω να αιτιολογούν την προέλευση των συναλλαγών και να μπορεί να αποδειχθεί ότι αφορούν φορολογηθέντα ή νομίμως απαλλασσόμενα του φόρου, έσοδα.

Επειδή και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς τα ανωτέρω, δεν προσκομίσθηκαν νεότερα στοιχεία πέραν αυτών που είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω το φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας Απόφασης διαμορφώνεται ως εξής:

	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΕΣ ΣΤΑΔΙΟ		ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	
	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ	ΣΥΖΥΓΟΣ
A-B . Ακίνητα	57.234,50	22.668,07			57.234,50	22.668,07
Γ. Κινητές αξίες	0,00	0,00			0,00	0,00
Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις	20.000,00				20.000,00	0,00
Ε. Γεωργικές επιχειρήσεις					0,00	0,00
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες		12.187,18			0,00	12.187,18
Ζ. Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (προσαύξηση άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994	1.319.259,05	379.357,60		45.250,00	1.319.259,05	334.107,60
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	1.396.493,55	414.212,85	0,00	45.250,00	1.396.493,55	368.962,85

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΑΦΑ1176363/23-11-2018 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Μη υπολογισμός κυρώσεων στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, κατά την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου» διευκρινίζεται:

«Σχετικά με το πιο πάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο με αριθμ.Δ12Α 1132102ΕΞ2012/24.09.2012 έγγραφό μας, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος του ν.2523/1997 στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος όταν υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ομοίως και κατά τον υπολογισμό του προστίμου που επιβάλλεται στις δηλώσεις που υποβάλλονται στο πλαίσιο του ν.4512/2018 λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ των χρεωστικών ποσών ανά ΚΑΕ, φόρου, χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου και όχι στην διαφορά των ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1138641 ΕΞ2018/21.09.2018 έγγραφό μας).

2. Τέλος οι ως άνω κυρώσεις δεν επιβάλλονται στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η ΔΕΛ Α1053230ΕΞ2014 (Β' 812) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. και η ΠΟΛ1197/2017 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ(Β'4385/2017 και Β'437/2018)).».

Κατόπιν του ως άνω εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων, και λαμβάνοντας υπόψη τον προβαλλόμενο ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι εσφαλμένα επιβλήθηκαν προσαυξήσεις επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, με την παρούσα Απόφαση, δεν υπολογίζονται πρόσθετοι φόροι επί των ποσών της διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **20/11/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και της του, **ΑΦΜ**, και την **τροποποίηση** των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) :

1)της υπ'αριθμ...../2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013,

2)της υπ'αριθμ...../2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 οικ. έτους 2013 ως ακολούθως :

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

Οικονομικό έτος 2013

(α) Φόρος εισοδήματος

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	55.343,00	22.668,07	57.234,50	22.668,07	57.234,50	22.668,07	1.891,50
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	20.000,00	0,00	20.000,00	0,00	20.000,00	0,00	0,00

ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	12.187,18	0,00	12.187,18	0,00	12.187,18	0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994			1.319.259,05	379.357,60	1.319.259,05	334.107,60	1.653.366,65
Συνολικό εισόδημα	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.396.493,55	368.962,85	1.655.258,15
Υπόλοιπο	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.396.493,55	368.962,85	1.655.258,15
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
Άθροισμα	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.396.493,55	368.962,85	1.655.258,15
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.396.493,55	368.962,85	1.655.258,15

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.ΕΤΟΥΣ 2013 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)- (1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ								
Τ	Εισόδημα	75.343,00	21.857,20	1.396.493,55	615.142,10	1.396.493,55	615.142,10	593.284,90
Υ	Μείωση φόρου		545,12		545,12		545,12	0,00
Χ	Υπόλοιπο φόρου (α)		21.312,08		614.596,98		614.596,98	593.284,90
Τ	Εισόδημα	34.855,25	7.019,34	414.212,85	173.815,78	368.962,85	153.453,28	146.433,94
	Μείωση		56,57		56,57		56,57	0,00

Σ Υ Ζ Υ Γ Ο Υ	ωσ η φόρ ου						
	Υπό λοι πο φόρ ου (β)	6.962,77		173.759,21		153.396,71	146.433,94
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)		0,00		0,00		0,00	0,00
Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ							0,00
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		2.226,58		2.285,09		2.285,09	58,51
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α)+(β)+(γ)+(δ)		30.501,43		790.641,28		770.278,78	739.777,35
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ							0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε							
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες		840,99		840,99		840,99	0,00
2α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος		23.327,91		23.327,91		23.327,91	0,00
Σύνολο εκπτώσεων		24.168,90		24.168,90		24.168,90	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου		12,61		12,61		12,61	0,00
Υπόλοιπο φόρου		6.345,14		766.484,99		746.122,49	739.777,35
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ							
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος		14.834,80		14.834,80		14.834,80	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		2.032,45		2.090,95		2.090,95	58,50
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ		406,49		418,19		418,19	11,70
6α.Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 50% (1)				380.069,92		369.888,68	369.888,68
6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 (58 Χ0,73=42,34%)				321.843,21		313.221,73	313.221,73
Πρόσθετη προσαύξηση χαρτοσήμου				29,72		29,72	29,72
11.Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00		1.250,00		1.250,00	0,00
Σύνολο κεφαλαίου Δ		18.523,74		720.536,79		701.734,06	683.210,32
Γενικό Σύνολο		24.868,88		1.487.021,78		1.447.856,55	1.422.987,67
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση		24.868,88		1.487.021,78		1.447.856,55	1.422.987,67

(β) ειδική εισφορά αλληλεγγύης

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΕΔ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΩΝ	75.343,00	34.855,25	1.396.493,55	414.212,85	1.396.493,55	368.962,85	1.321.150,55	334.107,60
ΑΥΤΟΤΕ Λ.ΦΟΡΟ Λ.ΠΟΣΑ	103.444,75	214.670,50	103.444,75	214.670,50	103.444,75	214.670,50	0,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕ ΛΩΝ ΦΟΡΟΛ. ΠΟΣΩΝ	9.704,59	23.387,87	9.704,59	23.387,87	9.704,59	23.387,87	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΩΝ	188.492,34	272.813,62	1.509.642,89	652.271,22	1.509.642,89	607.021,22	1.321.150,55	334.207,60
ΤΕΚΜΑΡ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑ	22.497,73	33.126,59	22.497,73	33.126,59	22.497,73	33.126,59	0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗ ΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛ Η ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡ ΑΣ	188.492,34	272.813,62	1.509.642,89	652.271,22	1.509.642,89	607.021,22	1.321.150,55	334.207,60
ΣΥΝΤΕΛ ΕΣΤΗΣ	4%	4%	4%	4%	4%	4%		
ΕΙΣΦΟΡ Α	7.539,69	10.912,54	60.385,72	26.090,85	60.385,72	24.280,85	52.846,02	13.368,30
ΠΡΟΣΘΕ ΤΗ ΕΙΣΦΟΡ Α άρθρου 58 του ν.4174/ 2013 50%	0,00	0,00	26.423,01	7.589,15	0,00	0,00	0,00	0,00
ΤΟΚΟΙ άρθρου 53 του ν.4174/ 2013	0,00	0,00	22.375,00	6.426,50	0,00	0,00	0,00	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟ ΓΙΖΟΜΕ ΝΟ ΠΟΣΟ	7.539,69	10.912,54	109.183,72	40.106,50	60.385,72	24.280,85	52.846,02	13.368,30

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .