



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4730

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.
 - 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».
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.
4. Την από 27/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Αρτέμιδας Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθμ./14-05-2018 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2013 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./14-05-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2013 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14/05/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 2238/1994.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Επί της από 27/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του του....., ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /14-05-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2013, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 23.347,91 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 11.673,96 ευρώ, πλέον τόκων εκπρόθεσμης καταβολής ποσού 10.226,38 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.236,49 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **47.484,74 ευρώ**

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, σύμφωνα με την /01/..... /22-01-2018 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2012. Η αιτία του ελέγχου ήταν, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 14/05/2015 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η με αριθμό /Α/2016 έκθεση ελέγχου περιουσιακής κατάστασης του προσφεύγοντα που διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με το με αρ. πρωτ. ΣΕΕΔΔ/Φ.1/ΕΜΠ/..... /08-08-2016 έγγραφο του Σώματος Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης και η υπ' αριθμ. Α.Β.Μ.: Β..... /..... /29-08-2016 εισαγγελική παραγγελία με την οποία ο αρμόδιος Εισαγγελέας Πρωτοδικών Αθηνών διέταξε προκαταρκτική εξέταση.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διενεργήθηκε και έλεγχος των πρωτογενών καταθέσεων του προσφεύγοντα. Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε το με αριθμ. πρωτ. /24-11-2017 υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ. /14-02-2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και τα: α) με αριθμ. πρωτ. /20-04-2018 και β) με αριθμ. πρωτ. /07-05-2018 υπομνήματα που υπέβαλε μετά τη κοινοποίηση σε αυτόν του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές αυτές κινήσεις, ο έλεγχος έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 κατά το ποσό των **62.622,00 ευρώ**, η οποία προέκυψε από από τις κάτωθι κινήσεις:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Καταλογισμού
1			22/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.122,00
2			03/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	6.000,00
3			09/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	10.600,00

4	.....	.....	13/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	11.800,00
5	.....	.....	19/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	8.000,00
6	.....	.....	04/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	10.000,00
7	.....	.....	06/08/2012	ΚΤΘ ΜΤΡ	10.000,00
8	.....	.....	08/11/2012	ΚΤΘ ΜΤΡ	100,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					62.622,00

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

- Έχει παρέλθει η προβλεπόμενη πενταετής παραγραφή για το φορολογικό έτος 2012.
- Ο τραπεζικός λογαριασμός του τέωςκαι νυν Τράπεζαςμε αριθμό, ήταν κοινός λογαριασμός με τη μητέρα του, στην οποία ανήκαν τα χρήματα, ενώ ο προσφεύγων ήταν απλώς συνδικαιούχος για λόγους ασφαλείας.
- Η κατάθεση ύψους 6.122,00 ευρώ της 22/02/2012 στον τραπεζικό λογαριασμό του τέωςκαι νυν Τράπεζας με αριθμό αφορά μεταφορά υπολοίπου του λογαριασμού αυτού κατά την έκδοση νέου βιβλιαρίου καταθέσεων της τράπεζας σε αντικατάσταση του παλαιού τύπου βιβλιαρίου του
- Ο τραπεζικός λογαριασμός της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζαςμε αριθμό, ήταν κοινός λογαριασμός με τη μητέρα του
- Ο τραπεζικός λογαριασμός της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζας με αριθμό, είναι κοινός λογαριασμός με τους υιούς τουκαιΟ τραπεζικός λογαριασμός της Τράπεζας με αριθμό....., είναι κοινός λογαριασμός με τους υιούς τουκαι
- Οι καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς με τους υιούς του δεν αφορούν το πρόσωπο του προσφεύγοντα, αλλά αφορούν καταθέσεις ποσών τα οποία αποτελούσαν μέρος από τα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του υιού του Αυτά κατατίθεντο από εκείνον προκειμένου να είναι διαθέσιμα προς εξυπηρέτηση υποχρεώσεων του (φόροι, ασφάλειες, τέλη κτλ). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει εκ νέου τα ήδη προσκομισθέντα στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αντίγραφα συναλλαγών – αναλήψεων διαφόρων ποσών και διαφόρων ημερομηνιών στις οποίες προέβη ο υιός του προς εξυπηρέτηση αναγκών της ατομικής επιχείρησης του.
- Οι ως άνω τραπεζικοί λογαριασμοί είναι κοινοί λογαριασμοί στους οποίους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν. 5638/1932, οπότε πρέπει να του καταλογιστεί το κατ'αναλογίαν του αριθμού των συνδικαιούχων ποσό.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι έχει υποβάλει εκ νέου αιτήσεις σε όλα τα προαναφερόμενα τραπεζικά ιδρύματα σχετικές με τις επίμαχες καταθέσεις και αναμένει απαντήσεις για να τις καταθέσει στην Υπηρεσία μας.

Επειδή στις διατάξεις της **παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994**, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2011, ορίζεται:

«3. 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 στην **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « 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.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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 στο με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» 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 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 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 στην **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

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

.....

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

.....

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

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –».

Επειδή εν προκειμένω κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου των πρωτογενών τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, διαπιστώθηκε ότι για το έτος 2012 ο προσφεύγων, δεν αιτιολόγησε σε σχέση με τα εμφανή και νόμιμα εισοδήματά του, πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ποσού **62.622,00 ευρώ**, το οποίο αναλύεται ως εξής:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Καταλογισμού
1			22/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.122,00
2			03/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	6.000,00
3			09/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	10.600,00
4			13/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	11.800,00
5			19/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	8.000,00
6			04/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	10.000,00
7			06/08/2012	ΚΤΘ ΜΤΡ	10.000,00
8			08/11/2012	ΚΤΘ ΜΤΡ	100,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					62.622,00

Επειδή στη παράγραφο 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, η χρήση 2012 υπόκειται κατ' αρχήν στον κανόνα της πενταετούς παραγραφής και το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμων παραγράφεται την 31/12/2018. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./14-05-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2013 εκδόθηκε την **14/05/2018** και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα τον Μάιο του 2018 με την με αρ. πρωτ./16-05-2018 επιστολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, ήτοι εντός του προβλεπόμενου από την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σχετικά με την κατάθεση ύψους 6.122,00 € του προσφεύγοντος στο τέωςκαι νυν Τράπεζα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό αφορά μεταφορά υπολοίπου του λογαριασμού αυτού χρημάτων που ανήκαν στην μητέρα του κατά την έκδοση νέου βιβλιαρίου καταθέσεων της τράπεζας σε αντικατάσταση του παλαιού τύπου βιβλιαρίου του

Ωστόσο δεν προσκομίζει δικαιολογητικά για να δικαιολογήσει την επίμαχη κατάθεση. Άλλωστε σύμφωνα με την από 29/06/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης ουδέποτε υποβλήθηκαν σχετικά παραστατικά ή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι το ποσό αυτό αφορά συναλλαγή που έγινε από τη μητέρα του ή για λογαριασμό της κι επίσης όπως προκύπτει από το ειδικό λογισμικό αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, τόσο στην Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής, όσο και στην Αιτιολογία Συναλλαγής, πρόκειται για κατάθεση μετρητών και όχι για μεταφορά ποσού από τραπεζικό λογαριασμό ή κάποιου είδους τραπεζική συναλλαγή σχετικά με τα ισχυριζόμενα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Με βάση τα ανωτέρω και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες φορολογικές διατάξεις και τη σχετική νομολογία περί δυνατότητας απόδειξης (σχετική και η θέση της διοίκησης με την προαναφερθείσα εγκύκλιο ΠΟΛ. 1175/16-05-2017) από την πλευρά του φορολογούμενου, και συνεκτιμώντας τα πραγματικά στοιχεία της υπόθεσης και ιδιαίτερα λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος σχετικά με την ως άνω κατάθεση, αυτός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή, σχετικά με τις καταθέσεις του προσφεύγοντος στην τέωςκαι νυν Τράπεζα ύψους 6.000,00 €, 10.600,00 €, 11.800,00 €, όπως και στην Τράπεζα ύψους 8.000,00 € και 10.000,00 €, σε λογαριασμούς οι οποίοι είναι κοινοί με του υιού του, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αφορούν το πρόσωπο του, αλλά αφορούν καταθέσεις ποσών τα οποία αποτελούσαν μέρος από τα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του υιού τουκαι ότι τα ποσά αυτά κατατίθεντο από εκείνον προκειμένου να είναι διαθέσιμα προς εξυπηρέτηση υποχρεώσεων του(φόροι, ασφάλειες, τέλη κτλ). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει εκ νέου τα ήδη προσκομισθέντα στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αντίγραφα συναλλαγών – αναλήψεων διαφόρων ποσών και διαφόρων ημερομηνιών στις οποίες ισχυρίζεται ότι προέβη ο υιός του προς εξυπηρέτηση της ατομικής επιχείρησης του (Οβελιστήριο – Αναψυκτήριο).

Ωστόσο τα επικαλούμενα στοιχεία είναι ελλιπή, αποσπασματικά και δεν αποδεικνύουν του ισχυρισμούς του καθώς τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά αφορούν μεταγενέστερες ημερομηνίες από αυτές των υπό κρίση καταθέσεων. Από κανένα παραστατικό δεν προκύπτουν αναλήψεις ή μεταφορές χρηματικών ποσών προς πληρωμή επιταγών ή άλλων υποχρεώσεων του υιού τουεντός της χρήσης 2012, όπως πχ ασφαλιστικές εισφορές, φόροι, δαπάνες μισθοδοσίας, προμηθευτές κτλ. Εξάλλου από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει ποιος έκανε τις καταθέσεις στους εν λόγω λογαριασμούς.

Με βάση τα ανωτέρω και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες φορολογικές διατάξεις και τη σχετική νομολογία περί δυνατότητας απόδειξης (σχετική και η θέση της διοίκησης με την προαναφερθείσα εγκύκλιο ΠΟΛ. 1175/16-05-2017) από την πλευρά του φορολογούμενου, και συνεκτιμώντας τα πραγματικά στοιχεία της υπόθεσης και ιδιαίτερα λαμβάνοντας υπόψη ότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος σχετικά με τις ως άνω καταθέσεις, αυτός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « 1. Χρηματική κατάθεση παρά τραπεζής εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρῆσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.»

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι «Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ' ίσα μέρη.»

Επειδή στη παράγραφο 18 της ΠΟΛ 1033/21.2.2013 αναφέρεται ότι :« Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.»

Επειδή στη παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1228/15.10.2014 αναφέρεται ότι:
«3. Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.
Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του Λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.
Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.
Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.
Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθρ. 28 και 64 ν. 4174/2013).»

Επειδή στη παράγραφο 2.4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1050/17.2.2014 αναφέρεται ότι:
«Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).»

Επειδή στην υπ' αριθμ 1897/2018 απόφαση ΣτΕ αναφέρεται ότι : «....Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του

λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.) ...»

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «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 στην με ημερομηνία θεώρησης 14/05/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 2238/1994 αναφέρεται ότι από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από το ειδικό λογισμικό αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας επιβεβαιώνονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι i) ο λογαριασμός του τέωςκαι νυν Τράπεζας με αριθμό και ii) ο λογαριασμός της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζας με αριθμό είναι κοινοί λογαριασμοί με τη μητέρα τουκαι i) ο λογαριασμός της τέωςΤράπεζας και νυν Τράπεζαςμε αριθμό και ii) ο λογαριασμός της Τράπεζας με αριθμό είναι κοινοί λογαριασμοί με τους υιούς τουκαι

Επειδή, από τον έλεγχο του υπ' αρ. κοινού τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα, με συνδικαιούχο τη μητέρα του, που τηρούσε στο έως και νυν Τράπεζα καθώς και του υπ' αρκοινού τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα, με συνδικαιούχο τη μητέρα του, που τηρούσε στην τέως Τράπεζα και νυν Τράπεζα, προέκυψαν πιστώσεις – πρωτογενείς καταθέσεις, των οποίων η πηγή ή αιτία προέλευσης δεν αιτιολογήθηκε προκειμένου να εξακριβωθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά αυτά αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994. Η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας θεωρήθηκε ότι αφορά εξ' ολοκλήρου τον προσφεύγοντα και μόνο αυτόν εκ των συνδικαιούχων του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού.

Επειδή, από τον έλεγχο του υπ' αρ.κοινού τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα, με συνδικαιούχους τους υιούς τουκαι, που τηρούσε στην τέως Τράπεζα και νυν Τράπεζα καθώς και του υπ' αρ κοινού τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα, με συνδικαιούχους τους υιούς του και, που τηρούσε στην Τράπεζα, προέκυψαν πιστώσεις – πρωτογενείς καταθέσεις, των οποίων η πηγή ή αιτία προέλευσης δεν αιτιολογήθηκε προκειμένου να εξακριβωθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά αυτά αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994. Η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας θεωρήθηκε ότι αφορά εξ' ολοκλήρου τον προσφεύγοντα και μόνο αυτόν εκ των συνδικαιούχων του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ως άνω τραπεζικοί λογαριασμοί είναι κοινοί λογαριασμοί στους οποίους έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Ν. 5638/1932 , οπότε πρέπει να του καταλογιστεί το κατ'αναλογίαν του αριθμού των συνδικαιούχων ποσό.

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι οι κρινόμενες καταθέσεις ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα παρότι αφορούν κοινούς λογαριασμούς, είναι αναπόδεικτη και στερείται αιτιολογίας και τεκμηρίωσης, καθότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι τα κατατεθέντα ποσά στους λογαριασμούς αυτούς αποτελούν περιουσία αποκλειστικά και μόνο του προσφεύγοντος.

Επειδή εν προκειμένω οι κρινόμενες πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης τους προέρχονται από κοινούς λογαριασμούς, βάσει των ανωτέρω η αξία αυτών πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών, με ιδιαίτερο έλεγχο κάθε συνδικαιούχου κατά το μέρος που τον αφορά.

Επειδή ως εκ τούτου, από την κατάθεση των 6.122,00 € που πραγματοποιήθηκε την 22/02/2012, στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό του τέωςκαι νυν Τράπεζας, βάσει του ισομερούς επιμερισμού, αναλογεί στον προσφεύγοντα το ποσό των 3.061,00 €.

Επίσης από την κατάθεση των 10.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την 06/08/2012, στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζας, βάσει του ισομερούς επιμερισμού, αναλογεί στον προσφεύγοντα το ποσό των 5.000,00 €.

Επειδή στη παράγραφο 3 του άρθρου 5 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι : «3. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του. Αν οι γονείς έχουν ίσο ποσό συνολικού εισοδήματος, το εισόδημα του ανήλικου τέκνου προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα και φορολογείται στο όνομά του. Αν ο υπόχρεος γονέας δεν έχει τη γονική μέριμνα, το εισόδημα προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομά του.»

Ως εκ τούτου από την κατάθεση α)των 6.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την 03/07/2012, β)των 10.600,00 € που πραγματοποιήθηκε την 09/07/2012 και γ)των 11.800,00 € που πραγματοποιήθηκε την 13/08/2012 στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζας βάσει του ισομερούς επιμερισμού, αναλογούν στον προσφεύγοντα τα 2/3 των ποσών αυτών ήτοι α) 4.000,00 €, β) 7.066,67 € και γ) 7.866,67 € ,καθώς ο ένας εκ των υιών του και συνδικαιούχος του λογαριασμού,, κατά τη χρήση 2012 ήταν ανήλικος .

Επίσης από την κατάθεση α)των 8.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την 19/07/2012 και β)των 10.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την 04/09/2012 στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας βάσει του ισομερούς επιμερισμού, αναλογούν στον προσφεύγοντα για τον ίδιο προαναφερόμενο λόγο τα 2/3 των ποσών αυτών ήτοι α) 5.333,33 € και β) 6.666,67 €.

Το σύνολο των ποσών αυτών που αναλογούν στον προσφεύγοντα από τους ως άνω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρει ο έλεγχος στην οικεία

έκθεση ελέγχου, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, από μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994, για τη χρήση 2012.

Επειδή η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, πρέπει δε, να τίθεται όριο χρηματικού ποσού καταθέσεων πάνω από να μην ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης, το ύψος του οποίου πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή σχετικά με τη κατάθεση ύψους 100,00 € που πραγματοποιήθηκε την 08/11/2012, στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της τέως Τράπεζας και νυν Τράπεζας, λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, κρίνοντας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 14/05/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, και του συνδικαιούχου του υπό κρίση λογαριασμού, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα διδάγματα της λογικής και της κοινής πείρας, ποσό κατάθεσης ύψους 100,00 € που προέρχεται από κοινό λογαριασμό που συμμετείχε ο προσφεύγων ως συνδικαιούχος με τη μητέρα του, λόγω του ύψους του δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, και επομένως πρέπει να διαγραφεί.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 προσδιορίζεται στο ποσό των **38.994,34 ευρώ**, το οποίο αναλύεται ως κάτωθι:

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Καταλογισμού
1			22/02/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.061,00
2			03/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	4.000,00
3			09/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	7.066,67
4			13/08/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖ/ΤΙΩΝ	7.866,67
5			19/07/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	5.333,33
6			04/09/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	6.666,67

7	.....	.....	06/08/2012	ΚΤΘ ΜΤΡ	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					38.994,34

Επειδή παρίσταται η δυνατότητα ελέγχου στους λοιπούς συνδικαιούχους λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουτου, ΑΦΜ, και την τροποποίηση :

της. υπ' αριθμ. /14-05-2018 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης οικονομικού έτους 2013 ως εξής :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	15.958,61	15.958,61	15.958,61	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	62.622,00	38.994,34	38.994,34
Συνολικό Φορολογητέο Εισόδημα	15.958,61	78.580,61	54.952,95	38.994,34

A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
κλίμακας Εισόδημα-φόρος	15.958,61	1.212,55	78.580,61	23.652,24	54.952,95	14.302,12	38.994,34
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		235,19		235,19		235,19	
Υπόλοιπο φόρου (α)		977,36		23.417,05		14.066,93	13.089,57
κλίμακας Εισόδημα-φόρος							
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (β)							
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)				910,26		910,26	910,26
B. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		977,36		24.327,31		14.977,19	13.999,83
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες							
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	1.113,60		1.113,60		1.113,60		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							

2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος						
β) Ειδικών περιπτώσεων	-2,04					
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου	-134,20	23.213,71	13.863,59		13.997,79	
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος						
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων						
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου						
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 50%		11.673,96	6.998,90	6.998,90		
6α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13		10.226,38	5.415,74	5.415,74		
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%					
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου						
9. Εισφορά ΕΛΓΑ						
10. Εισφορά Αλληλεγγύης	78,96	2.315,45	1.648,59	1.569,63		
11. Τέλος Επιτηδεύματος			0,00			
Σύνολο	-55,24	47.429,50	27.926,82	27.982,06		
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών			0,00			
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	-55,24	47.429,50	27.926,82	27.982,06		
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00		0,00			
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	-55,24	47.429,50	27.926,82	27.982,06		

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	23.347,91 €	13.997,79 €
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%	11.673,96 €	6.998,90 €
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ.	10.226,38 €	5.415,74 €
Διαφορά Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	2.236,49 €	1.569,63 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	47.484,74 €	27.982,06 €

**Το ποσό των τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 της απόφασης ΔΕΔ έχει υπολογιστεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού*

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.