



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 19-06-2019

Αριθμός Απόφασης: 2033

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ...../28-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή των του με ΑΦΜ και της του με ΑΦΜ κατοίκων επί της οδού αρ., κατά της με αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αρ...../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τα με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ...../2019 και ΔΕΔ...../2019** υπομνήματα.

7. Την υπ'αρ.41/27-05-2019 απόφαση παράτασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

7.Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με αριθμ. πρωτ./28-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή των του, με ΑΦΜ και της του, με 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:

Με την αρ...../2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 14.131,79 €, πλέον 13.255,62 € πρόστιμο ανακριβούς υποβολής δήλωσης άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ, πλέον 1.043,50 €, εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 28.430,91 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2013 (χρονικό διάστημα από 01-01-2012 έως και 31-12-2012), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66, 67, 67B και 113 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος του Ν. 2238/1994 και των άρθρων 23, 24, 25 και 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α) συνεπεία: α) της με αριθμό/2018 εντολής τακτικού ελέγχου οικ. ετών 1998-2013, για την προσφεύγουσα του, με ΑΦΜ, με αφορμή την αξιοποίηση των δεδομένων του CD που προέκυψαν μετά την υπ' αριθμ. ΑΒΜ:ΕΟΕ/2013 παραγγελία του Ε.Ο.Ε. (έγγρ./2015) και σύμφωνα με την με αριθ. ΔΕΛ Α 1139975 ΕΞ 2012/10.10.2012 ΑΥΟ (ΦΕΚ 2756/ Β'11.10.2012), και β) της με αριθμό/2017 εντολής τακτικού ελέγχου οικ. ετών 1998-2013, για τον προσφεύγοντα του, με ΑΦΜ, ως συνδικαιούχο σε κοινό λογαριασμό με την ανωτέρω σύζυγό του..... του, με ΑΦΜ

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου εισοδήματος προς καταλογισμό ύψους ποσού 58.905,45€, το οποίο θεωρήθηκε προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη πηγή η αιτία και λογίστηκε ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (αρ.48 παρ.3 Ν.2238/94)

Συγκεκριμένα ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων κατά το ελεγχόμενο οικονομικό έτος, σε συνδυασμό με τα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του, μέσω των ερωτηματολογίων, των δικαιολογητικών και κινήσεων λογαριασμών και των στοιχείων που περιήλθαν στην διάθεση του από τη διενεργηθείσα αλληλογραφία, του ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. της

Α.Α.Δ.Ε, τα υπομνήματα των προσφευγόντων ως απάντηση στα κοινοποιηθέντα Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ενήργησε ως εξής:

Α) Βάσει των γενικών φορολογικών διατάξεων ο έλεγχος :

1) Προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα των προσφευγόντων από κάθε πηγή (Α', Γ' .Δ' Ε' ΣΤ' Ζ') ως κάτωθι :

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	Περιγραφή Εισοδήματος	Του προσφεύγοντος		Της προσφεύγουσας	
		Δήλωσης	Ελέγχου	Δήλωσης	Ελέγχου
2013	Φορολογητέο εισόδημα από ακίνητα	15.714,00€	17.796,52€	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ		15.714,00€	17.796,52€	0,00	0,00

Η διαφορά ύψους 2.082,52 € (διαφορά ύψους 2.146,93 €-64,41 € έκπτωση του άρθρου 23 ν.2238/1994) προέκυψε λόγω διαφοράς μεταξύ των δηλωμένων από τους προσφεύγοντες μισθωμάτων περιόδου 01/01-31/12/2012 και αυτών που κατέβαλαν οι μισθωτές.

2) Προσδιόρισε το εισόδημα των προσφευγόντων βάσει τεκμηρίων (άρθρα 16 & 17 Ν.2238/1994), ως κάτωθι:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013 (ΔΙΑΧ. 1/1/ - 31/12/2012)				
	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΤΗΣΙΑΣ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ	Η ΣΥΖΥΓΟΣ	ΣΥΝΟΛΑ
	<u>Τεκμαρτή δαπάνη για:</u>			
1	Κύρια κατοικία	0,00	22.752,00	22.752,00
2	Δευτερεύουσα κατοικία	672,00	0,00	672,00
3	τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα	6.400,00	16.660,00	23.060,00
4	τα δίτροχα κ.λπ. οχήματα	0,00	0,00	0,00
5	σκάφη αναψυχής	0,00	0,00	0,00
6	αμοιβές πληρωμάτων	0,00	0,00	0,00
7	τα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα Ι.Χ.	0,00	0,00	0,00
8	τις αποδοχές του βοηθητικού προσωπικού	0,00	0,00	0,00
9	τις δεξαμενές κολύμβησης	0,00	0,00	0,00
10	Δίδακτρα σε σχολεία	10.656,65	4.539,75	15.196,40
	Σύνολο ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης (Α)	17.728,65	43.951,75	61.680,40

	<u>Δαπάνη που καταβλήθηκε για:</u>			
1	την αγορά Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων, δίτροχων κ.λπ.	0,00	0,00	0,00
2	την αγορά πλοίων αναψυχής, σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών	0,00	0,00	0,00
3	την αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων	0,00	0,00	0,00
4	την αγορά ακινήτων ή τη χρονομεριστική μίσθωση	0,00	0,00	0,00
5	την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης	0,00	0,00	0,00
6	τη χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε	0,00	0,00	0,00
7	δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες	0,00	0,00	0,00
8	τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων	25.524,07	3.438,57	28.962,64
9	Ελάχιστο ποσό δαπανών	2.500,00	2.500,00	5.000,00
	Σύνολο ετήσιας δαπάνης για απόκτηση περιουσίας (Β)	28.024,07	5.938,57	33.962,64
	<u>Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη:</u>			
1	Πώληση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων	0,00	0,00	0,00
2	Πώληση ακινήτων	0,00	0,00	0,00
3	Εισαγωγή συναλλάγματος	0,00	0,00	0,00
4	Δάνεια, δωρεές, κέρδη από λαχεία κ.λπ.	0,00	43.244,87	43.244,87
5	Ποσά απαλ/να φόρου, φορ/ντα με ειδικό τρόπο	284,42	6.828,93	7.113,35
6	Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε (ως συν. κατ/ση)	0,00	0,00	0,00
	Σύνολο ποσών που μειώνουν την ετήσια δαπάνη (Γ)	284,42	50.073,80	50.358,22
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ (Α + Β - Γ)	45.468,30	-183,48	45.284,82
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	15.714,00	0,00	15.714,00
	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ	29.754,30	-183,48	29.570,82

Ο υπολογισμός του τεκμαρτού εισοδήματος για τους προσφεύγοντες έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/1994 και του άρθρου 29 ν.3986/2011.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος έκρινε ότι το εισόδημα των προσφευγόντων που υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, για την διαχειριστική περίοδο από 01/01/2012 έως 31/12/2012, προσδιορίζεται με βάση το τεκμαρτό εισόδημα ήτοι **45.284,82€** ως μεγαλύτερο τόσο του εισοδήματος που δηλώθηκε στην οικεία φορολογική δήλωση (ύψους 15.714,00€) όσο και του

εισοδήματος (ύψους 17.796,52€) που προσδιόρισε ο έλεγχος.

B) Βάσει εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 67B του Ν.2238/1194, συνεπεία

της από/2018 απόφασης της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π κατόπιν του από 30/11/2018 Εισηγητικού Υπηρεσιακού Σημειώματος του ελεγκτή, **ο έλεγχος:**

Προσδιόρισε το φορολογητέο αποτέλεσμα της χρήσης σύμφωνα με την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method) της παρ. ε' του άρθρου 67B του ν.2238/1994, ως κάτωθι:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ		
ΧΡΗΣΗ		2012
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (ελεγχόμενης περιόδου)	407.647,52
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	527,80
μείον	ΠΟΣΑ ΕΚΤΑΜΙΕΥΣΗΣ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00
μείον	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΕΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	187.453,64
μείον	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ, ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΚΛΠ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΚΑΘΑΡΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	45.361,09
μείον	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ (ΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΣΟΔΑ)	53.066,80
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΘΑΡΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	121.238,19
πλέον	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	4.114,99
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ, ΠΡΩΤΩΝ Ή ΒΟΗΘ. ΥΛΩΝ Κ.ΛΠ. ΕΙΔΩΝ (μετρητοίς)	0,00
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ (μετρητοίς)	0,00
πλέον	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ/ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	4.150,00
πλέον	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ, ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ	4.968,00
πλέον	ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ/ΜΕΙΩΣΗ ΧΡΕΩΝ με μετρητά	0,00
πλέον	ΑΥΞΗΣΗ/ΜΕΙΩΣΗ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	-38.000,00
πλέον	ΛΟΙΠΕΣ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ σε μετρητά	28.222,07
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΤΑΤΕΘΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	124.693,25
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (π.χ. δάνεια, δωρεές) ΚΑΙ ΔΕΝ ΔΗΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	0,00
μείον	ΑΥΞΗΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	0,00
πλέον	ΜΕΙΩΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	0,00
πλέον	ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ	0,00

μείον	ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΗΣ (Α)	124.693,25
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β1)	15.714,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΑΦΟΡ/ΤΩΝ - ΦΟΡ/ΝΩΝ ΑΥΤΟΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ, ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ Α.Ε. (Β2)	50.073,80
	ΔΙΑΦΟΡΑ (Α) - (Β1) - (Β2)	58.905,45

Ο έλεγχος **συγκρίνοντας** το καθαρό φορολογητέο εισόδημα των προσφευγόντων από όλες τις πηγές που προσδιορίστηκε με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυσαν στο κρινόμενο έτος και το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα τους που προσδιορίστηκε με την τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα **έλαβε το μεγαλύτερο**, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1050/2014, ως ακολούθως:

(α)	(β)	(γ)	(δ)	(ε)	(στ)	(ζ)	(η)
ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ -ΕΛΕΓΧΟΥ
2013	15.714,00	58.905,45	29.570,82	74.619,45	45.284,82	74.619,45	58.905,45

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη για το οικονομικό έτος 2013.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως τροποποίηση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενοι τα εξής :

- Αनावτιολόγητη η απόφαση του προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ επιλογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (Αριθ. Πρωτ./2018)
- Σχετικά με τον Πίνακα Έμμεσων Τεχνικών (Τεχνική των Τραπεζικών Καταθέσεων και Δαπανών σε Μετρητά) και ειδικότερα για το υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων συνολικού ποσού Ευρώ 121.238,19 €, όπως αναλυτικά απεικονίζονται οι πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών στο συνημμένο πίνακα, ισχυρίζονται ότι :
 - Τα διαθέσιμα μετρητά προέρχονταν από δάνειο, προηγούμενο μη αναλωθέν κεφάλαιο, μισθώματα και κέρδη από ΟΠΑΠ τόσο της ελεγχθείσας χρήσης όσο και προηγούμενων χρήσεων..... σε κανέναν από τους τραπεζικούς λογαριασμούς δεν προκύπτουν καταθέσεις από τους μισθωτές,

....., τα οποία ή Υπηρεσία σας διασταύρωσε ήδη όπως αναφέρεται στην έκθεση της και τούτο διότι άπαντά τα ποσά τα λαμβάναμε σε μετρητά

- Ορισμένες από τις πιστώσεις (23 σε πλήθος), που περιλαμβάνονται στον πίνακα υπολοίπου καθαρών τραπεζικών καταθέσεων αφορούν προήλθαν από επανακαταθέσεις προγενεστέρως αναληφθέντων ποσών από λογαριασμούς τους, ως κατωτέρω:
- i)η με αριθμό κατάθεση την 13/2 ποσού Ευρώ 1,500 καλύπτεται από την ανάληψη που έκανα την 17/1 από από τον λογαριασμό ' (Ευρώ 1.000) και 23/1 από τον λογαριασμό (Ευρώ 600).

ii.Η με αριθμό 9 κατάθεση ποσού 8-000. Ευρώ καλύπτεται από αναλήψεις που έχω κάνει την 2/2 Ευρώ 2.000 από, την 26/1 Ευρώ 600 από την 12/1 Ευρώ 600 από τον ίδιο λογαριασμό και την 10/2 Ευρώ 600 ομοίως από τον ίδιο λογαριασμό την 13/2 Ευρώ 1000

iii.Η με αριθμό 11 κατάθεση ποσού 1.450 Ευρώ καλύπτεται από την ανάληψη που έκανα 17/2 Ευρώ 8.000 από, την 28/2 από ανάληψη Ευρώ 1.000 από τον λογαριασμό και την 24/2 από ανάληψη Ευρώ 2.500 από τον λογαριασμό

iv. Η με αριθμό 14 κατάθεση καλύπτεται από τις ανωτέρω αναφερόμενες αναλήψεις της υπ' αριθμόν 3

v. Η με αριθμό 27 κατάθεση ποσού 2.506,86 Ευρώ καλύπτεται από την ανάληψη που έκανα 17/2 Ευρώ 8.000 από τον λογ

vi. Η με αριθμό 28 κατάθεση ποσού 500 Ευρώ καλύπτεται από την ανάληψη που έκανα 17/2 Ευρώ 8.000 από τον λογ

vii. Η με αριθμό 29 κατάθεση ποσού 7,000 Ευρώ καλύπτεται από υπόλοιπο της ανάληψης που έκανα 17/2 Ευρώ 8.000 από τον λογ όπως επίσης και από ανάληψή που έκανα την 5/3 Ευρώ 4.000 από τον ίδιο λογαριασμό

viii. Η με αριθμό 30 κατάθεση ποσού 793,61 Ευρώ καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 10/2 Ευρώ 600 από τον λογ Ευρώ 600

ix. Η με αριθμό 34 κατάθεση ποσού 3.000 Ευρώ καλύπτεται από ανάληψη

που έκανα 5/3 Ευρώ 4.000 από τον λογ

χ. Η με αριθμό 35 κατάθεση ποσού 1.500 Ευρώ καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 18/4 Ευρώ 10.000 από τον λογ όπως επίσης και η με αριθμό 36 κατάθεση καλύπτεται από την ίδια ανάληψη

xi. Η με αριθμό 41 κατάθεση ποσού 1.200 Ευρώ καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 7/5 Ευρώ 1.400 από τον λογ

xii. Η με αριθμό 43 κατάθεση ποσού 3.050 Ευρώ καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 21/5 Ευρώ 10.000 Από το ίδιο ποσό καλύπτεται και η κατάθεση με αριθμό 47 όπως και η κατάθεση με αριθμό 50

xiii. Η με αριθμό 53 κατάθεση ποσού 2.270 Ευρώ όπως και η με αριθμό 54 1.500 Ευρώ καλύπτεται από αναλήψεις από ταχυδρομικό ταμιευτήριο Ευρώ 10.000 την 21/5 όπως και από αναλήψεις που έγιναν την 5/6 Ευρώ 600 από, την 22/6 Ευρώ 600 από λογ, την 13/6 από λογ Ευρώ 500 όπως και από την την 11/6 Ευρώ 550

x. Η με αριθμό 56 κατάθεση ποσού 2.000 Ευρώ 23/10 καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 25/7 Ευρώ 600 από τον λογ όπως επίσης και από ανάληψη που έκανα την 20/7 Ευρώ 280 από όπως και από αναλήψεις που έκανα την 20/8 Ευρώ 160 από, την 21/8 Ευρώ 590 από και την 21/8 Ευρώ 300 από

Η με αριθμό 58 κατάθεση ποσού 920 Ευρώ 23/10 καλύπτεται από αναλήψεις που έκανα 21/8 Ευρώ 400 από τον λογ και την 20/8 Ευρώ 600 από την

xvi. Η με αριθμό 60 κατάθεση ποσού 1.000 Ευρώ 31/10 καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 23/9 Ευρώ 600 από τον λογ και από ανάληψη που έκανα 3/9 Ευρώ 300 από την

xvii. Η με αριθμό 61 και 62 καταθέσεις ποσού 250 και 2.500 Ευρώ καλύπτονται από αναλήψεις που έγιναν 3/9 Ευρώ 300 από τον λογ της

την 18/9 Ευρώ 200, την 20/9 Ευρώ 200, την 25/9 Ευρώ 300, την 2/10 Ευρώ 450 όλες από όπως και από ανάληψη που έγινε στις 4/10 Ευρώ 600 από λογ

xviii. Η με αριθμό 68 κατάθεση ποσού 250 Ευρώ 16/11 καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 2/11 Ευρώ 400 από τον λογ

χίχ. Η με αριθμό 75 κατάθεση ποσού 596 Ευρώ 12/12 καλύπτεται από ανάληψη που έκανα 30/11 Ευρώ 500 από τον

χχ. Η με αριθμό 78 κατάθεση ποσού 2.550 Ευρώ στην καλύπτεται από αναλήψεις που έκανα 23/11 Ευρώ 600 από τον λογ, την 14/11 Ευρώ 400 από και την 19/11 από Ευρώ 1000 λογ και την 14/12 Ευρώ 500 από

xi. Η με αριθμό 80 κατάθεση ποσού 1.120 Ευρώ την 28/12 καλύπτεται από αναλήψεις που έκανα 3/12 Ευρώ 600 από τον λογ και την 17/12 Ευρώ 400 από τον ίδιο λογαριασμό

xii. Η με αριθμό 82 κατάθεση ποσού 2.300 Ευρώ καλύπτεται από αναλήψεις που έκανα 20/12 Ευρώ 2.450 από τον λογ

➤ Εφαρμογή των επιεικέστερων διατάξεων επί των προσαυξήσεων ανακρίβειας.

Επιπλέον, με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΔ...../2019 υπόμνημα** ισχυρίζονται τα εξής:

«Εν συνεχεία και συμπληρωματικά προς τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή μας σημείο 1.5. (II) στοιχεία που αφορούν την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών (Τεχνική των Τραπεζικών Καταθέσεων και Δαπανών σε Μετρητά) προσκομίζουμε αντίγραφα των τραπεζικών αναλήψεων της που πιστοποιούν τις αναφερόμενες και πλήρως αιτιολογημένες στο ίδιο σημείο 1.5 (II) λατινικοί αριθμό ί-χϋ καταθέσεις και αναλήψεις.

II. Μη αναλωθέν κεφάλαιο

Αναφερόμαστε και πάλι στα διαθέσιμα μετρητά που προέρχονταν από δάνειο, προηγούμενο μη αναλωθέν κεφάλαιο, μισθώματα και κέρδη από ΟΠΑΠ τόσο της ελεγχθείσας χρήσης όσο και προηγούμενων χρήσεων τα οποία ουδόλως έλαβε υπόψη του ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος αν και προσκομίσαμε όλα τα στοιχεία περί μη αναλωθέντος

κεφαλαίου και επανυποβάλλουμε με το παρόν υπόμνημα.

III. Διαθέσιμα Μετρητά

Εκ παραδρομής αναφέραμε στο Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης ότι τα διαθέσιμα μετρητά μας ήταν Ευρώ 38.000 περίπου με την σημείωση «αν θυμάμαι καλά» ενώ όπως προκύπτει αληθοφανώς από όλα τα προσκομίζουμε να δικαιολογητικά μας τα διαθέσιμα μετρητά ήταν πολύ παραπάνω.

IV. Ορισμός Αντικλήτου.....

V. ΕΠΙΣΥΝΑΠΤΟΜΕΝΑ ΣΤΟ ΠΑΡΟΝ ΕΓΓΡΑΦΑ

1. Δώδεκα (12) αντίγραφα ενταλμάτων αναλήψεων της με ημερομηνίες 05/03/12 για €4.000, 13/02/12 για €1.000, 24/02/12 για €2.500, 21/08/12 για €300, 02/02/12 για €2.000, 22/06/12 για €600, 17/01/12 για €1.000, 07/05/12 για €1.400, 17/02/12 για 8.000, 05/06/12 για €600, 30/11/12 για €500, 28/02/12 για €1.000 και εν συνόλω για Ευρώ 22.900.

2. Πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου ο οποίος πιστοποιεί τα διαθέσιμα κεφάλαια μας τόσο κατά τις προηγούμενες όσο και κατά την ελεγχόμενη χρήση.

ΕΠΕΙΔΗ αναμένουμε να λάβουμε αντίγραφα αναλήψεων που δικαιολογούν τα αναφερόμενα περί αναλήψεων - καταθέσεων στο σημείο 1.5. II (I – XII) της ενδικοφανούς προσφυγής μας από τις υπόλοιπες τράπεζες που έχουμε αιτηθεί οι οποίες δεν μας έχουν απαντήσει ακόμη»

Περαιτέρω, με το με αρ.πρωτ.ΔΕΔ...../2019 υπόμνημα ισχυρίζονται τα εξής:

Εν συνεχεία και συμπληρωματικά προς τα αναφερόμενα στην ενδικοφανή προσφυγή μας σημείο 1.5. (II) στοιχεία που αφορούν την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών (Τεχνική των Τραπεζικών Καταθέσεων και Δαπανών σε Μετρητά) και κατόπιν της προσκόμισης αντιγράφων των τραπεζικών αναλήψεων της που πιστοποιούν τις αναφερόμενες και πλήρως αιτιολογημένες στο ίδιο σημείο 1.5 (II) λατινικοί αριθμοί I-XII καταθέσεις και αναλήψεις, προσκομίζουμε και επικαλούμεθα αντίγραφο κινήσεως λογαριασμού για περίοδο από 12/04/2012 έως 17/05/2012 στο οποίο περιλαμβάνεται η με ημερομηνία 18/04/12,, αριθμός πράξης ανάληψης μετρητών με χρέωση του λογαριασμούποσού Ευρώ 10.000 (αριθμός χ της ενδικοφανούς προσφυγής).

II. Αντίγραφα αναλήψεως

Περαιτέρω, προσκομίζουμε και επικαλούμεθα: ἱ. αντίγραφο εντάλματος πρόωρης εξόφλησης

προθεσμιακής κατάθεσης στο όνομα του ανήλικου τέκνου μας
 ποσού Ευρώ 20.000 με ημερομηνία 18-05-2012 με αιτιολογία ΑΝΑΛΗΨΗ
 ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΗ. Η ανάληψη έγινε από τον και
 φέρει υπογραφή και τα στοιχεία του. Συμπληρωματικά, προσκομίζουμε και αντίγραφο του βιβλιαρίου
, κατάσταση αρ λογ. στο
 όνομα του ανήλικου τέκνου μας του από το οποίο
 προκύπτει η συγκεκριμένη ανάληψη μετρητών ποσού Ευρώ 20.000,00 την 18/05/12, ii. αντίγραφο
 εντάλματος πρόωρης εξόφλησης προθεσμιακής κατάθεσης στο όνομα του ανήλικου
 τέκνου μας ποσού Ευρώ 20.000 με ημερομηνία 18-05-2012
 με αιτιολογία ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΗ. Η ανάληψη έγινε από τον
 και φέρει υπογραφή και τα στοιχεία του. Συμπληρωματικά, προσκομίζουμε
 και αντίγραφο του βιβλιαρίου αρ λογ-.....
 στο όνομα του ανήλικου τέκνου μας του από το
 οποίο προκύπτει ανάληψη μετρητών ποσού Ευρώ 20.000,00 την 18/05/12, iii. Αντίγραφο βιβλιαρίου
 αρ λογ-..... στο όνομα του ανήλικου τέκνου
 μας του από το οποίο προκύπτει ανάληψη
 μετρητών ποσού Ευρώ 7.000 την 18/04/12 iv. Αντίγραφο βιβλιαρίου αρ
 λογ-..... στο όνομα του ανήλικου τέκνου μας
 του από το οποίο προκύπτει ανάληψη μετρητών ποσού Ευρώ
 7.000 την 18/04/12

II. ΕΠΙΣΤΗΝΑΠΤΟΜΕΝΑ ΣΤΟ ΠΑΡΟΝ ΕΓΓΡΑΦΑ

1. **αντίγραφο κινήσεως λογαριασμού** για περίοδο από 12/04/2012
 έως 17/05/2012 για την με ημερομηνία 18/04/12, Κατάστημα 2103, αριθμός πράξης
 **ανάληψης μετρητών με χρέωση του λογαριασμού**
 **ποσού Ευρώ 10.000**
2. **αντίγραφο εντάλματος και βιβλιαρίου** αρ λογ. **GR**
 που αφορά ποσό ανάληψης **Ευρώ 20.000**
3. **αντίγραφο εντάλματος και βιβλιαρίου** αρ λογ. **GR**
 που αφορά ποσό ανάληψης **Ευρώ 20.000**

4. αντίγραφο βιβλιαρίου αρ λογ. **GR**
..... **που αφορά ποσό ανάληψης Ευρώ 7.000**

5. αντίγραφο βιβλιαρίου αρ λογ. **GR**
..... **που αφορά ποσό ανάληψης Ευρώ 7.000**

6. Υπολογιστικό φύλο excel στο οποίο περιέχεται συγκεντρωτική κατάσταση των αναλήψεων για τις οποίες προσκομίσαμε την 27/05/2019 και προσκομίζουμε και με το παρόν τα υποστηρικτικά παραστατικά συνολικού ποσού Ευρώ 86.900,00

Εξ απάντων των ανωτέρω και εκ των υπολοίπων παραστατικών που προσκομίσαμε την 27/05/2019 με Υπόμνημά μας που έλαβε αρ πρωτοκόλλου ΔΕΔ.....Εί προκύπτει ότι τα διαθέσιμα μετρητά μας ήταν πολύ παραπάνω από αυτά που δηλώσαμε εκ σφάλματος στο ερωτηματολόγιο, οι κινήσεις καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς μας δικαιολογούνται απόλυτα από αναλήψεις μέσα στο ίδιο ελεγχόμενο έτος, αντίγραφα των οποίων προσκομίσαμε την 27/05/2019 και προσκομίζουμε και με το παρόν και προς διευκόλυνσή σας επισυνάπτουμε και σχετικό υπολογιστικό φύλλο excel στο οποίο υπάρχει συγκεντρωτική κατάσταση των αναλήψεων συνολικού ποσού Ευρώ 86.900,00, τα διαθέσιμα κεφάλαια μας πιστοποιούνται απόλυτα από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών και μάλιστα για την χρήση 1/1/2012 έως 31/12/2021 όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα ανάλυση με το τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο να ανέρχεται σε Ευρώ 632.895,03.

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί αναιτιολόγητης επιλογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./2018 απόφαση της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1050/2014** (όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1094/2014) με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού αναφέρονται τα εξής:

«Άρθρο 3

Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν:

1)

2) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων για διαχειριστικές περιόδους που έληγαν πριν την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν. [4172/2013](#) για τις οποίες δεν είχε γίνει έναρξη ελέγχου μέχρι 31/12/2013 (σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 66](#) του ν. [4174/2013](#)), και συντρέχει μία ή περισσότερες από τις πιο κάτω περιπτώσεις:

α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία και καταθέσεις),

β) παρουσιάζονται μεγάλες δαπάνες που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου(ατομικά και οικογενειακά),

γ) Είναι μέλη εταιρειών (οποιασδήποτε μορφής) με ζημιογόνα αποτελέσματα,

δ) δεν τηρούνται ή δεν επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία ΚΒΣ/[Κ.Φ.Α.Σ.](#),

ε) υφίστανται πληροφορίες για παράνομα ή/και αδήλωτα εισοδήματα/αγορές/ δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές, οικογενειακές).

Στις πιο πάνω υποθέσεις περιλαμβάνονται και αυτές για τις οποίες μία ή περισσότερες πηγές εισοδήματος (του φορολογούμενου ή του/της συζύγου) παραμένουν ανέλεγκτες

Άρθρο 5

Επιλογή τεχνικής ελέγχου.

Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της.».

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67B Ν.2238/1994 ΚΦΕ (Έμμεσες τεχνικές ελέγχου), κατόπιν ρητής αναφοράς στις προαναφερθείσες εντολές τακτικού ελέγχου. Η σχετική εισήγηση δεν αφορούσε την εφαρμογή ή μη των έμμεσων τεχνικών αλλά την προτεινόμενη μέθοδο εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης.

Επειδή, για την επιλογή της τεχνικής ελέγχου ακολουθήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία κατά τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1094/07.04.2014, όπως αποδεικνύεται από:

α) Το από 30/11/2018 Εισηγητικό Υπηρεσιακό Σημείωμα της ελέγκτριας
..... για την επιλογή έμμεσης τεχνικής ελέγχου βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ 1094/7-4-2014.

β) Την έγκριση της τεχνικής του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./2018 απόφαση της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία εκδόθηκε από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου.

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι ο έλεγχος προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα των ελεγχόμενων, με βάση την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, έπειτα από τη συγκέντρωση, επεξεργασία και αξιολόγηση όλων των στοιχείων που περιήλθαν στην διάθεση του μέσω των ερωτηματολογίων, της διενεργηθείσας αλληλογραφίας με τρίτους, της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης για το ελεγχόμενο οικονομικό έτος και του ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. της Α.Α.Δ.Ε. Ειδικότερα, σε ότι αφορά στις δαπάνες, προέκυψαν στοιχεία, ήτοι δαπάνες για δίδακτρα σε σχολεία καθώς και δαπάνες για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων, τα οποία δεν δηλώθηκαν από τους προσφεύγοντες στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, εν προκειμένω η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων και η επιλογή της καταλληλότερης εξ αυτών πραγματοποιήθηκε κατόπιν αξιολόγησης των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος και σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου προβαλλόμενοι λόγοι των προσφευγόντων **απορρίπτονται, ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.**

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων αναφορικά με τον Πίνακα Έμμεσων Τεχνικών (Τεχνική των Τραπεζικών Καταθέσεων και Δαπανών σε Μετρητά) και ειδικότερα για το υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων συνολικού ποσού Ευρώ 121.238,19 €

Επειδή στο άρθρο 67Β του ν.2238/1994 « Έμμεσες τεχνικές ελέγχου» ορίζεται:

«1. Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών (mark up method),

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method),

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method),

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method) και

ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method).

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευματιών βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων.

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φύλλων ή πράξεων καταλογισμού, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για όλες τις εκκρεμείς χρήσεις για τις οποίες υφίσταται φορολογική υποχρέωση.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή στην απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1270/24-12-2013 ορίζεται:

«Με την Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013 , η οποία δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ. 1136/Β΄/10-5-2013 και 1199/Β΄/16-5-2013, ορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, της καθαρής θέσης του φορολογουμένου και των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 67Β του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε), στη διαδικασία του τακτικού φορολογικού ελέγχου, σε συνδυασμό με τις λοιπές ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Με την παρούσα δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, από τις αναφερόμενες παραπάνω, καθορίζοντας την μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της προαναφερόμενης απόφασης, σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1171/4-7-2013 .

.....
.....

3. Τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method)

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα παρακολουθώντας την κίνηση των (διαθεσίμων) κεφαλαίων του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών, είτε με την κατάθεση αυτών σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς είτε με την ανάλωσή τους σε διάφορες συναλλαγές με χρήση μετρητών. Αναλύει τις συνολικές καταθέσεις και τα διαθέσιμα σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς και τις αγορές και δαπάνες σε μετρητά τόσο σε επαγγελματικό όσο και σε οικογενειακό επίπεδο κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης και τα συγκρίνει με τα συνολικά δηλωθέντα έσοδα.

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει τα έσοδα του φορολογουμένου αναλύοντας τις τραπεζικές καταθέσεις και τις δαπάνες με χρήση μετρητών σε διάφορες συναλλαγές.

Συγκεκριμένα:1. Προσδιορίζονται οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης περιόδου, στις περιπτώσεις που υπάρχει άνοιγμα λογαριασμών. Περιλαμβάνονται οι πιστωτικές κινήσεις σε λογαριασμό/ούς που αφορούν καθαρές καταθέσεις και έμμεσες καταθετικές πράξεις (Προσωρινές καταθέσεις προς εξόφληση υποχρεώσεων, όπως δάνεια κ.λπ. πράξεις).Στις περιπτώσεις όπου δεν έχει πραγματοποιηθεί άνοιγμα λογαριασμών, οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις λαμβάνονται ως η διαφορά υπολοίπου τέλους μείον αρχή χρήσης. Επισημαίνεται ότι η τεχνική παράγει ανεπαρκή/ελλιπή/μη ασφαλή αποτελέσματα στις περιπτώσεις μη ανοίγματος λογαριασμών. Στις περιπτώσεις που χρησιμοποιείται η διαφορά υπολοίπου τέλους-αρχής, η τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά δεν αναγράφεται επί του εντύπου.

2. Αφαιρούνται τα κατατεθειμένα ποσά στους πιο πάνω λογαριασμούς που αφορούν:2.1. Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα.2.2. Ποσά από εκταμίευση δανείων.2.3. Συμψηφιστικές κινήσεις μεταξύ λογαριασμών του φορολογουμένου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών.2.4. Συναλλαγές, μεταφορές και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις.

3. Στο Υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων προστίθενται:3.1. Δαπάνες επιχειρηματικές/επαγγελματικές (εξοφληθείσες με μετρητά).3.2. Αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας (εξοφληθείσες με μετρητά).3.3. Αγορές περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών, επαγγελματικών (εξοφληθείσες με μετρητά).3.4. Προσωπικές/οικογενειακές δαπάνες (εξοφληθείσες με μετρητά).3.5. Καταβληθέντες φόροι, εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής (εξοφληθέντες με μετρητά).3.6. Αποπληρωμή / μείωση χρεών με μετρητά3.7. Αύξηση/μείωση διαθεσίμων μετρητών ελεγχόμενης περιόδου. Η μείωση διαθεσίμων μετρητών τίθεται με αρνητικό πρόσημο, (παράδειγμα: 31/12/2003 μετρητά 15.000 ευρώ. 31/12/2004 διαθέσιμα μετρητά 12.000 ευρώ. Στην χρήση 2004 θα καταχωρηθεί το ποσό -3.000 ευρώ).3.8. Λοιπές καταβολές σε μετρητά.

Συμπεριλαμβάνονται περιπτώσεις μείωσης των λογαριασμών πληρωτέων που εξοφλούνται με μετρητά.

Παρατήρηση: Τα επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία αφορούν μόνο περίπτωση ατομικής επιχείρησης.

4. Το νέο Υπόλοιπο των καθαρών Τραπεζικών καταθέσεων μειώνεται με τα μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα που δεν κατατέθηκαν σε λογαριασμούς και με την αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων. Αυξάνεται με την μείωση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων, και με την αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών ή μειώνεται με την μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών).

.....

Παρατήρηση 1

Αν ένα έσοδο έχει συμπεριληφθεί στα ακαθάριστα έσοδα χωρίς να έχει εισπραχθεί μέχρι τις 31/12/20XX τότε οι τραπεζικές καταθέσεις στην συγκεκριμένη χρήση θα είναι μειωμένες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό. Έστω ότι την επομένη χρήση το ποσό αυτό εισπραχθεί τότε οι τραπεζικές καταθέσεις θα είναι μεγαλύτερες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό.

Παρατήρηση 2.

Αν ένα έσοδο έχει ταμιακά εισπραχθεί μέχρι τις 31/12/20XX αλλά δεν έχει συμπεριληφθεί στα ακαθάριστα έσοδα τότε οι τραπεζικές καταθέσεις στην συγκεκριμένη χρήση θα είναι αυξημένες συγκρινόμενες με τα ακαθάριστα έσοδα κατά το ποσό αυτό. Έστω ότι την επομένη χρήση το ποσό αυτό τιμολογηθεί τότε τα ακαθάριστα έσοδα θα είναι μεγαλύτερα κατά το ποσό αυτό, ενώ οι τραπεζικές καταθέσεις θα είναι μικρότερες.

Παρατήρηση 3

Για την συγκεκριμένη έμμεση τεχνική εισπρακτέοι λογαριασμοί θεωρούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές/οικογενειακές οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους.,

Για τον προσδιορισμό της αύξησης ή μείωσης των εισπρακτέων λογαριασμών συγκρίνεται το υπόλοιπο στο τέλος του έτους με το υπόλοιπο στην αρχή του έτους.

5. Το νέο Υπόλοιπο, όπως αναμορφώθηκε, αποτελεί το βάσει τεχνικής συνολικό εισόδημα προς φορολόγηση. Το Εισόδημα αυτό συγκρίνεται με το Ακαθάριστο Εισόδημα του ελεγχόμενου καθώς και με το σύνολο των λοιπών εισοδημάτων του ελεγχόμενου και του/της συζύγου αυτού. Η θετική προκύπτουσα διαφορά ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της απόφασης [ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013](#), υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας Α.Υ.Ο.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών).

1) Στις περιπτώσεις όπου οι ελεγχόμενοι έχουν υπαχθεί στις διατάξεις περί αυτοελέγχου (άρθρα 13-17 ν [3296/2004](#)), τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν με τις διατάξεις αυτές, λαμβάνονται προς σύγκριση με τα προκύπτοντα από την εφαρμογή των τεχνικών αποτελέσματα.

2) Σύμφωνα με το άρθρο 7 της Α.ΥΟ [ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013](#) εφαρμόζονται και οι τρεις τεχνικές ελέγχου και επιλέγεται μία τεχνική ελέγχου για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις που είναι προσφορότερη για το δημόσιο συμφέρον.

3) Όταν από στοιχεία που έχουν περιέλθει στην διάθεση της Ελεγκτικής Υπηρεσίας, προκύπτει μεταφορά χρηματικών ποσών στο εξωτερικό (έμβασμα) κατά την διάρκεια των ελεγχόμενων χρήσεων από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (αρχικός/κοί δικαιούχος/χοι του/των λογαριασμού/νων από τον οποίο εκταμιεύτηκε το έμβασμα) και διαπιστωθεί από τα υπόλοιπα στις 31/12/ εκάστου έτους των τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδας και του Εξωτερικού, ότι ο τελικός/κοι αποδέκτης/τες του εμβάσματος στο εξωτερικό είναι πρόσωπο διάφορο των αρχικών δικαιούχων του εμβάσματος, ο ελεγχόμενος πρέπει να παρέχει στοιχεία που να αποδεικνύουν την πορεία του εμβάσματος στο εξωτερικό, δηλ. σε ποιον λογαριασμό μεταφερθήκαν και για ποιο λόγο (πχ δανεισμός τρίτου, εξόφληση υποχρεώσεων στο εξωτερικό κλπ), ώστε να συμπεριληφθούν στις κατάλληλες ενδείξεις των εμμέσων τεχνικών.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο ελεγχόμενος/νη δεν παρέχει κανένα στοιχείο για την πορεία του εμβάσματος στο εξωτερικό, τότε για την εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών θα καταχωρείται για την τεχνική Ανάλυσης Ρευστότητας στην στήλη Αναλώσεις κεφαλαίων /εσόδων στην γραμμή (16) «Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων», για δε την τεχνική της Καθαρής Θέσης στον πίνακα της Καθαρής Θέσης καταχωρείται στην ένδειξη «Λοιπές δαπάνες /αγορές».

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

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

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

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 αρμοδία Δ.Ο.Υ, κ.λπ.) .Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) 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 διαθεσίμου 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.

5) Ως προς τις δαπάνες που αφορούν δίκτυα κοινής ωφέλειας, σταθερή /κινητή τηλεφωνία, δίδακτρα ιδιωτικών σχολείων - κολλεγίων, ασφάλιστρα ΕΙΧ αυτοκίνητων, δικύκλων, ασφαλιστικά προγράμματα ζωής, υγείας, συνταξιοδότησης, κ.λπ, ασφάλιστρα ακίνητων, κινητών περιουσιακών στοιχείων, σε περίπτωση μη αναγραφής ποσού στο ερωτηματολόγιο, ούτε προσκόμισης στοιχείων που να αποδεικνύουν το ποσό της δαπάνης, θα καλείται ο ελεγχόμενος να συμπληρώσει υπεύθυνη δήλωση και να δηλώσει το ποσό της δαπάνης για κάθε ελεγχόμενο έτος. Ο έλεγχος δύναται να επαληθεύσει τα στοιχεία ή να ζητά αυτά από τις αρμόδιες υπηρεσίες σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

6) Ως προς την δαπάνη μέσω πιστωτικών καρτών, όπως αυτές συμπληρώθηκαν στο Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις, ο ελεγχόμενος υποχρεούται να παράσχει στοιχεία που αφορούν την σχετική δαπάνη λόγω της χρήσης πιστωτικών καρτών προσκομίζονται τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Ο έλεγχος δύναται να ζητά τέτοια στοιχεία από τα αρμόδια πιστωτικά ιδρύματα σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

7) Ο ελεγχόμενος (επιτηδευματίας) θα καλείται να παράσχει στοιχεία σε σχέση με τα υπόλοιπα απαιτήσεων/εισπράξεων, υποχρεώσεων/καταβολών από πωλήσεις, αγορές, δαπάνες (επαγγελματικές προσωπικές) κ.λπ. καθώς και των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/ων στη λήξη κάθε ελεγχόμενου έτους. Ο έλεγχος δύναται να προβαίνει σε επαληθεύσεις στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό.

8) Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «Διαθέσιμα Μετρητά » στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.

9) Επαγγελματικές / προσωπικές / οικογενειακές δαπάνες που προκύπτουν από τον έλεγχο ότι πραγματοποιήθηκαν αλλά ο ελεγχόμενος δεν αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης αυτών, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θεωρείται ότι εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.

10) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα : Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης.

Επειδή, στην Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1259/2014 ορίζεται:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας, σας παρέχουμε τις κάτωθι οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της ΠΟΛ 1050/17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ', και ε', της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ Α'170) για το διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, όταν η πρώτη ελεγχόμενη χρήση είναι η 1/1-31/12/2000.

1. Αν ο ελεγχόμενος/νη, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 κατείχαν:

- υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή και
- επενδυτικά προϊόντα (μετοχές ,ομόλογα, γeros έντοκα γραμμάτια, αμοιβαία κ.λπ.) ή και
- ακίνητα

και εφόσον αποδεικνύεται η κατοχή τους από επίσημα δικαιολογητικά (έγγραφα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό στοιχείο κ.λπ.).

Τότε, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θα λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων την 31/12/1999, θα αναγράφεται δε στην ένδειξη «Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης» χωρίς να διερευνάται η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα).

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.

Σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση, θα αναγνωρίζονται τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων στις 31/12/1999 στο σύνολο τους και θα αναγράφονται στην ένδειξη "Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης".

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

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

Επισημαίνονται τα εξής:

- στα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη, ομόλογα, έντοκα , αμοιβαία κ.λπ. τα οποία θα αποτιμώνται στην αξία κτήσης. Για τα επενδυτικά προϊόντα ο ελεγχόμενος, θα πρέπει να προσκομίσει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία (αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο),
- αν ο ελεγχόμενος αποδεδειγμένα είχε στη κατοχή του στις 31/12/1999 επενδυτικά προϊόντα, και αυτά εκποιήθηκαν εντός των ελεγχόμενων χρήσεων, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό τίμημα της πώλησης, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από αυτόν (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά κ.λπ.)

Στην περίπτωση όπου εντός των ελεγχόμενων χρήσεων λαμβάνει χώρα αγορά / εκποίηση επενδυτικών προϊόντων, αναγράφεται η αξία κτήσης/πώλησης όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από τον ελεγχόμενο (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά, κ.λπ.) στην ένδειξη «Αγορά περιουσιακών στοιχείων» /«Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων».

- οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους 2000, εφόσον ο φορολογούμενος ήταν αποδεδειγμένα υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάσει των κείμενων διατάξεων,
- κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνεται υπ όψιν εφόσον φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

2. Στον ελεγχόμενο θα πρέπει να επισημαίνεται η δυνατότητα αναγραφής διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη ή τη λήξη κάθε ελεγχόμενης χρήσης όπως αναγράφεται και στην ΠΟΛ 1270/24/12/2013. Η μη αναγραφή ποσού μετρητών σε οποιαδήποτε ελεγχόμενη χρήση σημαίνει ότι τα μετρητά είναι μηδενικά και δεν αναγράφεται κανένα ποσό σε καμία άλλη ένδειξη των πινάκων.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«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, για τους προσφεύγοντες διενεργήθηκε έλεγχος, με την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά, από τον οποίο προσδιορίστηκε υπόλοιπο καθαρών τραπεζικών καταθέσεων ύψους 121.238,19 € το οποίο προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα υπολοίπου καθαρών τραπεζικών καταθέσεων βάσει της έμμεσης τεχνικής των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓ ΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
1			03/01/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	200
2			18/01/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ		2.000,00
3			19/01/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	400
4			19/01/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500
5			03/02/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	420
6			03/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	200
7			08/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	260
8			13/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.500,00
9			14/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	8.000,00
10			23/02/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΤΦ	3.051,40
11			28/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.450,00
12			02/03/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	500
13			08/03/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On-line	220

14	.....	.....	08/03/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		3.000,00
15	.....	.....	12/03/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.500,00
16	.....	.....	12/03/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	140
17	.....	.....	16/03/2012	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	ENT.	450
18	.....	.....	30/03/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΠΛΗΡ ANT	145
19	.....	.....	04/04/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	200
20	.....	.....	19/04/2012	PAYMENTPOS	PAYMENTPOS	140
21	.....	.....	19/04/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	1.000,00
22	.....	.....	20/04/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	220
23	.....	.....	23/04/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	270
24	.....	.....	30/04/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	.....	1.000,00
25	.....	.....	02/05/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	493.14
26	.....	.....	02/05/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On- line	ΠΛΗΡΩΜΗ Μέσω On- line	503.17
27	.....	.....	02/05/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	2.506,86
28	.....	.....	11/05/2012	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη	.....	500
29	.....	.....	18/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	7.000,00
30	.....	.....	23/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		793,61
31	.....	.....	24/05/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	315
32	.....	.....	31/05/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	400
33	.....	.....	31/05/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	.....	3.000,00
34	.....	.....	31/05/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	3.000,00
35	.....	.....	31/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	1.500,00
3b	.....	.....	12/06/2012		-	8.000,00
37	.....	.....	18/06/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	.....	2.000,00

				ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	TAMEIO EXPRESS	
38	.....	.....	19/06/2012			3.500,00
39	.....	.....	20/06/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	600
40	.....	.....	29/06/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	270
41	.....	.....	29/06/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.200,00
42	.....	.....	04/07/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	TAMEIO EXPRESS	4.500,00
43	.....	.....	04/07/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	3.050,00
44	.....	.....	18/07/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	400
45	.....	.....	18/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	500
46	.....	.....	21/07/2012	PAYMENTPOS	PAYMENT POS	140
47	.....	.....	25/07/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν		4.000,00
48	.....	.....	26/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.100,00
49	.....	.....	01/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	450
50	.....	.....	22/08/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	1.500,00
51	.....	.....	05/09/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ENANTI ENOIKIOY	350
52 I	.....	.....	17/09/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	TAMEIO EXPRESS	3.500,00
S3	.....	.....	17/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	2.270,00
54	.....	.....	18/09/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε	2.....	1.500,00
55	.....	.....	28/09/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	200
56	.....	.....	03/10/2012	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη λογ	..... .....	2.000,00
57	.....	.....	09/10/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	TAMEIO EXPRESS	1.170,00
58	.....	.....	23/10/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		920
59	.....	.....	31/10/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	200
60	.....	.....	31/10/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	1.000,00
61	.....	.....	31/10/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		250

62	.....	.....	05/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.500,00
63	.....	.....	09/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	1.000,00
64	.....	.....	09/11/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΧΟΡΗΓΗΣ	ΠΛΗΡΩΜΗ	1.200,00
65	.....	.....	09/11/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	TAMEIO EXPRESS	3.000,00
66	.....	.....	09/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	85
67	.....	.....	16/11/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	485
68	.....	.....	16/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		250
69	.....	.....	29/11/2012	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασμών	ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΕΦ	2.000,00
70	.....	.....	29/11/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	TAMEIO EXPRESS	3.700,00
71	.....	.....	30/11/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	TAMEIO EXPRESS	1.000,00
72	.....	.....	30/11/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	650
73	.....	.....	12/12/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	300
74	.....	.....	12/12/2012	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΧΟΡΗΓΗΣ	ΠΛΗΡΩΜΗ	1.404,00
75	.....	.....	12/12/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε .....	.....	596
76	.....	.....	19/12/2012	ΛΠΚΠΩΛΗΣΗ ΣΥΝ/ΤΟΣ	.....	3.500,00
77	.....	.....	20/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	TAMEIO EXPRESS	950
78 I	.....	.....	20/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	TAMEIO EXPRESS	2.550,00
79	.....	.....	20/12/2012	ΠΛΗΡΩΜΗ	.....	60
80	.....	.....	28/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.120,00
81	.....	.....	31/12/2012	PAYMENT MANUAL	PAYMENT MANUAL	1.240,00
82	.....	.....	31/12/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	2.300,00

Επειδή 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, οι προσφεύγοντες, ισχυρίζονται ότι πιστώσεις που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω πίνακα αφορούν καταθέσεις μετρητών και προέρχονται από αναλήψεις μετρητών που διενήργησαν προγενέστερα από λογαριασμούς τους. Οι εν λόγω πιστώσεις απεικονίζονται στον παρακάτω :

	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΘΡΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
8			13/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.500,00
9			14/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	8.000,00
11			28/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.450,00
14			08/03/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		3.000,00
27			02/05/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	2.506,86
28			11/05/2012	Πολλαπλή κατάθεση/ ανάληψη λογαριασμό	.....	500,00
29			18/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	7.000,00
30			23/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		793,61
34			31/05/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	3.000,00
35			31/05/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	1.500,00
41			29/06/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.200,00
43			04/07/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	3.050,00
53,			17/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	2.270,00
56			03/10/2012	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη	.....	2.000,00
58			23/10/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		920,00
60			31/10/2012	Κατάθεση/ανάληψη ΦΠ σε λογαριασμό	.....	1.000,00
61			31/10/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		250,00
62			05/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.500,00
68			16/11/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		250,00
75			12/12/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	596,00
78			20/12/2012	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	TAMEIO EXPRESS	2.550,00
80			28/12/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.120,00
ΣΥΝΟΛΟ						46.956,47

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός των προσφευγόντων ομοίως είχε προβληθεί κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το με αρ./2018 υπόμνημα – απόψεις τους επί των με αρ. καταχ...../2018 και/2018 Σημειωμάτων Διαπιστώσεων που του απέστειλε ο έλεγχος. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ανωτέρω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι « οι ελεγχόμενοι δεν προσκόμισαν σχετικά στοιχεία των ανωτέρω συναλλαγών ώστε να προκύπτει η αιτία ή/και ο σκοπός της επαναλαμβανόμενης αυτής τακτικής, η οποία δεν συνάγει με τους κανόνες της λογικής και τα

διδάγματα της κοινής πείρας.».

Επειδή, οι προσφεύγοντες στο στάδιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισαν αντίγραφα ενταλμάτων αναλήψεων όπως αυτά περιγράφονται στις σελίδες 7-12 της παρούσας απόφασης καθώς και υπολογιστικό φύλο excel στο οποίο περιέχεται συγκεντρωτική κατάσταση των αναλήψεων συνολικού ποσού Ευρώ 86.900,00 από τα οποία προκύπτουν τα κάτωθι ποσά αναλήψεων :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ			
ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
.....		17/01/2012	1.000,00 €
.....		02/02/2012	2.000,00 €
.....		13/02/2012	1.000,00 €
.....		17/02/2012	8.000,00 €
.....		24/02/2012	2.500,00 €
.....		28/02/2012	1.000,00 €
.....		05/03/2012	4.000,00 €
.....		18/4/2012	10.000,00
.....		18/4/2012	7.000,00 €
.....		18/4/2012	7.000,00 €
.....		07/05/2012	1.400,00 €
.....		18/5/2012	20.000,00 €
.....		18/5/2012	20.000,00 €
.....		05/06/2012	600,00 €
.....		22/06/2012	600,00 €
.....		21/08/2012	300,00 €
.....		30/11/2012	500,00 €
ΣΥΝΟΛΟ			86.900,00 €

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1095/29-01-2011, με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010», μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«..... 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 στη ΠΟΛ. 1175/16.11.2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

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

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

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

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

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

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1.Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2 Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις 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.

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, εν προκειμένω η φορολογική αρχή δεν προέβη σε έλεγχο και κρίση επί των υποδεικνυόμενων από τους προσφεύγοντες καταθέσεων/αναλήψεων παρά απέρριψε αυτές αορίστως με την αιτιολογία ότι «δεν συνάγει με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας» και δεν απέδειξε, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων ότι τα υπό κρίση ποσά αναλήψεων δεν δύναται να δικαιολογήσουν μεταγενέστερες καταθέσεις με αποτέλεσμα η καταλογιζόμενη στους προσφεύγοντες προσαύξηση περιουσίας να μην αιτιολογείται επαρκώς.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω οι επικαλούμενες αναλήψεις ποσού 84.300,00 μειούμενες κατά το ποσό των δαπανών διαβίωσης των προσφευγόντων που κατέβαλαν μετρητοίς όπως αυτές ελέγχθηκαν και προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των 41.455,06 € αρκούν για να καλύψουν τις επικαλούμενες πιστώσεις των προσφευγόντων και επομένως πρέπει να γίνει **δεκτός** ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από το υπόλοιπο των καθαρών καταθέσεων το ποσό τα των 42.844,94 € (84.300,00€-41.455,06€). Σημειώνεται ότι από το σύνολο των αναλήψεων που επικαλούνται οι προσφεύγοντες δεν λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό των 2.600,00 € που προκύπτει από τον μη ελεγχόμενο λογαριασμό της, με αριθμό, καθώς κρίθηκε από τον έλεγχο (σελ. 47) ότι οι προσφεύγοντες δεν είναι δικαιούχοι αυτού.

Ως εκ τούτου, το φορολογητέο εισόδημα των προσφευγόντων βάσει εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου του άρθρου 67B του Ν.2238/1194 προσδιορίζεται ως εξής:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ			
ΧΡΗΣΗ 2012		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (ελεγχόμενης περιόδου)	407.647,52	407.647,52
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	527,80	527,80
μείον	ΠΟΣΑ ΕΚΤΑΜΙΕΥΣΗΣ ΔΑΝΕΙΩΝ	0,00	0,00
μείον	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΕΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	187.453,64	187.453,64
μείον	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ, ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΚΛΠ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΚΑΘΑΡΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	45.361,09	45.361,09
μείον	ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΜΕ ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ (ΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΣΟΔΑ)	53.066,80	95.911,74
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΘΑΡΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	121.238,19	78.393,25

πλέον	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	4.114,99	4.114,99
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ, ΠΡΩΤΩΝ Ή ΒΟΗΘ. ΥΛΩΝ Κ.ΛΠ. ΕΙΔΩΝ (μετρητοίς)	0,00	0,00
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ (μετρητοίς)	0,00	0,00
πλέον	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ/ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	4.150,00	4.150,00
πλέον	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ, ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ	4.968,00	4.968,00
πλέον	ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ/ΜΕΙΩΣΗ ΧΡΕΩΝ με μετρητά	0,00	0,00
πλέον	ΑΥΞΗΣΗ/ΜΕΙΩΣΗ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	-38.000,00	-38.000,00
πλέον	ΛΟΙΠΕΣ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ σε μετρητά	28.222,07	28.222,07
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΤΑΤΕΘΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	124.693,25	81.848,31
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (π.χ. Δάνεια, δωρεές) ΚΑΙ ΔΕΝ ΔΗΛΩΘΗΚΑΝ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	0,00	0,00
μείον	ΑΥΞΗΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	0,00	0,00
πλέον	ΜΕΙΩΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	0,00	0,00
πλέον	ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ	0,00	0,00
μείον	ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ	0,00	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΗΣ (Α)	124.693,25	81.848,31
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β1)	15.714,00	15.714,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΑΦΟΡ/ΤΩΝ - ΦΟΡ/ΝΩΝ ΑΥΤΟΤ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ, ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ Α.Ε. (Β2)	50.073,80	50.073,80
	ΔΙΑΦΟΡΑ (Α) - (Β1) - (Β2)	58.905,45	16.060,51

Επειδή, από τη σύγκριση του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος των προσφευγόντων από όλες τις πηγές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, με αυτό που προσδιορίστηκε με την παρούσα απόφαση βάσει των έμμεσων τεχνικών προκύπτει εισόδημα προς φορολόγηση βάσει τεκμηρίων ύψους 45.284,24 €, και σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (ΔΗΛΩΣΗΣ)	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΌΠΩΣ ΠΡΟΕΚΥΨΕ ΑΠ'Ο ΕΛΕΓΧΟ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2013	15.714,00		16.060,51		31.774,51	45.284,82	45.284,82

		17.796,52		27.488,30		
--	--	-----------	--	-----------	--	--

Επειδή, ωστόσο από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες τόσο κατά την διάρκεια του ελέγχου όσο και κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και από τις υποβληθείσες δηλώσεις του προσφεύγοντος προκύπτει, στην προηγούμενη της ελεγχθείσας χρήση (2011), διαθέσιμο υπόλοιπο ποσού 493.088,70 €, ικανό να καλύψει την προστιθέμενη, στο πραγματικό εισόδημα των προσφευγόντων, διαφορά βάσει τεκμηρίων (ποσού 45.284,82 €).

Επομένως, **βάσει παρούσας απόφασης, το φορολογητέο εισόδημα των προσφευγόντων** το οποίο προέρχεται από εισόδημα από ακίνητα προσδιορίζεται **στο ποσό των 17.796,52 €** (ακαθάριστο εισόδημα από ενοίκια 18.346,93 € μείον 550,41€ έκπτωση του άρθρου 23 του Ν.2238/1994), όπως αυτό προσδιορίστηκε από τον έλεγχο λόγω, όπως προαναφέραμε ανωτέρω, διαφοράς στα δηλωθέντα μισθώματα.

➤ **Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων σχετικά με την εφαρμογή των επιεικέστερων διατάξεων επί των προσαυξήσεων ανακρίβειας**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013** «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, για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας επιλέχθηκε και επιβλήθηκε η επιεικέστερη κύρωση μεταξύ του αρ.1 ν.2523/1997 και αρ.58,53 ν.4174/2013, **όπως προβλέπεται από το άρθρο 72§17 Ν.4174/2013** και επομένως ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμ. πρωτ...../28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής των του, με ΑΦΜ και της του, με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό **αρ...../2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π:

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

Επί πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

	Βάσει ελέγχου	Βάσει παρούσας απόφασης
Διαφορά φόρου εισοδήματος	14.131,79 €	978,00 €
Πρόστιμο φόρου (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013)	13.255,62 €	393,24 €
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	1.043,50 €	464,24 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28.430,91 €	1.835,48€

Ως ο παρακάτω υπολογισμός φόρου:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	15.714,00 €		45.166,73 €	29.452,72 €	17.813,97 €		2.099,97€
Φόρος Κλίμακας	968,52€		10.383,36 €	5.128,45€	1.473,49€		504,97€
Μειώσεις από το φόρο	240,00€		240,00€	411,50€	240,00€		
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος	486,00€		486,00€		550,95€		
Φόρος που αναλογεί	1.214,52€		10.629,36 €	4.716,95€	1.784,44€		569,92€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	257,85€		257,85€		257,85€		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	956,67€		10.371,51 €	4.716,95€	1.526,59€		569,92€
Τέλη χαρτί/μου	486,00€		486,00€		550,95€		64,95
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	97,20€		97,20€		110,19€		12,99
Πλέον: Προκαταβ. Επομ. έτους	667,99€		667,99€		998,13€		330,14
Σύνολο	2.207,86€		11.622,70 €	4.716,95€	3.185,86€		978,00€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	869,37€		1.912,87€		1.333,61€		
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	869,37€		1.912,87€		1.333,61€		464,24€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	3.077,23€		18.252,52€		4.519,47€		1.442,24€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ.			7.065,90€		142,48€		142,48€
Πρόστιμα άρθρου αρθ.58 ν.4174/13		25 %					
Πρόστιμα άρθρου 53 Ν.4174/2013			6.189,72€		250,76€		250,76€
Γενικό Σύνολο	3.077,23€		31.508,14€		4.912,71€		1.835,48€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.