



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Καλλιθέα 29/10/2021

Αριθμός Απόφασης: 4056

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

ε. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

3.Την με ημερομηνία κατάθεσης **19.02.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **Α.Φ.Μ.** και της του, **ΑΦΜ** κατοίκων, επι' της οδού και κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-Της υπ' αριθμ. /2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

-Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

-Της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4.Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, των οποίων ζητείται η ακύρωση,

5.Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19.02.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **A.Φ.Μ.** και της του, **AΦΜ**, 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./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων το δηλωθέν πιστωτικό ποσό 8.425,43 ευρώ, χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 127.178,83 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 67.802,14 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 16.436,88 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **219.843,28 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 3.453,94 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 1.726,98 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 313,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **5.494,91 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθμ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 2.385,74 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 715,73, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 350,62 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **3.452,09 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 21/12/2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Συγκεκριμένα δυνάμει των με αριθμ..... και/2020 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενεργήθηκε έλεγχος στους προσφεύγοντες και διαπιστώθηκε προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης των παρακάτω πιστώσεων:

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/ΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			08/01/2014 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		340.000,00 (από σύνολο 1.699.000,00)
2			15/01/2014 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό		70.000,00
28			23/12/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		922,00
32			26/02/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.800,00
38			27/08/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.000,00
46			30/12/2015	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		666,50
48			26/01/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
49			23/02/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
52			27/07/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.614,50
55			14/12/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.615,00
<u>ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ</u>						<u>428.618,00</u>

Και συγκεκριμένα ανά έτος:

ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΓΙΑ ΥΠΟΧΡΕΟ	ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΓΙΑ ΣΥΖΥΓΟ
2014	410.922,00	205.461,00	205.461,00
2015	10.466.50	5.233,25	5.233,25
2016	7.229.50	3.614,75	3.614,75
Σύνολο	428.618,00	214.309,00	214.309,00

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

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) παντελώς αναιτιολόγητα και χωρίς την επίκληση οιοδήποτε νομικού ερείσματος προβαίνει στον προσδιορισμό φορολογητέας ύλης από την επεξεργασία των τραπεζικών τους λογαριασμών - εξαγωγή πρωτογενών

πιστώσεων (σελ. 36 επόμενα έκθεσης ελέγχου). Πρόκειται, δηλαδή για την εφαρμογή τεχνικής ελέγχου με τη χρήση μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης, όπως αυτή περιγράφεται στο άρθρο 27 του ν. 4174/2013. Στην υπό κρίση περίπτωση, δεν υφίσταται αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π. από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου ούτε σχετική εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου σχετικά με την επιλογή της συγκεκριμένης τεχνικής ελέγχου σε βάρος τους. Συγκεκριμένα, ελλείπει παντελώς η παραμικρή αναφορά στη συγκεκριμένη διαδικασία, ούτε φυσικά αιτιολογείται η επιλογή της χρήσης της συγκεκριμένης τεχνικής ελέγχου σε βάρος τους, με αποτέλεσμα το σύνολο του φορολογικού ελέγχου, ο οποίος εδράζεται στη χρήση της συγκεκριμένης τεχνικής, να τυγχάνει νομικά πλημμελές και ακυρωτέο.

2ος Λόγος Προσφυγής: Όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου που σχηματίζεται από δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά - ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών σύμφωνα με το άρθρο 19 και την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, τα

στοιχεία της οποίας αντλήθηκαν από τις υποβληθείσες στη φορολογική αρχή δηλώσεις φόρου εισοδήματος και τα από αυτήν εκδοθέντα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου οικονομικών ετών 1992 - 2014 (όλα τα συγκεκριμένα στοιχεία αντλούνται από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών και το αρχείο της Δ.Ο.Υ.), είχαν νόμιμα σχηματισμένο και φορολογημένο οικογενειακό κεφάλαιο προς ανάλωση (απόθεμα) κατά την 31.12.2013, τουλάχιστον το ποσό των 8.380.303,40 ευρώ. Κατά συνέπεια, έχοντας νόμιμα σχηματισμένο και φορολογημένο οικογενειακό κεφάλαιο προς ανάλωση (απόθεμα) την 31.12.2013, ύψους τουλάχιστον 8.380.303,40 ευρώ, δικαιολογείται πλήρως η εκ μέρους τους κατάθεση ποσού συνολικού ύψους 428.618,00 € κατά τη χρήσεις 2014, 2015 και 2016 με τις υπό κρίση επιμέρους πιστώσεις. Επίσης ισχυρίζεται ότι το τεκμήριο αγοράς εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων καταργήθηκε για τα έτη 2003-2013 και συνεπώς δεν εκπίπτει ως δαπάνη κατά τον σχηματισμό ανάλωσης κεφαλαίου. Με την υπό κρίση προσφυγή προσκομίζει στοιχεία προκειμένου να αποδείξει ότι την περίοδο από 01.01.1995-31.12.1999 είχαν αποκτήσει εισοδήματα αφορολόγητα ή φορολογημένα με ειδικό τρόπο τα οποία προσαυξάνουν το ποσό προς ανάλωση. Ακόμη η πραγματική δαπάνη συντήρησης των αυτοκινήτων δεν ξεπερνά το ποσό των 2.000 ευρώ ανά έτος και συνεπώς εξαιτίας αυτού το ποσό προς ανάλωση θα πρέπει να προσαυξηθεί κατά 392.713,53 ευρώ.

3ος Λόγος Προσφυγής: Η φορολογική αρχή επιδιώκει να προσδιορίσει το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά τους στις 31.12.2013 και να το συγκρίνει με τα υπόλοιπα των τραπεζικών τους λογαριασμών στις 31.12.2013 με την προσθήκη σε αυτά του εκ μέρους τους καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου για την ανώνυμη εταιρία «.....» και ενός εμβάσματος στην Κύπρο. Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμος.

4ος Λόγος Προσφυγής: Επικαλούνται ως προς την δυνατότητα ταμειακών διαθεσίμων εκτός τραπεζικού συστήματος σύνολο προγενέστερων αναλήψεων ποσού 2.724.853,44 € το οποίο ισχυρίζονται ότι συνάδει σχεδόν πλήρως με το ευρισκόμενο ποσό εκτός τραπεζικού συστήματος καθώς και απολήψεις κερδών σε μετρητά από την εταιρία με την επωνυμία «.....»

5^{ος} Λόγος Προσφυγής: Το οικογενειακά δηλωθέν τους εισόδημα ως προς το έτος 2014 ανήλθε στο ποσό των 2.652.817,37 €, ως προς το έτος 2015 στο ποσό των 106.465,57 € και ως προς το έτος 2016 στο ποσό των 71.323,52 €. Κατά συνέπεια, τα δηλωθέντα εισοδήματά τους κατά τη συγκεκριμένη τριετία δικαιολογούν πλήρως την πραγματική ρευστότητα.

6^{ος} Λόγος Προσφυγής : Μη νόμιμος ο έλεγχος ως προς τις πιστώσεις με ποσό έως 2.000 ευρώ. Παραβίαση των αρχών της νομιμότητας, της ισότητας, της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης καθώς και της αρχής *«impossibilium nulla est obligatio»* - «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα».

7^{ος} Λόγος Προσφυγής : η επιβολή κύριου φόρου εισοδήματος, όσο και ιδιαιτέρως η επιβολή προστίμου ανακριβείας και των επ' αυτού τόκων ανερχόμενων συνολικά σε ποσοστό έως και 100% επί του κύριου φόρου αντιβαίνουν ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας, καθώς συνιστούν εξοντωτική και άκρως δυσανάλογη κύρωση σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή στο άρθρο 21 παρ.4 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«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.».

Επειδή στο άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.».

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1175/2017 ορίζεται:

«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.

3.....

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

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

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

Επειδή στο με αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της ΓΤΔΕ αναφέρονται τα εξής «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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 .».

Επειδή σύμφωνα με τις αποφάσεις και τις θέσεις της Διοίκησης, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, δεδομένου ότι πρόκειται για προσδιορισμό διαθεσίμων μετρητών και όχι για προσδιορισμό τεκμαρτού εισοδήματος, για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθεσίμου και μη αναλωθέντος κεφαλαίου που αντιστοιχεί σε ταμειακά διαθέσιμα, το οποίο συγκρίνεται και με τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων θα πρέπει να ελέγχεται αφενός εάν έχει ληφθεί υπόψη το πραγματικό εισόδημα καθώς και το πραγματικό αναλωθέν ποσό για αγορές και δαπάνες, δεδομένου ότι το ποσό το οποίο κάθε φορά κρίνεται αντιστοιχεί σε ταμειακή βάση και επίσης θα πρέπει εν συνεχεία να ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών είναι

μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως. (σχετικές ΠΟΛ 1270/2013, ΠΟΛ1259/2014).

Ενώ ως προς την αξιολόγηση της δυνατότητας επανακατάθεσης των ταμειακών διαθεσίμων μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα επικαλούμενα ταμειακά διαθέσιμα που υφίστανται είτε από μη αναλωθέν πραγματικό κεφάλαιο είτε από προγενέστερες αναλήψεις και εισπράξεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών. (ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015).

Επειδή οι προσφεύγοντες επικαλούνται τον ισχυρισμό περί χρήσης έμμεσων τεχνικών ελέγχου και περί μη τήρησης των προβλεπόμενων διαδικασιών στο πλαίσιο αυτό, ωστόσο όπως διαπιστώνεται στο Κεφάλαιο 11 των σχετικών Εκθέσεων Ελέγχου (Εκθεση σελ. 70): «Ο παρών έλεγχος εισοδήματος στηρίχθηκε αποκλειστικά στις δηλώσεις και τα στοιχεία που υπήρχαν στη διάθεσή του και αναφέρονται λεπτομερώς στην παρούσα έκθεση, είναι μερικός, διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25 και 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν. 4174/2013..» και ουδέποτε πραγματοποιήθηκε τροποποίηση των σχετικών εντολών ελέγχου ώστε να προβλέπεται ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με έμμεσες μεθόδους/τεχνικές, και να χρήζει οποιαδήποτε ειδική αναφορά στην σχετική Έκθεση Ελέγχου. Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, και προς αιτιολόγηση των υπό κρίση τραπεζικών πιστώσεων συνολικού ποσού 428.618,00 ευρώ επικαλούνται την δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων εκτός τραπεζικού συστήματος και συγκεκριμένα:

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΦΑΙΡΕΣΗ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΤΕΚΜΑΡΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΑ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΑ την 31.12.2013	8.380.303,40
ΠΡΟΣΘΗΚΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΚΑΤ' ΕΙΔΙΚΟ ΤΡΟΠΟ, ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	308.946,00
Γ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΣΤΗΝ ΚΥΠΡΟ, ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΣΤΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	58.765,64
ΣΥΝΟΛΟ Α :	8.748.015,04
Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής στις 31/12/2013	3.412.255,24
Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής στις 31/12/2013 (.....)	2.167.213,15
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ 31-12-2013	5.579.468,39
ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΑΥΞΗΣ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	2.718.000,00
ΣΥΝΟΛΟ Β	8.297.468,39
ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΕΚΤΟΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ (Α-Β)	450.546,65

Προς επίρρωση των ανωτέρω προσκομίζουν σχετικό πίνακα ανάλωσης καθώς και κατάσταση αναλήψεων.

Η ελεγκτική αρχή κατόπιν αξιολόγησης του ως άνω προβαλλόμενου ισχυρισμού και των προσκομισθέντων στοιχείων με την εισήγηση απόψεών της ως προς την δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων από τους προσφεύγοντες αναφέρει τα εξής:

«B...i) Ο αρχικά προσκομιζόμενος με το/2020 Υπόμνημα Πίνακας Ανάλωσης Κεφαλαίου περιελάμβανε τα οικονομικά έτη 2001-2013 (χρήσεις 2000-2012) και ως εκ τούτου δεν περιελάμβανε τη χρήση 2013, μη τηρώντας την συνθήκη σύμφωνα με την οποία τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους (ΠΟΛ 1076/2015), συνεπώς εκ των πραγμάτων αυτός δεν θα μπορούσε να ληφθεί υπόψη.

ii) με το με αριθμό/2020 Υπόμνημα προσκομίστηκε εκ νέου Πίνακας Ανάλωσης Κεφαλαίου, που περιλαμβάνει τα οικονομικά έτη 1992-2014 (χρήσεις 1991-2013). Ωστόσο δεν συνοδεύεται από τα εκκαθαριστικά σημειώματα, τα έντυπα Ε1 και τυχόν έγγραφα για την διασταύρωση των δεδομένα των φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό. (ΠΟΛ 1076/2015), και ιδίως για τα οικονομικά έτη 1992-1996 για τα οποία το σύστημα Taxis δεν περιλαμβάνει μηχανογραφημένες δηλώσεις εισοδήματος. Καθότι στο άρθρο 19 του ν.2238/1992 και στο άρθρο 34 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης, απορρέει η υποχρέωση προσκόμισης των ανωτέρω.

Επιπροσθέτως για τα οικονομικά έτη 1997-2001 στην εκτύπωση της δήλωσης που εκδίδεται από το taxis υπάρχει αδυναμία διασταύρωσης των δηλούμενων τεκμηρίων καθώς εκλείπουν από τη εκτύπωση τα περιγραφικά τους στοιχεία.

iii) Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που κατέστη δυνατόν να γίνουν στον προσκομιζόμενο Πίνακα Ανάλωσης με το με αριθμό/2020 Υπόμνημα διαπιστώθηκαν:

α) η λανθασμένη αναγραφή των φορολογούμενων εισοδημάτων σε τουλάχιστον 11 έτη.

β) η παράλειψη αναγραφής στην δήλωση Ε1 και συνεπώς στον ανωτέρω πίνακα τεκμαρτών δαπανών αυτοκινήτων που βαρύνουν τον υπόχρεο σε δήλωση

και συνεπώς ο ανωτέρω Πίνακας δεν απεικονίζει με ακρίβεια το Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο για Ανάλωση και δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη.»

(Εκθεση Υάκινθου Αντ. σελ. 67)

«Γ....

Περαιτέρω, όπως έχει επισημανθεί το συνολικό ποσό κεφαλαίου προς ανάλωση ύψους 8.380.303,40€ που επικαλούνται οι ελεγχόμενοι ότι διαθέτουν κατά την 31-12-2013, δεν έχει υπολογιστεί ορθώς και δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη.

Βάσει των διαθέσιμων στοιχείων από το σύστημα taxis και λαμβάνοντας υπόψη τους περιορισμούς που αναλύθηκαν ανωτέρω επί του πρώτου ισχυρισμού, ο έλεγχος προέβη σε υπολογισμό του Πίνακα Ανάλωσης με συνολικό ποσό κεφαλαίου ύψους **8.196.425,24** για τα οικονομικά έτη 1997-2014.

»Όσον αφορά στον αναφερόμενο στην ενδικοφανή προσφυγή εκ νέου προσκομιζόμενο με την ενδικοφανή προσφυγή πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου μετά των συνημμένων εγγράφων τεκμηρίωσης αυτού (φορολογικές δηλώσεις και εκκαθαριστικά σημειώματα), που προσκομίζονται για πρώτη φορά στον έλεγχο, παρατηρούμε ότι στα προσκομιζόμενα έγγραφα δεν συμπεριλαμβάνονται τα εκκαθαριστικά σημειώματα των οικ. ετών 1995-1999. Καθότι για τα οικ. έτη 1995 και 1996 το σύστημα Taxis δεν περιλαμβάνει μηχανογραφημένες δηλώσεις εισοδήματος, δεν δύναται να ελεγχθούν για την ορθότητα τους τα καταχωριζόμενα ποσά στον προσκομιζόμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου στα έτη αυτά. Ως εκ τούτου δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη αφενός τα οικ. έτη 1995 και 1996, και αφετέρου τα προηγούμενα οικ. 1992-1994, καθώς βάσει των ισχυουσών διατάξεων τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους (ΠΟΛ 1076/2015). Κατόπιν τούτου ο έλεγχος διατηρεί τις απόψεις του, όπως αυτές παρατέθηκαν και ανωτέρω, και βάσει των ελεγκτικών επαληθεύσεων που έλαβαν χώρα για τα οικονομικά έτη 1997-2014 το τελικό διαθέσιμο κεφάλαιο των δύο συζύγων-προσφευγόντων ανέρχεται σε **8.196.425,24€.**

...

Γ) Οι προσφεύγοντες στο σημείο Γ αναφέρουν ότι προσκομίζουν κίνηση λογαριασμού της τράπεζας από την οποία προσδιορίζεται το υπόλοιπο του τηρούμενου λογαριασμού στις 31-12-2013 σε 167.213,15€, αντί του ποσού ύψους 200.000€ που είχαν αναγράψει στα με αρ. πρωτ. /2020 και /2020 Σημείωμα Ακρόασης άρθρου 28 Ν. 4174/2013. Πρόκειται για απόσπασμα κινήσεων του λογαριασμού με αριθμό κατά την ημερομηνία

31-12-2013 που αποτελεί νέο στοιχείο που προσκομίζεται στον έλεγχο, γίνεται αποδεκτό, και από το οποίο πράγματι προκύπτει ότι το υπόλοιπο του τηρούμενου λογαριασμού στις 31-12-2013 ανήλθε σε 167.213,15€.

Δ) ...Περαιτέρω, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι ο έλεγχος προέβη σε εσφαλμένο υπολογισμό της συμμετοχής τους στο καταβεβλημένο (με μετρητά) μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας Ευεξία ΑΕ όπως αναγράφεται στην σελίδα 67 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου γίνεται αποδεκτός. Ο έλεγχος εκ παραδρομής άθροισε εις διπλούν το αρχικό καταβεβλημένο ποσό απόκτησης μετοχών κατά τη σύσταση της εταιρείας. Το σύνολο του μετοχικού κεφαλαίου της ανωτέρω εταιρείας που καταβλήθηκε σε μετρητά ανήλθε σε 3.600.000,00 €. Με βάση τα ποσοστά συμμετοχής των δύο συζύγων (..... ποσοστό 67%, ποσοστό 8,5%) αναλογεί στους ελεγχόμενους συζύγους καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο **2.718.000,00 €**.

Ε) Οι προσφεύγοντες στο σημείο Ε-1.Α αναφέρουν ότι προσκομίζουν βεβαιώσεις των πιστωτικών ιδρυμάτων και εταιριών διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων για εισοδήματα αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο στην πηγή με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης που απέκτησαν από τόκους (τόκοι καταθέσεων, τόκοι έντοκων γραμματίων Δημοσίου, γeros κ.λπ.), μερίσματα και υπεραξία (από αμοιβαία κεφάλαια), τα οποία και δεν αποτυπώθηκαν στις οικείες φορολογικές δηλώσεις.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες, την Εγκύκλιο Ε2137/2019 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών για τις ανάγκες εφαρμογής της περίπτωσης ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.», καθώς και τα ήδη αναγραφόμενα στους οικείους κωδικούς των σχετικών φορολογικών δηλώσεων ποσά, αναγνωρίζει το δικαίωμα των προσφευγόντων να προσθέσουν ανά οικονομικό έτος τα κάτωθι ποσά στον Πίνακα Ανάλωσης βάσει ελέγχου (σελ 13-15 του παρόντος):

Χρήση	Στήλη (α) Εισόδημα που προκύπτει βάσει βεβαιώσεων (δρχ)	Στήλη (β) Δηλωθέν ποσό στους οικείους κωδικούς [657-658, 659-660] της φορολογικής δήλωσης (δρχ)	Στήλη (γ) Υπόλοιπο Εισοδήματος για επίκληση (δρχ) (γ=α-β)	Παρατηρήσεις Ελέγχου για τα ποσά της Στήλης (α)
1997	2.454.013	1.332.188	1.121.825	1. Τα δύο ποσά ύψους 394.003 δρχ και 1.334.932 δρχ (και σε σύνολο 1.728.935 δρχ) που προκύπτουν από τις με ημερ. 9-2-1999 βεβαιώσεις πληρωμής διανεμόμενου μερίσματος της ανάγονται στο έτος (χρήση) 1998 και όχι στο 1997 (Ημερομηνία Έγκρισης 2-1-1998).

				2. Το ποσό ύψους 777.924 δρχ που προκύπτει από την Βεβαίωση πληρωμής Μερίσματος Χρήσης 1997 της με ημερομηνία 4-3-1999 ανάγεται στο έτος (χρήση) 1998 και όχι στο 1997 (Ημερομηνία Έγκρισης διανομής κερδών 2-1-1998). <u>Τα ανωτέρω ποσά συμπεριλαμβάνονται στην στήλη α του έτους (χρήση) 1998.</u>
1998	23.008.301	24.935.224	0	1. Η βεβαίωση από την για ποσό από τόκους έντοκων γραμματίων ΕΔ για τον λογαριασμό άυλων τίτλων Νο. ύψους 1.616.150 δρχ εκδόθηκε και προσκομίστηκε εις διπλούν. Ο έλεγχος αναγνωρίζει ποσό ύψους 1.616.150 δρχ. 2. Από τον ελεγχόμενο προσκομίστηκαν από την α) δύο βεβαιώσεις Υπεραξίας με ημερομηνία 11-2-1999 ποσού 114.499 δρχ και 32.784 δρχ β) δύο βεβαιώσεις πληρωμής διανεμόμενου μερίσματος που συμπεριλήφθηκαν από τους προσφεύγοντες στο οικ. 1997 συνολικού ύψους 1.728.935 (βλ. άνωθεν οικ. 1997) και γ) βεβαίωση για φορολογική χρήση από την με ημερομηνία 18-3-1999 ποσού 1.875.618 δρχ. Δεδομένου ότι επί της βεβαίωσης της υπάρχει διακριτή χειρόγραφη σημείωση «Αμοιβαίου Διαχ/ση Υπεραξία και Μέρισμα», απορρέει ότι στο ποσό του 1.875.618 περιλαμβάνονται και τα ποσά που αναγράφονται στις βεβαιώσεις (α) και (β) και ως εκ τούτου ο έλεγχος λαμβάνει υπόψη το ποσό του 1.875.618 που αναγράφεται στην βεβαίωση (γ)
1999	69.699.367	1.987.132	67.712.235	-
2002	1.009.204	1.009.204	0	
2003	9.659,23 €	13.995 €	0	
ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΕΤΩΝ 1997-2002 ΣΕ ΔΡΧ			68.834.060	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΕΥΡΩ € 202.007,51 €
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΤΟΥΣ 2003 ΣΕ €			0	

Βάσει του ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες δύνανται να προσθέσουν συνολικά ποσό ύψους 202.007,51€ στον Πίνακα Ανάλωσης βάσει ελέγχου (σελ 11-13 του παρόντος).

Οι προσφεύγοντες στο σημείο E-1.B αναφέρουν ότι ποσό ύψους 58.765,64 προέκυψε από υπεραξία επένδυσης σε προθεσμιακή κατάθεση τραπεζικού λογαριασμού της Εμπορικής Τράπεζας Κύπρου κατά τα έτη 2010 και 2011, και προσκόμισαν τραπεζικά έγγραφα προς επίρρωση του ισχυρισμού τους για προσθήκη του ανωτέρω ποσού στο Διαθέσιμο Κεφάλαιο τους.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που προσκόμισαν με την ενδικοφανή προσφυγή τους οι προσφεύγοντες κρίνει ότι πράγματι προκύπτει από τα προσκομιζόμενα έγγραφα το επικαλούμενο ποσό, χωρίς όμως να προκύπτει επακριβώς το ποσό των τόκων που αντιστοιχούν στο έκαστο έτος 2010 και 2011.

Ωστόσο, από τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις των οικ. ετών 2011 και 2012 προκύπτει ότι έχουν δηλωθεί στον σχετικό κωδικό 659 ποσά ύψους 21.790,46€ και 60.710,41€. Με δεδομένο ότι δεν μπορεί ο έλεγχος να διασταυρώσει την προέλευση των ποσών που δηλώθηκαν ήδη στον κωδικό 659 και το αν το επικαλούμενο ποσό περιλαμβάνεται ήδη στα δηλωθέντα εισοδήματα και προς αποφυγή πιθανής διπλής καταμέτρησης του, ο ισχυρισμός δεν γίνεται αποδεκτός.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό των προσφευγόντων στον σημείο E-1.Γ σχετικά με την ετήσια αντικειμενική δαπάνη χρήσης επιβατικών Ι.Χ. αυτοκινήτων που τους βάρυνε κατά τα έτη που επικαλούνται στον πίνακα ανάλωσης που προσκομίζουν με την ενδικοφανή προσφυγή τους, ο έλεγχος παραθέτει τα οριζόμενα από το άρθρο 16 παρ. 2 του ν.2238:

«2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωσή του και τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.»

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, σε περίπτωση αμφισβήτησης της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 16 ορίζεται διαδικασία η οποία λαμβάνει χώρα ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης. **Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κρίνει τον ισχυρισμό αβάσιμο και συνεπώς απορριπτό.**

Οι προσφεύγοντες στο σημείο E-2 ισχυρίζονται ότι το τραπεζικό έμβασμα ποσού ύψους 1.200.000€ που εστάλη στις 30-4-2010 σε λογαριασμό τους στην με έδρα την επέστρεψε στο ελληνικό τραπεζικό σύστημα, και περιλαμβάνεται στο συνολικό υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών τους. Για την επίρρωση του ισχυρισμού τους προσκόμισαν νέα στοιχεία, ήτοι α) κατάσταση κινήσεων του λογαριασμού τους στην με έδρα την για τα έτη 2010 και 2011 και

β) αποσπάσματα και εκτυπώσεις κινήσεων λογαριασμού στην τράπεζα της εταιρείας
.....

Από τα προσκομιζόμενα στοιχεία προκύπτει η μεταφορά του υπόλοιπου του λογαριασμού της τράπεζας Εμπορική με έδρα την Κύπρο ποσού ύψους 1.258.765,64. Ωστόσο τα προσκομιζόμενα στοιχεία δεν επαρκούν για την απόδειξη της επιστροφής του επικαλούμενου ποσού στους προσφεύγοντες. Αφενός διότι αυτό δεν βεβαιώνεται από την αιτιολογία της επικαλούμενης χρέωσης που εμφανίζεται στην κίνηση του λογαριασμού της εταιρείας και αφετέρου από εγγραφές στα βιβλία της από τις οποίες να προκύπτει ότι τα αναφερόμενα από τους προσφεύγοντες ποσά στην ενδικοφανή προσφυγή κατατέθηκαν πράγματι για τον σκοπό της μελλοντικής αύξησης κεφαλαίου και τα οποία τελικά επεστράφησαν πράγματι στους μετόχους. Επισημαίνεται ότι από τις προσκομισθείσες κινήσεις λογαριασμών της Εμπορικής τράπεζας, που αναφέρονται στο σημείο ΣΤ του δεύτερου προβαλλόμενου λόγου, προκύπτουν και άλλες πιστώσεις ποσών στο διάστημα 12/2011 - 6/2012 με αιτιολογία που παραπέμπει σε κατάθεση επικείμενης αύξησης μετοχικού κεφαλαίου. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κρίνει τον ισχυρισμό αβάσιμο και συνεπώς απορριπτό.

Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, στην υποθετική περίπτωση που το συνολικό πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα από αποταμίευση φορολογούμενων και απαλλασσόμενων εισοδημάτων κατά την 31-12-2013 θα μπορούσε να προσεγγίζει το τεκμαρτό κεφάλαιο ποσό που προκύπτει από τον υπολογισμό του Πίνακα Ανάλωσης, ο έλεγχος τροποποιεί τον πίνακα της σελ.68 της Έκθεσης Ελέγχου (.....) ως εξής:

	Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής στις 31/12/2013	3.412.255,24
	Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής στις 31/12/2013 (.....)	2.167.213,15
A	ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ 31-12-2013	5.579.468,39
B	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΑΥΞΗΣ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	2.718.000,00
Γ	ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΣΤΗΝ ΚΥΠΡΟ ΣΤΙΣ 30-4- 2010 (ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΑ ΑΠΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΟΛ 1033/2014)	1.200.000,00
ΣΥΝΟΛΟ A+B+Γ		9.497.468,39

Βάσει των απόψεων του ελέγχου που παρατέθηκαν και στις σελίδες 13-15 του παρόντος για τα οικονομικά έτη 1997-2014 το τελικό διαθέσιμο κεφάλαιο των δύο συζύγων-προσφευγόντων ανέρχεται σε 8.196.425,24€. Σε αυτό το ποσό οι προσφεύγοντες δύνανται να προσθέσουν συνολικά ποσό ύψους 202.007,51€ από αφορολόγητα εισοδήματα ή εισοδήματα φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο για τα οποία δεν υπήρχε υποχρέωση αναγραφής τους στις οικείες δηλώσεις εισοδήματος, βάσει της ανάλυσης που προηγήθηκε στη σελίδα 18 του παρόντος. Ως εκ τούτου το σύνολο του δυνητικά διαθέσιμου εισοδήματος των προσφευγόντων για τα οικ. έτη 1997-2014 ανέρχεται σε 8.398.432,75€

(8.196.425,24+202.007,51). Όπως προκύπτει από τον παραπάνω πίνακα, το κεφάλαιο των προσφευγόντων που είναι κατατεθειμένο στο τραπεζικό σύστημα και επενδυμένο ανέρχεται σε 9.497.468,39€. Ως εκ τούτου οι ελεγχόμενοι δεν θα μπορούσαν να έχουν διαθέσιμα μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος και ως τούτου ο έλεγχος κρίνει ισχυρισμό των προσφευγόντων ως αβάσιμο και συνεπώς απορριπτό.

Οι προσφεύγοντες στο σημείο ΣΤ, ισχυρίζονται ότι διακράτησαν μέρος του αποθέματος τους σε μετρητά εντός της οικίας τους από α) σειρά αναλήψεων από τραπεζικούς τους λογαριασμούς προσκομίζοντας για πρώτη φορά στον έλεγχο τραπεζικά παραστατικά ανάληψης μετρητών και αποσπάσματα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών, β) από απόληψη κερδών σε μετρητά από την εταιρεία με επωνυμία «.....». προσκομίζοντας για πρώτη φορά στον έλεγχο τις εγγραφές στα βιβλία της εταιρείας και αποδείξεις είσπραξης μετρητών.

Μετά την αξιολόγηση του ανωτέρω ισχυρισμού ο έλεγχος διατηρεί τις απόψεις του, όπως αυτές παρατέθηκαν στις οικίες Εκθέσεις Ελέγχου και συγκεκριμένα (Εκθεση σελ 68):

«ΣΤ. Η επίκληση από τους ελεγχόμενους σειράς αναλήψεων μετρητών από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς κατά την περίοδο 2008-2013 ύψους 2.724.853,44€ για την κάλυψη των επίμαχων πιστώσεων δεν μπορεί να διασταυρωθεί από τον έλεγχο καθώς

α) οι επικαλούμενες κινήσεις έλαβαν χώρα σε χρήσεις εκτός της ελεγχόμενης περιόδου και

β) δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά έγγραφα.

Η επίκληση από τους ελεγχόμενους απολήψεων κερδών σε μετρητά από την εταιρεία τους με την επωνυμία και η μετέπειτα φύλαξη τους εκτός του τραπεζικού συστήματος δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή καθώς και σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να ελεγχθεί ότι τα ποσά αυτά δεν κατατέθηκαν εκ των υστέρων στο τραπεζικό σύστημα σε μη ελεγχόμενη περίοδο.

Επισημαίνεται ότι όπως προέκυψε από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών και τα προσκομισθέντα από τους ελεγχόμενους έγγραφα η απόδοση των κερδών τη εταιρείας για τη χρήση 2012 έλαβε χώρα το έτος 2015, και έγινε αφενός με τραπεζική μεταφορά χρημάτων και αφετέρου με απόδοση χρημάτων σε μετρητά, τα οποία κατατέθηκαν στον τραπεζικό σύστημα.»

Επιπροσθέτως ο έλεγχος επισημαίνει τα κάτωθι:

i) Από την παράθεση των απόψεων του ελέγχου για τον ισχυρισμό E-2 των προσφευγόντων δεν προκύπτει η δυνατότητα διακράτησης μετρητών ύψους 2.724.853,44€ που ισχυρίζονται οι ανωτέρω.

ii) Η επίκληση αναλήψεων μετρητών σε περίοδο εκτός της ελεγχόμενης περιόδου πιστώσεων και η προσκόμιση αποσπασματικών τραπεζικών στοιχείων και εγγράφων την δικαιολόγηση πρωτογενών δεν αποτελεί συνθήκη ικανή για την τεκμηρίωση του πραγματικού γεγονότος της κατοχής χρηματικού ποσού σε μετρητά από τους προσφεύγοντες, παρά μόνο αναγκαία. Η ανάληψη μετρητών και η είσπραξη κερδών σε μετρητά δεν συνίσταται σε αναγκαστική αποταμίευση τους εκτός τραπεζικού συστήματος και σε κάθε περίπτωση δεν αποδεικνύει ότι αυτά δεν δαπανήθηκαν, δεν επενδύθηκαν ή και ότι δεν κατατέθηκαν εκ των υστέρων στο τραπεζικό σύστημα σε μη ελεγχόμενη περίοδο.

iii) Τα εισοδήματα από την διανομή κερδών από την εταιρεία «.....».

εφόσον έχουν συμπεριληφθεί στις οικίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, συμπεριλαμβάνονται ήδη στον Πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου.

iv) Ενδεικτικά ως προς τις επικαλούμενες αναλήψεις ο έλεγχος παρατηρεί ότι α) η ανάληψη ύψους 451.677,49€ στις 20-1-2012 από λογαριασμό αναφέρεται και στη σελίδα 28 της ενδικοφανής προσφυγής ότι κατατέθηκε σε λογαριασμό της εταιρείας για επικείμενη αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, και συνεπώς το ποσό αυτό δεν αποταμιεύτηκε αλλά χρησιμοποιήθηκε. Επί του τραπεζικού αποδεικτικού υπάρχει η χειρόγραφη σημείωση στο πεδίο «Έλαβε ο» «Συμ/μος» συντόμευση της λέξης συμψηφισμός, δηλαδή πρόκειται για συμψηφιστική εγγραφή και όχι για πραγματική ανάληψη. Αυτό αποδεικνύεται και από την προσκομιζόμενη κίνηση λογαριασμού της εταιρείας β) Ομοίως επί του τραπεζικού αποδεικτικού της ανάληψης ύψους 450.000€ στις 14-12-2011 από λογαριασμό υπάρχει η χειρόγραφη σημείωση «Συμ/σμός» δηλαδή πρόκειται για συμψηφιστική εγγραφή και όχι για πραγματική ανάληψη.

Λαμβάνοντας τελικώς υπόψη όλα παραπάνω, εν συνόλω ο έλεγχος κρίνει τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο των προσφευγόντων ως αβάσιμο και συνεπώς απορριπτό.»

Κατόπιν της ανωτέρω αξιολόγησης των προσκομισθέντων στοιχείων από την ελεγκτική αρχή, η Υπηρεσία μας αποδέχεται τις ανωτέρω απόψεις της ελεγκτικής αρχής καθώς αρχικά ο προσδιορισμός του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών έγινε σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης, ήτοι λαμβάνοντας υπόψη τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις οποίες υφίστανται τα προβλεπόμενα αποδεικτικά στοιχεία (σχετικά εκκαθαριστικά σημειώματα και δηλώσεις) και αφορούν σε συνεχόμενα έτη (ήτοι περίοδος από 1997-2013) και λήφθηκαν επίσης υπόψη και τα έσοδα από τόκους και αμοιβαία κεφάλαια όπως αυτά αναφέρονται στις προσκομισθείσες βεβαιώσεις και κατά το μέρος που δεν συμπεριλήφθηκαν στις οικίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος .

Τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής και αλλοδαπής όπως και το καταβεβλημένο ποσό για αγορά μετοχών και συμμετοχή σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου δεν διαφοροποιούνται σε σχέση με τα ποσά που λαμβάνουν υπόψη οι προσφεύγοντες.

Για το έμβασμα το οποίο είχε αποσταλεί στην Κύπρο ποσού 1.200.000,00 ευρώ το έτος 2010, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται ότι το εν λόγω ποσό έχει επιστρέψει τελικώς στους προσφεύγοντες. Όπως αναφέρθηκε και από την ελεγκτική αρχή από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού στην διαπιστώνεται ότι την 17/10/2011 υφίσταται χρέωση με το ποσό των 1.259.514,39 ευρώ και με αιτιολογία «.....». Προσκομίσθηκε αντίγραφο εντολής πληρωμής (ένδειξη /) με εντολέα τον προς την εταιρεία «.....» για το ποσό 1.258.765,64 ευρώ. Επίσης προσκομίσθηκε και αντίγραφο της κίνησης του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας στον οποίο εμφανίζεται η πίστωση ποσού 1.258.765,64 ευρώ με αιτιολογία / Ωστόσο από τα ανωτέρω δεν προκύπτει ότι το εν λόγω ποσό τελικά έχει επιστραφεί στους προσφεύγοντες είτε σε μετρητά είτε ότι μεταφέρθηκε στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς. Αντιθέτως διαπιστώνεται ότι δόθηκε/αναλώθηκε στην εταιρεία χωρίς όμως να αποδεικνύεται η επιστροφή του στους προσφεύγοντες. Επισημαίνεται ότι από τις

κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού της ως άνω εταιρείας διαπιστώνεται ότι έχουν κατατεθεί και άλλα ποσά με αιτιολογία «έναντι επικείμενης αύξησης κεφαλαίου».

Η σύγκριση των τραπεζικών υπολοίπων και του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου έχει ως εξής:

	Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής στις 31/12/2013	3.412.255,24
	Συνολικό υπόλοιπο τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής στις 31/12/2013 (.....)	2.167.213,15
A	ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ 31-12-2013	5.579.468,39
B	ΚΑΤΑΒΕΒΛΗΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΑΥΞΗΣ.ΜΕΤΟΧ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΕΥΕΞΙΑ ΑΕ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ 31.12.2013	2.718.000,00
Γ	ΕΜΒΑΣΜΑ ΚΥΠΡΟΥ 1.200.000,00 /ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΜΕΧΡΙ 31.12.2013	1.258.765,64
ΣΥΝΟΛΟ A+B+Γ		9.556.234,03
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΥ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ 31/12/2013		8.398.432,75

Από την ανωτέρω εικόνα δεν αποδεικνύεται δυνατότητα διακράτησης ταμειακών διαθεσίμων εκτός τραπεζικού συστήματος την 31/12/2013 ώστε να μπορεί να αιτιολογήσει ποσό επανακαταθέσεων ποσού 428.618,00 ευρώ ως επικαλούνται οι προσφεύγοντες.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλουν επίσης τον ισχυρισμό ότι οι παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις αφορούν σε καταθέσεις μετρητών στις οποίες προέβησαν είτε οι ίδιοι είτε ο ανιψιός τους, υπάλληλος της εταιρίας με την επωνυμία «.....» βάσει σχετικού πληρεξουσίου, με το οποίο του χορηγήσαν την πληρεξουσιότητα να προβαίνει σε καταθέσεις και αναλήψεις χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς προς εξυπηρέτησή τους. Το σύνολο των συγκεκριμένων πιστώσεων ανέρχεται ως προς το έτος 2014 στο ποσό των 922,00 €, ως προς το έτος 2015 στο ποσό των 10.466,50 € και ως προς το έτος 2016 στο ποσό των 7.229,50 €. Το οικογενειακό δηλωθέν τους εισόδημα ως προς το έτος 2014 ανήλθε στο ποσό των 2.652.817,37 €, ως προς το έτος 2015 στο ποσό των 106.465,57 € και ως προς το έτος 2016 στο ποσό των 71.323,52 €. Κατά συνέπεια, τα δηλωθέντα εισοδήματά τους κατά τη συγκεκριμένη τριετία δικαιολογούν πλήρως την πραγματική ρευστότητα, την οποία αποδεδειγμένα διέθεταν προκειμένου να προβούν στις ελεγχόμενες πιστώσεις, οι οποίες δεν αποτελούν παρά ένα ελάχιστο μέρος των δηλωθέντων τους εισοδημάτων.

Όπως ενδεικτικώς, επισημαίνουν ότι στις 06.10.2014 προέβησαν σε ανάληψη μετρητών ύψους 10.000,00 € από τον τραπεζικό τους λογαριασμό στην με αρ.

Περαιτέρω, στις 10.02.2015, λίγες εβδομάδες προ της τραπεζικής αργίας και της επιβολής περιορισμών στην κίνηση κεφαλαίων προέβησαν σε ανάληψη μετρητών ύψους 40.000,00 € από τον τραπεζικό τους λογαριασμό στην με αρ., προκειμένου να

διαθέτουν την απαραίτητη ρευστότητα στην οικία τους εκτός τραπεζικού συστήματος. Και μόνον οι συγκεκριμένες δύο αναλήψεις ύψους 50.000,00 € καλύπτουν πλήρως το σύνολο των ελεγχόμενων πιστώσεων.

Η ελεγκτική αρχή στην εισήγηση απόψεών της ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό και τα προσκομισθέντα στοιχεία αναφέρει τα εξής:

«i) Οι προσφεύγοντες επικαλούνται και προσκόμισαν συνημμένο στην ενδικοφανή προσφυγή τους για πρώτη φορά στον έλεγχο το με αρ./2014 Ειδικό Πληρεξούσιο που συντάχτηκε ενώπιον της Συμβολαιογράφου μεταξύ της εταιρείας και του

Το πληρεξούσιο έχει ως σκοπό τον ορισμό του τελευταίου ως ειδικό πληρεξούσιο, αντιπρόσωπο και αντίκλητο της εταιρείας στις συναλλαγές της εταιρείας στα τραπεζικά ιδρύματα και ενώπιον δημόσιων οργανισμών και ιδιωτικών εταιρειών που αναφέρονται ρητά στο κείμενο του. Αυτό έρχεται σε αντίθεση με τον ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι ο βάσει σχετικού πληρεξουσίου, με το οποίο του χορηγήσανε την πληρεξουσιότητα να προβαίνει σε καταθέσεις και αναλήψεις χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς προς εξυπηρέτησή τους, καθώς το πληρεξούσιο αφορά ρητά την εταιρεία και της συναλλαγές της και όχι συναλλαγές που αφορούν προσωπικά τους μετόχους της εταιρείας και τους προσωπικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς.

ii) Οι προσφεύγοντες επικαλούνται και προσκόμισαν συνημμένο στην ενδικοφανή προσφυγή τους για πρώτη φορά στον έλεγχο δύο αντίγραφα κίνησης από τον τραπεζικό λογαριασμό της με αριθμό από τα οποία προκύπτουν δύο συναλλαγές-αναλήψεις μετρητών, η πρώτη στις 6-10-2014 ύψους 10.000€ και η δεύτερη στις 10-2-2015 ύψους 40.000€, για την δικαιολόγηση των πρωτογενών με α/α 28, 32, 38, 46, 48, 49, 52 και 55 πιστώσεων, ως προϊόν επανακατάθεσης.

Ο έλεγχος κατά την διεξαγωγή του ελέγχου επέδωσε στους προσφεύγοντες τα με αρ./2020 και/2020 Αιτήματα παροχής πληροφοριών για την απόδειξη και δικαιολόγηση της πραγματικής πηγής ή αιτίας προέλευσης χρηματικών ποσών που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς ή σε λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα. Όπως προκύπτει από τις συνημμένες Εκθέσεις Ελέγχου οι με α/α 3, 6, 7, 8, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 41 πιστώσεις των ανωτέρω αιτημάτων, συμπεριλήφθηκαν στον Πίνακα 1 Αιτιολογημένες Πιστώσεις (Εκθεση σελ 38) ως ήδη φορολογηθέντα βάσει των προσκομισθέντων με το υπ' αριθμ./2020 Υπόμνημα με τα οποία αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν καταβολή ενοικίου από την εταιρεία για ακίνητο της τότε ιδιοκτησίας (επικαρπία) της μητέρας του, ο οποίος είχε εκείνο το διάστημα την ψιλή κυριότητα του ακινήτου. Τα ποσά έχουν δηλωθεί στο Ε2 από την έως την 31/7/2015 όταν και απεβίωσε. Στο ανωτέρω Υπόμνημα των προσφευγόντων αναφέρονται τα εξής:

«Η το ελεγχόμενο διάστημα ήταν νοσηλευόμενη σε κλινική, υπερήλικη και κατάκοιτη, χωρίς δυνατότητα επίσκεψης σε τραπεζικό κατάστημα ή χρήση τραπεζικής κάρτας.

Χρειαζόταν τα χρήματα για προσωπικά έξοδα και λογαριασμούς. Ο τρόπος που αποφάσισαν για να χρησιμοποιηθούν τα χρήματα, ήταν να γίνεται κατάθεση του ενοικίου σε λογαριασμό του
....., που ήταν της απολύτου εμπιστοσύνης της.»

Από τον ανωτέρω ισχυρισμό, προκύπτει ότι το συνολικό ποσό των ανωτέρω πιστώσεων κατατέθηκαν στον λογαριασμό του προσφεύγοντος για να αναληφθούν και να χρησιμοποιηθούν για τα έξοδα της μητέρας του. Ως εκ τούτου τεκμαίρεται ότι τα ποσά των πιστώσεων του Αιτήματος με α/α 3, 6, 7, 8, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30 που κατατέθηκαν έως τον Ιανουάριο του 2015 συνολικού ποσού 34.200€ στον λογαριασμό του
....., περιλαμβάνεται στα επικαλούμενα από τους προσφεύγοντες ποσά των δύο αναλήψεων συνολικού ύψους 50.000€, θεωρείται ως αναλωθέν και δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή η χρήση του για επανακατάθεση του ποσού σε μεταγενέστερο χρόνο.

Το υπόλοιπο ύψους 15.800€ δύναται να χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη πρωτογενών πιστώσεων.».

Κατόπιν των ανωτέρω οι τραπεζικές πιστώσεις του έτους 2015 και 2016 κρίνεται με την παρούσα Απόφαση ότι δύναται να θεωρηθούν ως επανακαταθέσεις και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων βασίμως προβάλλονται. Συνεπώς δεν υφίστανται οι διαφορές εισοδήματος που καταλογίσθηκαν με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τα εν λόγω φορολογικά έτη και αφορούν στις παρακάτω πιστώσεις:

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/ΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
32			26/02/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.800,00
38			27/08/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.000,00
46			30/12/2015	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		666,50
						10.466,50
48			26/01/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
49			23/02/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
52			27/07/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.614,50
55			14/12/2016	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.615,00
						<u>7.229,50</u>

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **19.02.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του του **Α.Φ.Μ.**
..... και της του **ΑΦΜ** ως εξής:

α)την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

β)την αποδοχή αυτής και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και της υπ' αριθμ./2020 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου εισοδήματος	127.178,83
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	16.436,88
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	67.802,14
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	219.843,28

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.