



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23 /09/2020

Αριθμός απόφασης: 1828

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 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.)».

γ. 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».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), όπως κυρώθηκε με τον ν. 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 27.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου Τ.Κ..... κατά: **α)** της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικον. έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), **β)** της υπ. αρ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), **γ)** της υπ. αρ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (Εισοδήματα 01.01.2015 - 31.12.2015), **δ)** της υπ. αρ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (Εισοδήματα 01.01.2016-31.12.2016), **ε)** της υπ. αρ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013 - 31.12.2013), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 50.775,90 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρο 49 ν.4509/2017 επεικέστερη κύρωση) ποσού 51.334,43 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 6.726,34 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 108.836,67 ευρώ.**

2) Με την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.630,54 ευρώ, πλέον πρόστιμο (ποσοστό 50%) άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 5.315,27 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.624,51 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 17.570,32 ευρώ.**

3) Με την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (Εισοδήματα 01.01.2015-31.12.2015), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 7.071,48 ευρώ, πλέον πρόστιμο (ποσοστό 50%) άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 3.535,74 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 734,96 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 11.342,18 ευρώ.**

4) Με την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (Εισοδήματα 01.01.2016-31.12.2016), καταλογίστηκε, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 11.756,13 ευρώ, πλέον πρόστιμο (ποσοστό 50%) άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 5.878,07 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.996,39 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 19.630,59 ευρώ.**

5) Με την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013), καταλογίστηκε, χαρτόσημο & ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσόν 502,36 ευρώ, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και εισφοράς ΟΓΑ ποσόν 515,22 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 1.017,58 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα Υπηρεσίες Ξενοδοχείου Έγνου Β' Κατηγορίας και κάτω, χωρίς εστιατόριο, με ημερομηνία έναρξης 29-04-2013, τηρούσε βιβλία Β' Κατηγορίας και υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από κοινού με την σύζυγό του ΑΦΜ Ο προσφεύγων και η σύζυγός του, δήλωσαν, ο καθένας, εισοδήματα από ακίνητα, τόκους, γεωργικές επιχειρήσεις και εμπορικές επιχειρήσεις (ατομικές επιχειρήσεις).

Με την υπ' αρ./2018 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διενεργήθηκε έλεγχος, στα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα και στην κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους είναι δικαιούχος/συνδικαιούχος, για τη χρήση 2013 και το φορολ. έτος 2014, ενώ με την υπ' αρ./2019 εντολή ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στα φορολ. έτη 2015 2016.

Ο έλεγχος, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα:

α) Για τη χρήση 2013 και το φορολ. έτος 2014, την με αρ. πρωτ...../2019 πρόσκληση αιτιολόγησης πιστώσεων, στην οποία ο προσφεύγων, απάντησε, μετά την έκδοση του υπ. αρ./2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου, με το αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα του(σελ.31).

β) Για τα φορ. έτη 2015 και 2016 την με αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση αιτιολόγησης πιστώσεων, στην οποία ο προσφεύγων απάντησε μετά την έκδοση του υπ. αρ./2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου, με το αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα του (σελ.7)

Ο έλεγχος, μετά την επεξεργασία των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων και τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων, για κάθε ελεγχόμενη διαχ. περίοδο, προσδιόρισε:

α) Αναιτιολόγητες πιστώσεις (προσαύξηση περιουσίας άρθρο 48 ν.2238/1994 & άρθρο 21 ν.4172/2013, εισόδημα της παρ.3 του άρθρου 13 ν.4172/2013 (παροχές σε είδος) και πιστώσεις υποκείμενες σε τέλη χαρτοσήμου).

Έτος	Σύνολο Πιστώσεων που ζήτησε ο έλεγχος για αιτιολόγηση	Σύνολο Πιστώσεων που ο έλεγχος, έκρινε ως Προσαύξηση Περιουσίας	Σύνολο Πιστώσεων που ο έλεγχος, έκρινε ως εισόδημα της παρ.3 του άρθρου 13 ν.4172/2013 (παροχές σε είδος)	Σύνολο Πιστώσεων που ο έλεγχος έκρινε, ως υποκείμενες σε τέλη χαρτοσήμου
2013	572.726,79 (σελ.18)	154.862,07 (σελ. 45)	-----	41.862,60 (σελ. 43)
2014	432.616,13 (σελ.19)	8.955,19 (σελ.60)	35.719,50 (σελ.58)	-----
2015	177.317,02 (σελ.10)	31.781,47 (σελ.28)	-----	-----
2016	259.412,03 (σελ.18)	45.620,03 (σελ. 51)	3.500,00 (σελ. 47)	-----

β) Καθαρά κέρδη από την ατομική επιχείρηση.

Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα, ο έλεγχος προσδιόρισε ως κέρδη/ζημίες, τα παρακάτω:

Διαχ. Περίοδος	Δήλωσης	Ελέγχου
01.01.2013-31.12.2013	9.834,60	13.484,60(σελ.4-5)
01.01.2014-31.12.2014	5.454,69	5.454,69 (σελ.4)
01.01.2015-31.12.2015	-1.953,80	2.059,36(σελ.4-5)
01.01.2016-31.12.2016	-2.613,35	-2.613,35 (σελ.4)

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων, προβάλλοντας συνοπτικά τα παρακάτω:

1) Αμφισβήτηση της υπ. αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013).

α) Ίδιες Καταθέσεις

Καταθέσεις ύψους 138.788,06 ευρώ που έγιναν σε κοινό λογαριασμό με την σύζυγο του καλύπτονται από τα εισοδήματα της συζύγου και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

β) Συμμετοχή σε κοινό λογαριασμό με άλλα μέλη της οικογενείας του.

- Τα ποσά που έγιναν σε κοινούς λογαριασμούς με τα αδέρφια του καλύπτονται από τα εισοδήματα των αδελφών του.

- Ισοκατανομή των ποσών στους δικαιούχους των λογαριασμών, βάσει της ΠΟΛ 1050/17-02-2014.

γ) Εφαρμογή ευμενέστερης διάταξης του άρθρου 58 ΚΦΔ, σε σχέση με την δυσμενέστερη διάταξη του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, για την επιβολή του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας.

2) Αμφισβήτηση της υπ. αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014).

α) Εμβάσματα από εταιρεία «.....».

Τα ποσά πιστώσεων ύψους 35.719,50 ευρώ, κατατέθηκαν στον λογαριασμό του με σκοπό να εξοφλήσει υποχρεώσεις των νομικών προσώπων και δεν αποτελούν ούτε απόληψη από τον προσφεύγοντα ούτε δάνειο από τα νομικά πρόσωπα προς αυτόν, ούτε παροχή σε είδος.

β) Από την κατάθεση σε κοινό λογαριασμό με την σύζυγό του, συνολικού ποσού 12.708,98 €, συνολικό ποσό 3.890,99 € θεωρήθηκε από το έλεγχο δική του προσαύξηση περιουσίας, ενώ προέρχονται από τα ακαθάριστα έσοδα της συζύγου του.

3) Αμφισβήτηση της υπ. αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού Έτους 2015 (Εισοδήματα 01.01.2015-31.12.2015).

α) Σε ότι αφορά καταθέσεις που έχουν γίνει σε κοινό λογαριασμό με την σύζυγο του, αποτελούν τμήμα του εισοδήματος της συζύγου.

β) Σε ότι αφορά καταθέσεις που έχουν γίνει από τους αδελφούς του, σε κοινό λογαριασμό με την σύζυγο του, αποτελούν εισοδήματα των αδελφών του και η χρήση των λογαριασμών του έγινε προς διευκόλυνση τους.

γ) Σε ότι αφορά καταθέσεις που έχουν γίνει από τρίτα πρόσωπα (φιλικά), σε κοινό λογαριασμό με την σύζυγο του, αποτελούν επιστροφή δανείου.

4) Αμφισβήτηση της υπ. αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού Έτους 2016 (Εισοδήματα 01.01.2016-31.12.2016).

Ο προσφεύγων για τις πιστώσεις έτους 2016, επικαλείται, σχετικά με την πηγή προέλευσης αυτών τους ισχυρισμούς που επικαλέστηκε και για τις πιστώσεις του έτους 2015 (εισοδήματα της συζύγου του, εισοδήματα των αδελφών του, επιστροφή δανείου από τρίτα φιλικά πρόσωπα).

5) Αμφισβήτηση της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013.

Η μεταφορά των ποσών στους λογαριασμούς του από την εταιρεία και την εταιρεία αφορούν απόληψη από τον προσφεύγοντα παλαιότερων μερισμάτων και όχι ταμειακή διευκόλυνση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

«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 προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 21 Ν.4172/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

«4. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του Ν.4174/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

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, σύμφωνα με την πολ.1175/2017 ορίζεται ότι:

«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.[...]

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά

δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016, κρίθηκε ότι:

«7.[.....] Εξάλλου, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, 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. Κατ' ακολουθίαν, 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,[.....]

12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους...»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3. Της ΠΟΛ 1228/15-10-2014: «Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους», παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994:

«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 εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1050/17-02-2014: «Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης», ορίζεται ότι:

«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.

Όταν η ελεγχόμενη φορολογική περίοδος περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη, η προσδιοριζόμενη φορολογητέα ύλη κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των διαχειριστικών περιόδων ή φορολογικών ετών.».

Επειδή με την υπ' αριθ. 1897/2018 απόφαση του ΣτΕ, κρίθηκαν τα εξής: «....σκέψη 6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση **884/2016** του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του

λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού. Εξάλλου, ναι μεν, σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν.δ. της 17.7/13.8.1923 και με τα άρθρα 411, 489, 490, 491 και 493 του Αστικού Κώδικα), καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού (βλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014 κ.ά.), αλλά (α) το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό ή/και το οποίο μεταφέρθηκε από το λογαριασμό αυτό σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του και (β) πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, 1691/2014, 1001/2012 κ.ά.), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο – συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού, προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού (πρβλ. ΑΠ 1001/2012). 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.). Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1050/17.2.2014, "Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογούμενων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού" (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, 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)». Δεδομένου, δε, ότι η μεταφορά χρηματικού ποσού από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε άλλο ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του δεν μπορεί, κατ' αρχήν (με εξαίρεση την περίπτωση που τεκμηριώνεται επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, ότι ο φορολογούμενος δεν είναι ο αληθής δικαιούχος του μεταφερόμενου ποσού, αλλά ενεργεί, σε σχέση με το λογαριασμό από τον οποίο γίνεται το έμβασμα, απλώς ως διαχειριστής/εντολοδόχος άλλου προσώπου, που είναι ο αληθής δικαιούχος του περιεχόμενου στο λογαριασμό ποσού) να θεωρηθεί ως προσαύξηση της περιουσίας του, *mutatis mutandis* και η μεταφορά χρηματικού ποσού από κοινό τραπεζικό λογαριασμό, που έχει ο φορολογούμενος με συγγενικό του πρόσωπο στην ημεδαπή, σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή δεν μπορεί κατ' αρχήν να θεωρηθεί ως προσαύξηση της περιουσίας του φορολογούμενου αυτού (και, δη, έχουσα το χαρακτήρα φορολογητέου εισοδήματός του, άγνωστης πηγής ή αιτίας, της χρήσης κατά την οποία έγινε η μεταφορά), όσον αφορά το ήμισυ του μεταφερθέντος ποσού, ενόψει του ως άνω (μαχητού) τεκμηρίου του άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, δυνάμει του οποίου ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος του ημίσεος του επίμαχου ποσού, πριν από τη μεταφορά του από κοινό σε ατομικό του λογαριασμό. Συναφώς, σημειώνεται ότι τα φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με στενή συγγένεια (εξ αίματος ή εξ αγχιστείας) και μάλιστα έχουν, βάσει των κανόνων των ιδιωτικού δικαίου, το δικαίωμα να προβαίνουν σε οικονομικές πράξεις ή/και να συνάπτουν οικονομικές σχέσεις τέτοιες που να αντανakλούν τη μεταξύ τους στοργή και εμπιστοσύνη και τη συναφή βούλησή τους για οικονομική αλληλοβοήθεια ή/και συνδιαχείριση (στοιχείων) της περιουσίας τους, αλλά, πάντως, η ανωτέρω δυνατότητα δεν αναιρεί την ιδιότητα καθενός από τα πρόσωπα αυτά ως αυτοτελούς υποκειμένου

(υποχρεώσεων) του φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 επταμ., σχετικά με τους συζύγους). Επομένως, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ συγγενικών προσώπων ή/και η συνδιαχείριση της περιουσίας τους, μέσω της διατήρησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών και διενέργειας εντολών πιστώσεων και χρεώσεων σε αυτούς ή/και της μεταφοράς ποσών από (ατομικούς ή κοινούς) τραπεζικούς λογαριασμούς τους σε άλλους (ατομικούς ή κοινούς) λογαριασμούς τους δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν στη φορολογική Διοίκηση (στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου ή στο στάδιο της προηγούμενης ακρόασης και, στη συνέχεια, της προβλεπόμενης στον ΚΦΔ ενδικοφανούς διαδικασίας) εύλογες και αρκούντως τεκμηριωμένες, ενόψει των συνθηκών, εξηγήσεις για τις σχετικές οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την (ατομική) περιουσιακή κατάσταση ενός εκάστου εξ αυτών που προκύπτει από τις κινήσεις των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά, προκειμένου να ερευνηθεί από τη Διοίκηση (και, περαιτέρω, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, από το Διοικητικό Δικαστήριο) η τυχόν γένεση φορολογικών υποχρεώσεων (βάσει της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος ή/και άλλων φορολογιών) σε βάρος τινός εκ των εν λόγω προσώπων και να προσδιορισθεί ο χρόνος γένεσης και το ύψος της αντίστοιχης φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την **πολ.1219/06.10.2014 «Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013»**, ορίζεται:

«3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η χορήγηση δανείου κατόπιν έγγραφης συμφωνίας από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο. Η ωφέλεια για τον λήπτη της παροχής αυτής προσδιορίζεται ανά φορολογικό έτος, υπολογίζεται κατά το μήνα στον οποίο έγινε η παροχή και αποτιμάται ως η διαφορά μεταξύ των τόκων που υπολογίζονται με βάση το μέσο επιτόκιο αγοράς (σχετική η ΠΟΛ.1034/30.1.2014 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών) και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος βάσει της σχετικής έγγραφης συμφωνίας. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία ως παροχή σε είδος λαμβάνεται το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών, ήτοι ποσά που υπερβαίνουν το ποσό των τριών μισθών, θεωρούνται δάνειο.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 72 παρ.17 ν.4174/2013**, ορίζεται ότι:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του **άρθρου 1** του ν. **2523/1997**, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε

κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

*** Η παρ.17 αντικαταστάθηκε από 1.1.2018, ως άνω με το άρθρο 49 παρ.1 και 6 Ν.4509/2017, ΦΕΚ Α 201/22.12.2017. ΠΡΟΣΟΧΗ: Βλ. και παραγράφους 2 και 3 του αυτού άρθρου, σύμφωνα με τις οποίες:

"2.Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων.

Α) Ως προς την υπ. αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013)

Επειδή, ο έλεγχος, ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει πιστώσεις που έγιναν στους λογαριασμούς του **το έτος 2013**, συνολικού ύψους 572.726,79 ευρώ. Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με το υπόμνημα του, **έκρινε, ως ανατιολόγητες πιστώσεις συνολικό ποσό ύψους 154.862,07 (σελ. 45 έκθεσης) ευρώ**, όπως παρακάτω:

α) Πιστώσεις ύψους 10.517,47 ευρώ, (σελ. 31-32 έκθεσης), γιατί δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα και με το υπόμνημα του δεν προσκόμισε στοιχεία για τις πιστώσεις αυτές.

β) Πιστώσεις ύψους 121.610,00 ευρώ, (σελ. 41-42 έκθεσης), που έγιναν στους κοινούς λογαριασμούς (αρ. GR..... & GR) που τηρεί στην, με την σύζυγο του, γιατί με τα καταθετήρια που προσκόμισε αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο, αλλά δεν διευκρινίζεται η πηγή προέλευσης των χρημάτων, ούτε καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του.

γ) Πιστώσεις ύψους 17.178,06 ευρώ, (σελ. 42 έκθεσης), που έγιναν σε ξένο νόμισμα στον λογαριασμό (αρ. GR.....) που τηρεί στην, κοινό με την σύζυγό του, γιατί με τα καταθετήρια που προσκόμισε αποδεικνύεται ότι οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο, αλλά δεν διευκρινίζεται η πηγή προέλευσης των χρημάτων, ούτε καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του.

γ) Πιστώσεις ύψους 5.556,54 ευρώ, (27.782,70 χ 1/5) (σελ. 44 έκθεσης), που έγιναν στον λογαριασμό (αρ. GR.....) της με πέντε συνδικαιούχους, γιατί από την κίνηση του λογαριασμού που προσκόμισε δεν αποδεικνύονται οι καταθέτες των χρημάτων και ότι τα ποσά αυτά των πιστώσεων σχετίζονται με τις εταιρείες στις οποίες ο προσφεύγων είναι εταίρος.

Επειδή όσον αφορά στις πιστώσεις ύψους 121.610,00 ευρώ, έγιναν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα σε κοινούς λογαριασμούς (GR..... και της) του τηρεί με την σύζυγο του.

Επειδή, προσφεύγων υπέβαλλε από κοινού δήλωση Φ.Ε. (αρ. καταχ./2014) με την σύζυγο του ΑΦΜ και μεταξύ άλλων η

σύζυγος του δήλωσε ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση, ποσόν ύψους 659.874,36 ευρώ. Το ανωτέρω ποσόν πιστώσεων, καταθέτης του οποίου είναι ο προσφεύγων, δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα ενώ καλύπτεται από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της συζύγου του. Το ποσόν αυτό έχει κατατεθεί σε κοινό λογαριασμό με δικαιούχους τον προσφεύγοντα και την σύζυγο του και σύμφωνα με το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα ο προσφεύγων και η σύζυγος του έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη και επειδή το μερίδιο (1/2), ποσόν ύψους 60.805,00 ευρώ (121.610,00 χ ½) της συζύγου του καλύπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα της, δύναται να κατανεμηθεί ισομερώς στους δυο δικαιούχους και γίνεται δεκτό ότι ποσόν πιστώσεων ύψους ποσόν 60.805,00 ευρώ (121.610,00 χ ½) αιτιολογείται από τα ακαθάριστα έσοδα της συζύγου.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. έκανε δεκτές πιστώσεις συνολικού ποσού ύψους 247.629,31 ευρώ (σελ. 32 έως 40), οι οποίες, όπως προκύπτει από την αιτιολογία των τραπεζικών συναλλαγών, είτε μεταφέρθηκαν από ατομικούς λογαριασμούς της συζύγου σε κοινούς με τον προσφεύγοντα τραπεζικούς λογαριασμούς είτε αφορούσαν την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτής (.....). Για το ως άνω συνολικό ποσό, το οποίο καλύπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρηματικής δραστηριότητας της συζύγου, προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία (σελ. 40 της έκθ. ελέγχου).

Επειδή, για τις πιστώσεις συνολικού ποσού 121.610,00 €, στη χρήση 2013, δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να διαπιστωθεί η ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, ήτοι, ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, εφαρμόζεται εν προκειμένω το τεκμήριο που θέτει το άρθ. 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του. Συνεπώς το ως άνω συνολικό ποσό των πρωτογενών πιστώσεων επιμερίζεται ισομερώς στους δύο δικαιούχους του λογαριασμού πίστωσης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όσον αφορά τις υπόλοιπες πιστώσεις της χρήσης 2013, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/12/2019 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ύστερα από τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, γίνεται μερικός δεκτός για ποσόν πιστώσεων ύψους 60.805,00 ευρώ (121.610,00 χ ½) και με βάση την παρούσα απόφαση το ποσόν προσαύξησης περιουσίας (άρθρο 48 ν.2238/1994) ανέρχεται στο ποσόν ύψους 94.057,07 ευρώ (βάσει ελέγχου 154.862,07 ευρώ μείον ποσόν 60.805,00 ευρώ που έγινε δεκτό με την παρούσα απόφαση).

Επειδή, ο έλεγχος για την χρήση 2013, καταλόγισε, πρόστιμο του άρθρου 72 παρ.17 ΚΦΔ (πρόστιμο άρθρου 58 & Τόκους άρθρου 53 ΚΦΔ σύμφωνα με το άρθρο 49 ν.4509/2017,

επιεικέστερη κύρωση, σε σχέση με τον πρόσθετο φόρο ανακρίβειας (ποσοστό 120%) του άρθρου 1 ν. 2523/1997.

Με βάσει την παρούσα απόφαση προσδιορίζουμε τα εισοδήματα και τον αναλογούντα φόρο για τον προσφεύγοντα (υπόχρεο), ως εξής:

Οικ. έτος 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013).

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.. ΕΤΟΣ 2014	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος
Ακίνητη Περιουσία	9.494,82	5.225,00	9.494,82	5.225,00	9.494,82	5.225,00
Από Εμπορικές Επιχειρήσεις	9.834,60	10.292,50	13.484,60	10.292,50	13.484,60	10.292,50
Από γεωργικές επιχειρήσεις	24,79	154,98	24,79	154,98	24,79	154,98
Ελευθέρια Επαγγέλματα			154.862,07		94.057,07	
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται		4.227,45		4.227,45		4.227,45
Φορολογητέο Εισόδημα	19.354,21	19.899,93	177.866,28	19.899,93	117.061,28	19.899,93
Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	19.495,07	19.899,93	178.007,14	19.899,93	117.202,14	19.899,93

Φόρος Εισοδήματος & Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο Εισόδημα	Υπόχρεου	19.354,21	177.866,28	117.061,28	97.707,07
	Συζύγου	19.899,93	19.899,93	19.899,93	
Φόρος	Χρεωστικό ποσό	6.572,20	57.348,10	37.282,45	30.710,25
Πρόσθετος φόρος			51.334,43	31.048,07	31.048,07
Εισφορά Αλληλεγγύης		393,95	7.120,29	4.688,09	4.294,14
Σύνολο		6.966,15	108.836,67	73.018,61	66.052,46

Τροποποιούμε την υπ. αρ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 01.01.2013 - 31.12.2013, με συνολικό ποσόν για καταβολή ύψους 66.052,46 ευρώ.

Σημείωση: Ο Φόρος υπολογίζεται με βάσει το άρθρο 9 ν.2238/1994, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του ν.4110/2013)

Φόρος ελέγχου συνολικό ποσόν 57.348,10

Μείον: Ο φόρος συνολικό ποσόν 20.065,65

που αναλογεί στο ποσόν (των 60.805,00 ευρώ χ 33%)

που με βάσει την παρούσα απόφαση δεν συνιστά
προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα

Φόρος με βάσει την απόφαση ΔΕΔ

συνολικό ποσόν 37.282,45

Μείον φόρος δήλωσης

συνολικό ποσόν 6.572,20

Διαφορά κυρίου φόρου ΔΕΔ

συνολικό ποσόν 30.710,25

Πρόσθετος φόρος ΔΕΔ

συνολικό ποσόν 31.048,07

(Πρόστιμο Άρθρο 58 ΚΦΔ $30710,25 \times 15\% = 15.355,13$

Τόκοι Άρθρο 53 ΚΦΔ $30710,25 \times 51,10\% = 15.692,94$

70 μήνες $\times 0,73\% = 51,10\%$)

Εισφορά Αλληλεγγύης

($117.061,28 + \text{αυτοτελ. } 140,86 = 117.202,14 \times 4\%$)

συνολικό ποσόν 4.688,09

Μείον εισφορά δήλωσης

συνολικό ποσόν 393,95

Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης Δ.Ε.Δ.

συνολικό ποσόν 4.294,14

Σύνολο για Καταβολή

συνολικό ποσόν 66.052,46

Β) Ως προς την υπ. αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014).

Επειδή, ο έλεγχος, ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει πιστώσεις που έγιναν στους λογαριασμούς του το έτος 2014, συνολικού ύψους 432.616,13 ευρώ. Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με το υπόμνημά του, έκρινε, ως ανατιμολόγητες πιστώσεις (προσαύξηση περιουσίας άρθ. 21 ν.4172/2013) το συνολικό ποσό ύψους 8.955,07 ευρώ και πιστώσεις ύψους 35.719,50 ευρώ ως παροχή σε είδος (άρθρο 13 παρ. 3 ν.4172/2013), όπως παρακάτω:

α) Πιστώσεις ύψους 4.966,20 ευρώ, (σελ. 45-46 έκθεσης), γιατί δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα και δεν προσκόμισε στοιχεία για τις πιστώσεις αυτές.

β) Πιστώσεις ύψους 35.719,50 ευρώ, (σελ. 58 έκθεσης). Τα ποσά αυτά αφορούν εισοδήματα της «.....», με ΑΦΜ και της εταιρείας «.....», πιστώνονται σε ατομικό ή κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντα με την σύζυγό του, δεν επιστρέφονται στην κοινωνία και την εταιρεία στις οποίες συμμετέχει ο προσφεύγων, για τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 ν. 4172/2013 (παροχές σε είδος).

γ) Πιστώσεις ύψους 3.890,99 ευρώ, (σελ. 58-59 έκθεσης). Τα ποσά αυτά αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα ως κατάθεση σε ξένο νόμισμα με καταθέτη τον ίδιο. Ο έλεγχος έκρινε ότι τα στοιχεία που προσκόμισε δεν είναι επαρκή να αποδείξουν την πηγή προέλευσης τους.

γ) Πίστωση ύψους 490,00 ευρώ, ($490,00 \times 1/5 = 98,00$) που έγινε στον λογαριασμό με αρ. GR (σελ. 60 έκθεσης). Ο έλεγχος έκρινε ότι από τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων δεν αιτιολογήθηκε επαρκώς η πηγή προέλευσης της.

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το ποσόν πιστώσεων 35.719,50 ευρώ, αφορά εισοδήματα της με ΑΦΜ και της εταιρείας, στις οποίες συμμετέχει ο προσφεύγων και από την κίνηση των λογαριασμών προκύπτει ότι το ποσόν αυτό πιστώνεται σε ατομικό ή κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντα με την σύζυγό του, χωρίς να επιστρέφεται στις εταιρείες, ούτε αποδεικνύεται ότι το ποσόν αυτό χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες των ανωτέρω νομικών προσώπων.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία, πέραν αυτών, που προσκόμισε και αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/12/2019 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις του φορολογικού έτους 2014 απορρίπτονται, ως αναπόδεικτοι.

Γ) Ως προς την υπ. αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (Εισοδήματα 01.01.2015 - 31.12.2015),

Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει πιστώσεις συνολικού ύψους 177.317,02 ευρώ. Ο προσφεύγων υπέβαλε υπόμνημα, προσκόμισε στοιχεία και ο έλεγχος μετά την επεξεργασία τους έκρινε ως ανααιτιολόγητες πιστώσεις συνολικού ποσού 31.781,47 ευρώ, όπως παρακάτω:

Τράπεζα	Αρ. Λογ.	Ημερομηνία συναλλαγής	Ποσόν συναλλαγής	Αιτιολογία που επικαλέστηκε ο προσφεύγων
.....		22-12-2015	4.000,00 (ποσό δύο πιστώσεων)	.....
.....		13-08-2015	10.000,00	.....
.....		23/12/2015	1.500,00	.....
.....		30/03/2015	2.500,00	.....
.....		24/09/2015	4.832,43	.....
.....		18/8/2015 & 20/10/2015	1.456,43 (Ποσό δύο πιστώσεων)	.....
.....		06/10/2015	3.492,61	.....
.....		09/12/2015	3.000,00	.....
.....		14/12/2015	1.000,00	.....

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία για τις παραπάνω πιστώσεις, πέραν αυτών, που προσκόμισε και αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/12/2019 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες. Ως εκ τούτου **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις του φορολογικού έτους 2015 απορρίπτεται, ως αναπόδεικτος.

Δ) Ως προς την υπ. αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (Εισοδήματα 01.01.2016 - 31.12.2016),

Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει πιστώσεις συνολικού ύψους 259.412,03 ευρώ. Ο προσφεύγων υπέβαλε υπόμνημα προσκόμισε στοιχεία και ο έλεγχος μετά την επεξεργασία των, έκρινε, από το ανωτέρω συνολικό ποσόν πιστώσεων, ως ανααιτιολόγητες πιστώσεις συνολικού ποσού 49.120,03 ευρώ, όπως παρακάτω:

Τράπεζα	Αρ. Λογ.	Ημερομηνία συναλλαγής	Ποσόν συναλλαγής	Αιτιολογία που επικαλέστηκε ο προσφεύγων
..... .		12-12-2016	9.500,00	..... ...
..... .		25-11-2016	1.300,00	..... ...
..... .		30-11-2016	6.500,00	..... ...
..... .		11-01-2016	3.500,00	..... ...
..... .		12-12-2016	10.000,00	..... ...
..... .		04-10-2016	10.201,62	..... ...
..... .			4.970,85 (ποσό πέντε πιστώσεων)	..... ...
..... .			1.683,00 (ποσό δύο πιστώσεων)	..... ...

..... .			1.464,29 (Διαφορά ποσού τριών πιστώσεων και προσκομισθέντων τιμολογίων.	
------------	-------------	--	--	-----------------------

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία για τις παραπάνω πιστώσεις, πέραν αυτών, που προσκόμισε και αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/12/2019 έκθεση ελέγχου Φ.Ε. της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα**, για κάθε μια από τις ανωτέρω πιστώσεις του φορολογικού έτους 2016 απορρίπτεται, ως αναπτόδεικτος.

Ε) Ως προς την υπ. αρ...../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013.

Επειδή, από την κίνηση του λογ. και του λογ., διαπιστώθηκε ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 41.862,60 ευρώ (σελ. 43 έκθεσης ελέγχου Φ.Ε.) αφορούν μεταφορά από την εταιρεία (ποσόν 30.000,00 ευρώ & 4.000,00 ευρώ) στην οποία ο προσφεύγων είναι ομόρρυθμο μέλος και από την εταιρεία (ποσόν 7.862,60 ευρώ), ο έλεγχος δέχτηκε σύμφωνα με την πολ. 1175/2017, ότι τα ποσά αυτά των πιστώσεων δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας. Ο έλεγχος έκρινε ότι το ανωτέρω ποσόν πιστώσεων ύψους 41.862,60 ευρώ στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα (εταίρος της εταιρείας) είχε ως σκοπό την διευκόλυνση του. Περαιτέρω από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι εταιρείες δεν απέδωσαν το τέλος χαρτοσήμου (1%) πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου (20%) που αναλογεί στο ανωτέρω ποσόν και ο έλεγχος συνέταξε την από 17.12.2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας τελών χαρτοσήμου και καταλόγισε στον προσφεύγοντα το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου.

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι ποσά πιστώσεων 41.862,00 ευρώ, δεν αφορούν ταμειακή διευκόλυνση αλλά απόληψη από τον ίδιο παλαιότερων μερισμάτων, χωρίς όμως να αναφέρει τα παλαιότερα έτη και τα ποσά μερισμάτων αυτών των ετών, ούτε προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, προϋπόθεση επιβολής τέλους χαρτοσήμου, είναι η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών (ΣτΕ 2047/1978). Ελλείψει της προϋπόθεσης αυτής δεν συντρέχει περίπτωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω και εάν η παράλειψη έγινε σκόπιμα προς αποφυγή καταβολής του οφειλόμενου τέλους (ΣτΕ 1514/1956, 578/1957).

Επειδή σε περίπτωση που το δάνειο δεν καταρτίστηκε εγγράφως, στο τέλος χαρτοσήμου θα υπαγόταν η εγγραφή του δανείου αυτού στα βιβλία των συμβαλλόμενων επιτηδευματιών, η οποία (εγγραφή) εξομοιώνεται με έγγραφο (ΣτΕ 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1994 κ.λπ), ή η σχετική περί του δανείου εξοφλητική απόδειξη, επειδή και η απόδειξη αυτή αποτελεί έγγραφο κατά την έννοια του νόμου (άρθ. 13 παρ. 1β ή 15 παρ. 1β Κ.Τ.Χ. και ΣτΕ 3914/1977).

Η κατά τα ανωτέρω εγγραφή στα βιβλία της σύμβασης του δανείου πρέπει να προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης και όχι τρίτων (ΣτΕ 600/1973).

Επειδή προϋπόθεση για την υπαγωγή των δανείων σε τέλος χαρτοσήμου είναι οι συμβάσεις αυτές να καταρτίζονται εγγράφως, αν μία σύμβαση δεν καταρτίστηκε εγγράφως δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Στην περίπτωση αυτή, σε τέλος χαρτοσήμου θα υπαγόταν κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθ. 13 παρ. 1β Κ.Ν.Τ.Χ.) η εκδιδόμενη απόδειξη εξόφλησης ή οποιαδήποτε άλλη σχετική προς τη σύμβαση έγγραφη απόδειξη, καθόσον στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει έγγραφο (Σ.τ.Ε. 3914/1977), που εν προκειμένω δεν υφίσταται (απόδειξη εξόφλησης), όπως δεν υφίσταται και έγγραφη σύμβαση δανείου, ούτε εγγραφή στα βιβλία.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 64 του Ν. 4174/2013, 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.».

Στο άρθρο 17 του ΚΔΔιακ. προβλέπεται: «*Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμων προϋποθέσεων για την έκδοσή της. Η αιτιολογία πρέπει να σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης*».

Αν μια ατομική πράξη δεν φέρει την απαιτούμενη δικαιολογία τότε υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας που συνιστά και λόγο ακύρωσης, διότι η αιτιολογία αποτελεί έκφραση της αρχής της νομιμότητας της πράξης (ΣτΕ 171/2002) («Διοικητικό Δίκαιο», Απ. Γέροντας, Σ. Λύτρας, Πρ. Παυλόπουλος, Γλ. Σιούτη, Σ. Φλογαΐτης, εκδ. Σάκκουλα).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ)** -Βάρος απόδειξης, ορίζεται ότι:

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

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 27.01.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ, ως εξής: **α) την τροποποίηση** της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Εισοδήματος Οικον. έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), **β) την επικύρωση:**
1) της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014), **2)** της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015 (Εισοδήματα 01.01.2015-31.12.2015), **3)** της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2016 (Εισοδήματα 01.01.2016-31.12.2016) και **γ) την ακύρωση** της υπ. αρ...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Φόρος εισοδήματος 01.01.2013- 31.12.2013 Συν. Ποσόν 66.052,46 ευρώ.

Φόρος εισοδήματος 01.01.2014- 31.12.2014 Συν. Ποσόν 17.570,32 ευρώ.

Φόρος εισοδήματος 01.01.2015- 31.12.2015 Συν. Ποσόν 11.342,18 ευρώ.

Φόρος εισοδήματος 01.01.2016- 31.12.2016 Συν. Ποσόν 19.630,59 ευρώ.

Τέλη Χαρτοσήμου 01.01.2013- 31.12.2013 Συν. Ποσόν 0,00 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.