



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/03/2020

Αριθμός απόφασης: 535

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .

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

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

4. Την από 12/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ και της του με ΑΦΜ κατοίκων οδός κατά της υπ' αρ/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από 07-10-2019 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το από 30/01/2020 και με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 Υπόμνημα με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσαν οι προσφεύγοντες στην Υπηρεσία μας

8. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της με αριθ. /2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/11/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 υπ' αριθμ. /2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 32.030,40 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 16.015,20 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.924,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 54.970,24 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στους προσφεύγοντες για τις χρήσεις 01/01/2015 έως 31/12/2016 από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σύμφωνα με τις /..... /2019 και /..... /2019 εντολές μερικού ελέγχου γραφείου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013.

Ειδικότερα, ο έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών και τα επενδυτικά προϊόντα που διέθεταν οι προσφεύγοντες κατά τις υπό κρίση χρήσεις, βάσει των δεδομένων που προσκομίστηκαν από τα ελληνικά τραπεζικά ιδρύματα. Επίσης ζητήθηκε από την Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης το σύνολο των δεδομένων που αφορούν πληροφορίες των άρθρων 1 έως 8 της ΠΟΛ 1033/28-01-2014, όπως ίσχυε για τις υπό κρίση χρήσεις.

Παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε κρινόμενο έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου (άρθρ. 27 Ν.4174/2013, άρθρ. 67Β του Ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, εγκ. πολ. 1270/24.12.2013 και πολ. 1171/4.7.2013).

Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ. /2019 υπόμνημα που υπέβαλαν οι προσφεύγοντες πριν τη κοινοποίηση σε αυτούς του υπ' αριθμ. -..... /2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αριθμ. πρωτ. /2019 υπόμνημα που υπέβαλαν μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, ο έλεγχος προσδιόρισε αποκρυσθαίνοντας φορολογητέα ύλη ύψους 97.061,83 € για το φορολογικό έτος 2016, όπως αποτυπώνεται στον κατωτέρω πίνακα, που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4 του Ν. 2238/1994 και θεωρείται ισόποση προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη αιτία, σύμφωνα

δε με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΠΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 2016	II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ / ΕΣΟΔΩΝ	ΧΡΗΣΗ 2016
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη χρήσης	57.107,76	1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη χρήσης	85.653,08
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη χρήσης		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και υπόλοιπο ταμείου στη λήξη χρήσης	
3. Αναλήψεις από επιχειρήσεις		3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων	
4. Ακαθάριστα έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	48.215,56	4. Ποσό συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	32.500,00	5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων	14.526,00
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα		6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	
7. Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων	24.984,34	7. Επαγγελματικές / επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	87.672,44
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κτλ		8. Ποσό αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων	6.704,53
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	2.756,40
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσό φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	36.567,97

11. Μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων		11. Ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης	26.563,63
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών		12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων	574,56	13.Αυξήσεις λογαριασμών εισπρακτέων	
		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	163.382,22	ΣΥΝΟΛΟ	260.444,05

**Το σύνολο των πηγών κεφαλαίων/εσόδων ποσού 163.382,22 € δεν καλύπτει το σύνολο των αναλώσεων κεφαλαίων/εσόδων που ανέρχεται σε 260.444,05 €, προκύπτει δηλαδή αρνητική διαφορά ύψους 97.061,83 €.*

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υποβληθέν υπόμνημα ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως ισχυριζόμενοι ότι:

- Αναρμοδιότητα του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. να εκδώσει εντολή, την διεξαγωγή του ελέγχου και την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.
- Απουσία από το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης πράξης ουσιαστών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη.
-Ημερομηνία έκδοσης
-Ειδικότερες διατάξεις Ν. 4174/2013
-Υπογραφή από Προϊστάμενο
-Αναφορά μήνα σύνταξης της εκθέσεως ελέγχου
- Μη ταυτοποίηση του συνολικού ποσού που καταλογίζεται με την πράξη σε σχέση με τα επί μέρους προσδιοριζόμενα ποσά φόρου και επιβολής προστίμου.
- Ουσιαστικοί λόγοι ακυρότητας πράξης, η φορολογική αρχή :
-δεν επιμέρισε τα εισοδήματα μεταξύ των συζύγων, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ 1050.25-02-2014
-δεν συμπεριέλαβε στο ισοζύγιο τα διαθέσιμα μετρητά κατά την έναρξη κάθε διαχειριστικής περιόδου

-εξέλαβε τις δαπάνες της διαχειριστικής περιόδου ως καταβληθείσες ολοσχερώς εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, παραδοχή η οποία αποτελεί μέγιστη πλάνη

-δεν έλαβε υπόψη τη θετική διαφορά που προκύπτει από το ισοζύγιο της ανάλυσης ρευστότητας κατά τη χρήση 2015 ως διαθέσιμο υπόλοιπο για τη χρήση 2016.

- Στο πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών, το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. θα έπρεπε να λάβει υπόψη μέρος στεγαστικού δανείου συνολικού ύψους 239.913,00 €, το οποίο λήφθηκε από την Τράπεζα για την ανέγερση α' κατοικίας, αλλά τελικά δεν χρησιμοποιήθηκε όλο, με αποτέλεσμα υπόλοιπο δανείου ύψους 53.577,00 € να μπορεί να χρησιμοποιηθεί στο σχηματισμό κεφαλαίου, σύμφωνα με την Ε. 2137/2019.

Οι προσφεύγοντες με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 Υπόμνημα τους συνυπέβαλαν προς επίρρωση των ισχυρισμών τους τα παρακάτω:

➤ Αρχικό και τελικό πίνακα κόστους οικοδομής που βρίσκεται στην, επί της οδού μετά των συνημμένων δικαιολογητικών (**ΣΧΕΤ. 1- φύλλα 7**).

➤ Κατάσταση σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών (**ΣΧΕΤ. 2- φύλλα 3**).

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 2743/4-8-2017) εξουσιοδοτείται ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. να εκδίδει εντολές ελέγχου (Αρθρ. 34 ν. 4141/2013- Α 81 και υποπαράγραφο Δ1 του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013-Α 107), για: «(α) εξαιρετικά, τους φορολογούμενους, φυσικά πρόσωπα, όλης της επικράτειας, που πληρούν οποιοδήποτε από τα παρακάτω κριτήρια, ανεξάρτητα από το εάν οι φορολογούμενοι ασκούν και επιχειρηματική δραστηριότητα και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων από αυτή: αα) Η αξία της ακίνητης περιουσίας του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων τέκνων αυτού κατά τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος υπερβαίνει αθροιστικά μετά από την 1/1/2009 το ποσό των δύο εκατομμυρίων (2.000.000,00) ευρώ.»

Επιπλέον σύμφωνα με την ανωτέρω Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ μεταβιβάζεται η αρμοδιότητα της έκδοσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών και οποιασδήποτε άλλης συναφούς καταλογιστικής πράξης μετά από έλεγχο, κατά περίπτωση, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου, στο οποίο υπηρετούν οι υπάλληλοι που φέρουν την εντολή διενέργειας του ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./2019 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας των προσφευγόντων και των προστατευομένων τέκνων αυτών κατά τη χρήση 2013 ανήρχετο στο ποσό των 2.473.804,74 €, επομένως πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις έκδοσης εντολής ελέγχου και οι σχετικοί ισχυρισμοί τους απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013 : *«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:*

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,*
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,*
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,*
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,*
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,*
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,*
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,*
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και*
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα*
- ι) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή όλες οι ανωτέρω απαραίτητες πληροφορίες περιλαμβάνονται στην προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και οι διατάξεις βάση των οποίων εκδόθηκε αυτή. Σχετικά με την υπογραφή της προσβαλλόμενης πράξης από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι προσφεύγοντες έλαβαν ακριβές αντίγραφο αυτής, το οποίο φέρει την υπογραφή του υπαλλήλου που επικυρώνει, και όχι το πρωτότυπο το οποίο και φέρει τις υπογραφές του ελεγκτή, του τμηματάρχη αλλά και της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. Επομένως οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως ανυπόστατοι.

Επειδή στη δεύτερη σελίδα της προσβαλλόμενης πράξης αποτυπώνεται αναλυτικά ο τρόπος προσδιορισμού του φόρου, ενώ τα συνοπτικά αποτελέσματα αποτυπώνονται στην πρώτη σελίδα. Συγκεκριμένα καταλογίζεται: Φόρος εισοδήματος ύψους 32.030,40 €, Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ ύψους 16.015,20 € και Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.924,64€ ήτοι Σύνολο φόρων τελών & εισφορών ύψους 54.970,24 €.

Προς τούτο ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί μη ταυτοποίησης του συνολικού ποσού που καταλογίζεται με την πράξη σε σχέση με τα επί μέρους προσδιοριζόμενα ποσά φόρου και επιβολής προστίμου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 67B. Έμμεσες τεχνικές ελέγχου

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”.

Άρθρο 68. Έκδοση φύλλων ελέγχου

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.....»

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 27. Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων

βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής».

Επειδή, σύμφωνα Αρ. πρωτ.: ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013 με Θέμα: Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων :

«Ορίζουμε το περιεχόμενο και τον τρόπο εφαρμογής των διεθνώς αναγνωρισμένων έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα:

- της ανάλυσης ρευστότητας (source and application of funds method),
- της καθαρής θέσης (net worth method) και
- των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method)

Οι ανωτέρω τεχνικές εφαρμόζονται στη διαδικασία του τακτικού ελέγχου για τον προσδιορισμό του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος στις περιπτώσεις που α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία), β) πραγματοποιούνται δαπάνες οι οποίες δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου (ατομικά ή και οικογενειακά), γ) υπάρχουν βάσιμες υποψίες ή πληροφορίες ότι το πραγματικό εισόδημα είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν.

Άρθρο 1 Αντικείμενο έμμεσων τεχνικών ελέγχου

Αντικείμενο των έμμεσων τεχνικών ελέγχου είναι η εξεύρεση μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η υπηρεσία διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ελεγχόμενο τον/την σύζυγό του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1171/4.7.2013 με Θέμα: Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων :

«Με την απόφαση ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013, όπως δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ.1136/Β710-5-2013 και ΦΕΚ.1199/Β716-5-2013, καθορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών στη διαδικασία του τακτικού ελέγχου παράλληλα με τις ισχύουσες διατάξεις περί τακτικού ελέγχου του ΚΦΕ. Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου προκειμένου να προσδιορίσουν το φορολογητέο εισόδημα, αξιοποιούν κάθε στοιχείο ή πληροφορία που διαθέτει η υπηρεσία ή μπορεί να συλλεχθεί για τον φορολογούμενο τον/την σύζυγο ή τα προστατευόμενα μέλη αυτών και το οποίο μπορεί να αφορά κάθε μορφή εσόδων ή δαπανών. Σκοπός είναι να προσδιοριστεί με αντικειμενικό τρόπο το **πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου** το οποίο είτε έχει αναλωθεί σε αγορές και δαπάνες ή έχει χρησιμοποιηθεί προκειμένου να προσauξηθεί η περιουσιακή του κατάσταση.....

Οι διατάξεις αυτές έχουν ανάλογη εφαρμογή και κατά τους ελέγχους από το γραφείο, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 67Α του ΚΦΕ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014 με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον

διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού :

«Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού
Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.....

Άρθρο 2 Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

.... Δαπάνες. Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Σε περίπτωση όπου είναι δεδομένη η πραγματοποίηση της δαπάνης, αλλά δεν είναι γνωστό το ποσό που καταβλήθηκε και δεν παρέχονται στοιχεία από το φορολογούμενο για το ύψος του, αυτό προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.....

Άρθρο 7 Παροχή στοιχείων.

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

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού γίνεται για συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση και προκύψει μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αυτή κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατά το ποσό που αφορά έκαστον, εφόσον αυτό μπορεί να προσδιοριστεί από τον έλεγχο, ή μερίζεται κατ' αναλογία των δηλωθέντων εισοδημάτων όταν τα εισοδήματα και των δυο συζύγων προέρχονται από επιχειρηματικές δραστηριότητες.

Όταν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία / συντάξεις, ο δε άλλος και από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βαρύνει τον/την σύζυγο που έχει και επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός και αν προσδιοριστεί διαφορετικά από τον έλεγχο.

Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά....

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσβαίας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ' αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.....

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δεν εργάζεται, ούτε έχει άλλα εισοδήματα από άλλη πηγή, πλην κάποιων τόκων ημεδαπής προέλευσης, οι οποίοι προέρχονται από κοινούς καταθετικούς λογαριασμούς που διατηρεί με τον προσφεύγοντα σύζυγό της, επομένως και σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις της ΠΟΛ 1050/17-02-2014, ο έλεγχος ορθώς δεν επιμέρισε την προκύπτουσα προσαύξηση περιουσίας μεταξύ των συζύγων.

Επειδή κατά τη διενέργεια του ελέγχου οι προσφεύγοντες δεν επικαλέστηκαν συγκεκριμένο ποσό μετρητών διαθεσίμων εις χείρας τους αλλά στηρίχθηκαν αποκλειστικά στην ανάλωση βάση τεκμηρίων, ενώ όπως προβλέπεται από το άρθρο 19 του ν.2238/94 και το άρθρο 33 του ν.4172/2013, η ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο έχει ως σκοπό τον περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος. Επιπλέον σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της ΠΟΛ. 1050/17.2.2014 το ύψος των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία. Εν προκειμένω, ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό υπόλοιπο το οποίο

προσδιορίστηκε στο ποσό των 67.299,57 € κατά την 1/1/2015 και ο προσδιορισμός αυτός τεκμηριώνεται αναλυτικά στις σελ. 30 και 31 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου. Το ποσό το οποίο ήταν τοποθετημένο στα τραπεζικά ιδρύματα την αντίστοιχη ημερομηνία, ήτοι 1/1/2015, ανήρχετο στο ποσό των 99.524,35 €, ποσό μεγαλύτερο του προσδιορισθέντος, συνεπώς δεν υπήρχε η δυνατότητα κατοχής από τους προσφεύγοντες μετρητών χρηματικών διαθεσίμων.

Επειδή ο προσδιορισμός του διαθεσίμου κεφαλαίου από τους προσφεύγοντες στηρίχθηκε αποκλειστικά στα τεκμαρτά εισοδήματα και δαπάνες και όχι στα πραγματικά. Ωστόσο ο υπολογισμός αυτός ήταν λανθασμένος όπως αποδεικνύεται στις σελίδες 26-28 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου.

Επειδή οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν οποιοδήποτε στοιχείο περί της μη εξόφλησης των δαπανών που περιλαμβάνονται αναλυτικά στο συνταχθέν ισοζύγιο του πίνακα ανάλυσης ρευστότητας ως όφειλαν και όπως ορίζεται στην ΠΟΛ.1050/17.2.2014. Επίσης σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, η ολοσχερής εξόφληση του μεγαλύτερου μέρους των δαπανών προκύπτει από το τραπεζικό σύστημα, από τις πραγματοποιηθείσες αναλήψεις αλλά και από τα παραστατικά δαπανών επιχείρησης του προσφεύγοντα.

Επειδή οι ίδιοι οι προσφεύγοντες, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, με την υποβολή των υπομνημάτων τους, αλλά και μέχρι σήμερα στην υπηρεσία μας, στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής, δεν δήλωσαν διαθέσιμα μετρητά ή υπόλοιπο ταμείου κατά την έναρξη της υπό κρίση φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016.

Επειδή, το πόρισμα, επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, που μας απέστειλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αναφέρει ότι :

«.....Κατόπιν εξέτασης και συνεκτίμησης των νέων προσκομισθέντων στοιχείων από τους προσφεύγοντες έχουμε να παρατηρήσουμε ότι ορθά και νόμιμα καταλογίστηκαν όλα τα ποσά σε βάρος τους για τους λόγους τους οποίους εκτίθενται με πλήρη ανάλυση στην αντίστοιχη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, αλλά και στην από 18/11/2019 Έκθεση Απόψεων επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ειδικότερα αναφέρουμε τα κάτωθι:

- *Οι προσφεύγοντες προκειμένου να αποδείξουν την ύπαρξη μετρητών χρηματικών διαθεσίμων εις χείρας τους επικαλούνται αποκλειστικά την ανάλωση βάση τεκμηρίων. Όμως, όπως προβλέπεται από το άρθρο 19 του ν.2238/94 και του άρθρου 33 του ν.4172/2013, η ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο έχει ως σκοπό τον περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος ενώ δεν χρησιμοποιείται για τον περιορισμό της προσαύξησης περιουσίας. Επιπλέον σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1050/17.2.2014 στο άρθρο 7 αναφέρεται ότι «Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να γίνει δεκτό, σε καμία*

περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.»

- Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το **πραγματικό διαθέσιμο χρηματικό υπόλοιπο**, βάση στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των προσφευγόντων, λαμβάνοντας υπόψη τόσο τα πραγματικά έσοδα, όσο και τα πραγματικά έξοδα αυτών λαμβάνοντας υπόψη την υπ' αρ. 772/2015 απόφαση του ΣΤΕ, στην οποία αναφέρεται ότι «...Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προκειμένου να υπολογίσει ποιο ποσό από το κεφάλαιο που φορολογήθηκε κατά τα προηγούμενα έτη απέμεινε και αναλώθηκε κατά το κρινόμενο εκάστοτε οικονομικό έτος, καλύπτοντας τη σχετική διαφορά δηλωθέντος εισοδήματος και τεκμαρτών δαπανών, λαμβάνει υπόψη, κατ' αρχήν, τις κατά το νόμο ετήσιες τεκμαρτές δαπάνες, εκτός αν ισχυρισθεί και αποδείξει ότι οι δαπάνες, στις οποίες πράγματι υποβλήθηκε ο φορολογούμενος (πραγματικές δαπάνες), ήταν μεγαλύτερες από τις δηλωθείσες τεκμαρτές δαπάνες, οπότε λαμβάνει υπόψη τις πραγματικές (βλ. ΣΤΕ 3827/1990 7μελ., ΣΤΕ 3422/1994, ΣΤΕ 1110/1992, ΣΤΕ 2188/1995), μη υφισταμένης ως προς τούτο δεσμεύσεως από την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων (βλ. ΣΤΕ 847/2008 7μελ., ΣΤΕ 1144/2008)....».0 προσδιορισμός αυτός τεκμηριώνεται αναλυτικά στις σελ. 30 και 31 της Έκθεσης Ελέγχου.

- Η προσκομισθείσα κατάσταση σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών (ΣΧΕΤ.2 του με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2020 ΕΜΠ) έχει συνταχθεί λανθασμένα από τους προσφεύγοντες, καθώς μεγάλο μέρος των τεκμηρίων διαβίωσης για τις χρήσεις 2002 έως 2014 δεν είναι ορθά, το οποίο έχει επισημανθεί και στην Έκθεση Ελέγχου (σελ. 27-28). Παρόλα αυτά, δεν επηρεάζει τα αποτελέσματα του ελέγχου, καθώς αυτά προσδιορίστηκαν βάσει των πραγματικών εσόδων - εξόδων και όχι των τεκμαρτών.

- Σύμφωνα με την υπ' αριθ. Ε-2137/2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρ. 3 « Κατά τον σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών και σε ό,τι αφορά ποσά δανείων που εισπράχθηκαν, για να ληφθούν υπόψη για τον σχηματισμό μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών απαιτείται να αποδεικνύεται η σύναψη και η είσπραξη/καταβολή τους με έγγραφα στοιχεία τα οποία φέρουν βέβαιη χρονολογία, ή με κάθε πρόσφορο μέσο. Για τον υπολογισμό του προς ανάλυση κεφαλαίου του έτους είσπραξης του δανείου, λαμβάνεται υπόψη μόνο το ποσό του δανείου το οποίο ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι παρέμεινε αδιάθετο π.χ. στεγαστικό δάνειο το οποίο δεν χρησιμοποιήθηκε στο σύνολό του για τη συγκεκριμένη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτου, γεγονός το οποίο ως πραγματικό εναπόκειται στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης.»

Σύμφωνα λοιπόν με τα ανωτέρω, τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία προσκομίσθηκαν από τους προσφεύγοντες δεν επαρκούν καθώς:

- Δεν προσκομίσθηκε η δανειακή σύμβαση

- Δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία για την είσπραξη του δανείου από τα οποία να προκύπτει το ακριβές ποσό αυτού

- Το ποσό της πραγματοποιηθείσας δαπάνης των 81.750.629 δρχ. (239.913,80€), το οποίο προκύπτει από τον Τελικό (Προσωρινό) Πίνακα ανάλυσης κόστους κατασκευής της τριώροφης οικοδομής με υπόγειο επί της οδού στη, ο οποίος συντάχθηκε την 8/6/2002, δεν έχει δηλωθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσεως 2002 (με αποτέλεσμα να μην αφαιρείται το ποσό αυτό από τον συνταχθέν από τους ίδιους πίνακα

ανάληψης, αλλά ούτε και από αυτόν του ελέγχου).

- Δεν προσκομίσθηκε κανένα παραστατικό αναλήψεως ή άλλο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η ανάληψη του εκταμιευθέντος στο τραπεζικό σύστημα δανείου και η μη επανακατάθεση αυτού.

- Επισημαίνουμε ότι τα αποτελέσματα του ελέγχου προέκυψαν βάση της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας (source and application of funds method), η οποία έχει ως βασική αρχή την αυτοτέλεια των χρήσεων, ΠΟΛ. 1270/24.12.2013 δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, και καθορίζεται η μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013. σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1171/4.7.2013.

- Τέλος αναφέρουμε ότι από το με αρ. πρωτ./2020 απαντητικό έγγραφο της Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ., το οποίο λάβαμε μετά το πέρας του ελέγχου, προέκυψε ότι ο κ. τηρούσε κατά τη χρήση 2012 τον με αρ. λογαριασμό στο τραπεζικό ίδρυμα της Αγγλίας. Την ύπαρξη και τις κινήσεις αυτού του λογαριασμού ο ελεγχόμενος ουδέποτε ανέφερε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, με συνέπεια ο έλεγχος τελικά να μην μπορεί να σχηματίσει πλήρη εικόνα για τις πραγματικές δαπάνες του ελεγχόμενου.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ ΖΗΤΟΥΜΕ

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./2019 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ενδικοφανούς προσφυγής ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ των α) του με ΑΦΜ και της του με ΑΦΜ και την επικύρωση της απ' αριθμ./2019 πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορ. Έτους 2016 (Χρήση 2016). Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται η απόρριψη της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων σχετικά με τον συνυπολογισμό υπόλοιπου στεγαστικού δανείου ύψους 53.577,00 € κατά τον σχηματισμό κεφαλαίου, σύμφωνα με την Ε. 2137/2019, δεν γίνονται αποδεκτοί και απορρίπτονται, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή αντέκρουσε αυτούς κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο στο πόρισμα που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω.

Εξάλλου, στην οικεία έκθεση ελέγχου, τεκμηριώνεται επαρκώς το γεγονός ότι οι προσφεύγοντες δεν είχαν τη δυνατότητα να έχουν μετρητά εις χείρας τους κατά την έναρξη της υπό έρευνας χρονικής περιόδου, ήτοι την 01/01/2015.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07/10/2019 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ/12-11-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και της

..... ΤΟΥ, με ΑΦΜ και την επικύρωση:

της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Διαφορά φόρου	32.030,40 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	16.015,20 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	6.924,64 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	54.970,24 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.