



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 29/01/2019

Αριθμός Απόφασης: 260

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την από **01-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Δράμας, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: **α)** της υπ' αριθμ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012), **β)** της υπ' αριθμ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), **γ)**της υπ' αριθμ. /28-8 2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, και **δ)**της υπ' αριθμ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **01-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

- Με την με αριθμό /28-8-2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.794,12€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 1.630,50€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 197,36€ , **ήτοι συνολικό ποσό 3.621,98€**, λόγω ύπαρξης πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς χωρίς να είναι εμφανής η πηγή προέλευσής τους καθώς και πιστώσεων που αφορούν επαγγελματική δραστηριότητα για την οποία δεν προσκομίστηκε το αντίστοιχο παραστατικό.
- Με την με αριθμό /28-8-2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.811,58€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 5.281,56€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 631,03€ , **ήτοι συνολικό ποσό 11.724,17€**, λόγω ύπαρξης πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς χωρίς να είναι εμφανής η πηγή προέλευσής τους καθώς και πιστώσεων που αφορούν επαγγελματική δραστηριότητα για την οποία δεν προσκομίστηκε το αντίστοιχο παραστατικό.
- Με την με αριθμό /28-8-2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος

ποσού 8.502,68€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 4.251,34€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.525,71€ , **ήτοι συνολικό ποσό 14.279,73€**, λόγω ύπαρξης πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς χωρίς να είναι εμφανής η πηγή προέλευσής τους καθώς και πιστώσεων που αφορούν επαγγελματική δραστηριότητα για την οποία δεν προσκομίστηκε το αντίστοιχο παραστατικό.

- Με την με αριθμό /28-8-2018 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 809,91€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 202,48€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 62,30€ , **ήτοι συνολικό ποσό 1.074,69€**, λόγω ύπαρξης πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς χωρίς να είναι εμφανής η πηγή προέλευσής τους καθώς και πιστώσεων που αφορούν επαγγελματική δραστηριότητα για την οποία δεν προσκομίστηκε το αντίστοιχο παραστατικό.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας δυνάμει της υπ' αριθμ. /5-6-2018 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ. /5-12-2016 εντολής ελέγχου και αφορά τις χρήσεις 2010-2015.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η διαπίστωση του τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογούμενους της Δ.Ο.Υ. Δράμας, ότι στη δήλωση φόρου εισοδήματος που υπέβαλε ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2016, οι δηλωθέντες τόκοι καταθέσεων δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των προηγούμενων ετών. Στα πλαίσια του ελέγχου η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέδωσε στον προσφεύγοντα την υπ' αριθμ. /19-1-2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών. Βάσει αυτής, ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2010-2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016.

Στη συνέχεια, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέστειλε αίτημα προς το ΣΜΤΛ (Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών) προκειμένου να αποσταλούν οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που διατηρούσε ο προσφεύγων κατά τα ελεγχόμενα έτη. Από τις απαντήσεις των πιστωτικών ιδρυμάτων προέκυψε ότι ο προσφεύγων κατά τα ελεγχόμενα έτη, διέθετε ή συμμετείχε σε 52 τραπεζικούς λογαριασμούς.

Από τον προαναφερθέντα έλεγχο προέκυψαν σε όλα τα έτη καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς που δεν μπορούσαν να δικαιολογηθούν από τον προσφεύγοντα και γι' αυτό θεωρήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας (Κωδ: 507 ή 403), καθώς και καταθέσεις που αφορούσαν επαγγελματικές συναλλαγές του προσφεύγοντα, για τις οποίες όμως δεν προσκομίστηκαν τα

απαραίτητα παραστατικά, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να τις θεωρήσει ως εισόδημα από ατομικό επάγγελμα (Κωδ: 501 ή 401), δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε ως κύρια δραστηριότητα, για τις υπό κρίση περιόδους, «κατασκευαστικές εργασίες κτιρίων για κατοικίες και μη». Πιο συγκεκριμένα, για τις χρήσεις που αφορούν τις προσβαλλόμενες πράξεις, ο έλεγχος διαπίστωσε τα εξής:

Χρήση 2012

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
501: "καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα"	5.203,30 €	6.372,30 €
507: "Εισόδημα του πίνακα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του πίν.4"	4.763,79 €	13.111,00€

Χρήση 2013

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
501: "καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα"	1.732,35 €	8.048,35 €
507: "Εισόδημα του πίνακα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του πίν.4"	7.377,17 €	23.413,41 €

Χρήση 2014

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
401: "καθαρό κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα"	7.777,22 €	13.558,24 €
403: "Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες"	4.483,91 €	31.405,49 €
781: "αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά"	0,00	5.010,69€

Χρήση 2015

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
413: "Ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα"	-2.545,14 €	4.870,04 €
403: "Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες"	11.244,27 €	9.489,27 €

Επίσης, για τις χρήσεις 2013, 2014 και 2015 διαπιστώθηκαν καταθέσεις και «μεταφορές» σε έναν τραπεζικό λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. από τρίτο πρόσωπο, τον Κανταρτζή Παράσχο, για τις οποίες ο έλεγχος απεφάνθη ότι πρόκειται για αποπληρωμή άτυπου δανείου μεταξύ του προσφεύγοντα και του τρίτου και για αυτές συνέταξε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου και καταλόγισε τέλος χαρτοσήμου. Οι συνολικές πιστώσεις του τραπεζικού λογαριασμού από τον Κανταρτζή ανά έτος είναι:

έτος	ποσό
2013	12.568,23 €
2014	31.500,00 €
2015	24.900,00 €

Επιπλέον, ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορές στους δηλωθέντες τόκους καταθέσεων ημεδαπής προέλευσης και στους αντίστοιχους φόρους επί αυτών των τόκων, ως εξής:

Χρήση 2012 :

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 659 "εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο"	0,00 €	38.085,27 €
Κωδ: 433 "φόρος που παρακρατήθηκε"	0,00 €	3.807,50 €

Χρήση 2013

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	30,51 €	101,50 €
Κωδ: 433 "φόρος που παρακρατήθηκε"	5,32 €	15,02 €

Χρήση 2014

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	27.169,89 €	26.802,41 €
Κωδ: 675 "φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης"	4.075,25 €	3.993,81 €

Χρήση 2015

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	26.575,21 €	21.811,02 €
Κωδ: 675 "φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης"	3.377,38 €	3.264,58 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος ισχυριζόμενος ότι:

1. Εσφαλμένη αιτιολογία της φορολογικής αρχής σχετικά με τα καταλογισθέντα ποσά και τη συσχέτισή τους με την επαγγελματική δραστηριότητα.
2. Εσφαλμένη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων καθόσον:

- Στην υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (χρήσης 2013), ενώ διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι στον κωδικό 433 – φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα του ελεγχόμενου της περ. 3, δηλώθηκαν από τον ίδιο 5,32€ και από τους γονείς του 15,02€, δεν αφαιρέθηκε η διαφορά των 9,70€. Επίσης, του καταλογίστηκε στον Κωδ: 501, το ποσό των 6.316,00€ και στον Κωδ: 507, το ποσό των 12.568,23€. Επίσης, το ίδιο ποσό των 12.568,23€ του καταλογίστηκε ως δάνειο σε ιδιώτη, τον Κανταρτζή Παράσχο, ενώ στην χρήση του 2013 υπάρχουν δύο καταθέσεις από τον Κανταρτζή συνολικού ποσού 12.568,13€.
- Στην υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε το ποσό των 31.500,00€ ως δάνειο σε ιδιώτη ενώ στη σελ. 52 της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι ο κατέθεσε εντός του 2014 συνολικό ποσό 31.500,00€. Επιπλέον, στον Κωδ. 667 της δήλωσης φόρου εισοδήματος δήλωσε τόκους ημεδαπής προέλευσης ύψους 27.103,00€, ενώ ο έλεγχος διαπίστωσε τόκους ποσού 26.802,41€ με συνέπεια να καταβάλλει φόρο για τόκους ποσού 4.065,47€, ενώ σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου έπρεπε να καταβάλλει φόρο ποσού 3.993,81€. Ωστόσο, η διαφορά των 71,86€ δεν αφαιρέθηκε ως αχρεωστήτως καταβληθείσα.
- Στην υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του καταλογίστηκε το ποσό των 24.900,00€ ως δάνειο σε ιδιώτη, ενώ στις σελ. 53 και 54 της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι ο κατέθεσε το ως άνω ποσό. Επίσης, στον Κωδ: 667 της δήλωσης φόρου εισοδήματος δήλωσε τόκους ημεδαπής προέλευσης ύψους 26.575,00€, ενώ ο έλεγχος διαπίστωσε τόκους 21.039,62€ με συνέπεια να καταβάλλει φόρο για τόκους ποσού 3.377,38€ ενώ σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, έπρεπε να καταβάλλει ποσό 3.155,94€ και επομένως η διαφορά των 221,44€ να του επιστραφεί ως αχρεωστήτως καταβληθείσα.

3. Περαιτέρω, με τις προσβαλλόμενες πράξεις του καταλογίζονται φόροι τόκων που προέρχονται από τραπεζικούς λογαριασμούς, στους οποίους ήταν συνδικαιούχος με τους γονείς του και τον αδελφό του κατά ποσοστό 25%. Πρόκειται για αυθαίρετο συμπέρασμα καθώς στην περίπτωση κοινών λογαριασμών το ποσοστό ιδιοκτησίας του λογαριασμού καθορίζεται από την εσωτερική σχέση ανάμεσα στους συνδικαιούχους.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό περί του καταλογισμού ποσών ως προσαύξησης περιουσίας και της συσχέτισης ορισμένων με την επαγγελματική δραστηριότητα.

Επειδή, με το άρθρο 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν. 2238/1994 εδάφιο, με το οποίο αποσαφηνίζεται η έννοια της προσαύξησης της περιουσίας. Σύμφωνα με αυτή: «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, στο άρθρο 21 παρ.4 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «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, στην Πολ. 1095/2011 ορίζεται ότι: «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 εισοδήματός 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, με την παρ.1, 2 & 5 της 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

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...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί».

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ Α' 1144110/ 5-11-2015 στο κεφάλαιο Β' - Προσαύξηση περιουσίας ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, σύμφωνα με την 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ : «.....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, 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, .. 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 δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 - πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, .. ECLI:EU:C:1989:387, σκέψεις 35-41, στο πεδίο του δικαίου του ανταγωνισμού), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- ο προσφεύγων κατόπιν κοινοποίησης της υπ' αριθμ. /19-1-2017 ειδικής πρόσκλησης οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, προέβη στην υποβολή των υπ' αριθμ. /27-11-2017, /27-11-2017, /27-11-2017 και /27-11-2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 (χρήσης 2012), 2014 (χρήσης 2013) και φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4446/2016, συμπληρώνοντας τους κωδικούς:
- 501 ή 401 – εισόδημα από ατομικό επάγγελμα ή καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και τον κωδ. 413 – ζημιά από επιχειρηματική δραστηριότητα.
 - 507 ή 403 – εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη πηγή – ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες.
 - 667 – τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης»,
 - 675 – φόρος που παρακρατήθηκε επί των τόκων

Επειδή, στα πλαίσια του ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα διαπιστώθηκαν καταθέσεις, την προέλευση των οποίων ο προσφεύγων δεν μπόρεσε να δικαιολογήσει, ο έλεγχος θεώρησε αυτές τις καταθέσεις ως προσαύξηση περιουσίας και τις καταλόγισε ως διαφορά στους Κωδικούς 507 ή 403 αντίστοιχα, των δηλώσεων φόρου εισοδήματος. Οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου αφορούν διαφορετικές πιστώσεις – καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, όπως με σαφήνεια απεικονίζονται στις σελίδες 189 – 195 της από 28-8-2018 έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δράμας. Πιο συγκεκριμένα:

Χρήση 2012

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
501: "καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα"	5.203,30 €	6.372,30 €
507: "Εισόδημα του πίνακα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του πίν.4"	4.763,79 €	13.111,00€

Χρήση 2013

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
501: "καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα"	1.732,35 €	8.048,35 €
507: "Εισόδημα του πίνακα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτ. του πίν.4"	7.377,17 €	23.413,41 €

Χρήση 2014

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
401: "καθαρό κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	7.777,22 €	13.558,24 €
403: "Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες	4.483,91 €	31.405,49 €
781: "αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά"	0,00	5.010,69€

Χρήση 2015

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
413: "ζημιά του ίδιου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα"	-2.545,14 €	4.870,04 €
403: "Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα για μη επιτηδευματίες	11.244,27 €	9.489,27 €

Επειδή, η τέλεση της φοροδιαφυγής, με την παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος και η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης, μπορεί να προκύπτει και από έμμεσες αποδείξεις, άλλως "τεκμήρια", όπως οι καταθέσεις σε ατομικό ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου που δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία. (ΣΤΕ 1891/2018).

Επειδή, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι, ορισμένες από τις πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, έγιναν από επιτηδευματίες και θεωρήθηκαν ως επαγγελματικές συναλλαγές για τις οποίες ο προσφεύγων δεν προσκόμισε το απαραίτητο φορολογικό παραστατικό, ούτε δικαιολόγησε με άλλο τρόπο την ύπαρξή τους, ως όφειλε.

Κατά συνέπεια, ορθώς η φορολογική αρχή θεώρησε αυτές τις καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς ως συναρτόμενες με την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό περί εσφαλμένης αιτιολογίας των πράξεων σχετικά με τους καταλογισθέντες φόρους των τόκων.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016 δόθηκε η δυνατότητα στους φορολογούμενους που δεν έχουν υποβάλλει δηλώσεις ή έχουν υποβάλλει ανακριβείς δηλώσεις να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις, χωρίς την επιβολή προστίμων και με μειωμένους

συντελεστές πρόσθετων φόρων. Στην ως άνω ρύθμιση υπάγονται και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου.

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 61 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.», ενώ στο άρθρο 62 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% (άρθρο 64παρ.1 του Ν.4172/2013).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος διαπίστωσε τις παρακάτω διαφορές στους δηλωθέντες τόκους ημεδαπής προέλευσης μεταξύ των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικ.ετών 2013 (χρήση 2012), 2014 (χρήση 2013) και φορολογικών ετών 2014 και 2015 και των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα:

Χρήση 2013

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	30,51 €	101,50 €
Κωδ: 433 "φόρος που παρακρατήθηκε"	5,32 €	15,02 €

Χρήση 2014

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	27.169,89 €	26.802,41 €
Κωδ: 675 "φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης"	4.075,25 €	3.993,81 €

Χρήση 2015

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
Κωδ.: 667 "τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης"	26.575,21 €	21.811,02 €
Κωδ: 675 "φόρος που παρακρατήθηκε για τόκους ημεδαπής προέλευσης"	3.377,38 €	3.264,58 €

Επειδή, με το άρθρο 29 του Ν. 3986/2011 επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Στην παρ. 2 του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: *«Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.»*.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η φορολόγηση των τόκων ημεδαπής προέλευσης πραγματοποιήθηκε με παρακράτηση του φόρου στο σύνολο των αποδιδόμενων τόκων σε κάθε τραπεζικό λογαριασμό, από το τραπεζικό ίδρυμα και στην απόδοση αυτού στο Ελληνικό Δημόσιο, με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, όταν πρόκειται για φυσικά πρόσωπα. Επομένως, το ύψος των δηλωθέντων τόκων ημεδαπής προέλευσης, καθώς και των παρακρατηθέντων φόρων επί αυτών, ουδεμία επίπτωση επιφέρει στην εκκαθάριση της δήλωσης φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου, παρά μόνο στον υπολογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Συνεπώς, η διαφορά που προέκυψε στα πλαίσια του ελέγχου σε ό,τι αφορά τους τόκους ημεδαπής προέλευσης (Κωδ: 667) καθώς και τον παρακρατηθέντα φόρο επί αυτών (Κωδ: 675 ή 433), πέραν του ότι δεν ανακαλείται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ.1 του Ν. 4446/2016, δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα επί των προσβαλλόμενων πράξεων. Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων από τόκους ημεδαπής προέλευσης προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, οι πιστώσεις του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό, που προήλθαν από τον αφορούν επιστροφή ποσών σε άτυπο δάνειο που είχε χορηγήσει ο προσφεύγων στον Κανταρτζή και δεν ταυτίζονται με τις πιστώσεις που θεωρήθηκαν είτε ως προσαύξηση περιουσίας, είτε ως εισόδημα από επαγγελματική δραστηριότητα. (Σελ. 51 – 55 & 189 – 191 της έκθεσης ελέγχου).

Κατά συνέπεια, ο ως άνω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό σχετικά με το ποσοστό συμμετοχής μεταξύ συνδικαιούχων τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ.1&2 του ν. 5638/1932 ορίζεται ότι: *«1. Χρηματική κατάθεσις παρά Τραπεζή εις ανοικτόν λογαριασμόν επ'ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (Compte joint, joint account) είναι εν την έννοια του παρόντος νόμου η περιέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνει χρήση εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών είτε εις είτε τινές, και πάντες κατ'ιδίαν οι δικαιούχοι.*

2. Η χρηματική κατάθεσις, περί ης η προηγούμενη παράγραφος, επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμιευτηρίου υπό προειδοποίησιν.

Επειδή, σε ότι αφορά τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς ο Ν. 2961/2001 στο άρθρο 19 ορίζει ότι «Για την επιβολή του φόρου θεωρούνται ότι ανήκουν κατά ίσα μέρη, ενώ επιτρέπεται και στο Δημόσιο και στους υπόχρεους σε φόρο να αποδείξουν το αντίθετο με κάθε νόμιμο μέσο:

α) Σε καθένα από τους καταθέτες τα χρηματικά ποσά και γενικά οι αξίες που είναι κατατεθειμένες σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα σε αδιαίρετους ή ενωμένους λογαριασμούς (*Comptes indivis ou Collectifs avec solidarite*)».

Επειδή, η τυχόν οικονομική αλληλοβοήθεια μεταξύ μελών της ίδιας οικογένειας, μέσω της διατήρησης και της κίνησης κοινών τραπεζικών λογαριασμών, δεν απαλλάσσει τα πρόσωπα αυτά από το βάρος να παράσχουν εξηγήσεις για τις οικονομικές πράξεις και σχέσεις τους και την περιουσιακή κατάσταση που προκύπτει από τις κινήσεις των λογαριασμών, που αφορούν σημαντικά χρηματικά ποσά. Εξάλλου, σε περίπτωση που διενεργείται φορολογικός έλεγχος σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό προκειμένου να διαπιστωθεί προσαύξηση περιουσίας κάποιου από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού, το ποσό του εν λόγω λογαριασμού θεωρείται κατ' αρχήν ότι ανήκει στους συνδικαιούχους κατ' ίσα μέρη.(ΣτΕ 1891/2018).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28/8/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δράμας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου /01-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012 – 31/12/2012).

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος εισοδήματος	252,63	2.046,75	2.046,75	1.794,12
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. 7 εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου	45,47	45,47	45,47	
Πρόσθετος φόρος		1.630,50	1.630,50	1630,50

ανακρίβειας/μη υποβολής				
Εισφορά αλληλεγγύης		197,36	197,36	197,36
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	298,10	3.920,08	3.920,08	3.621,98

Επί της υπ' αρ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013).

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος εισοδήματος	1.733,50	7.545,08	7.545,08	5.811,58
Προκαταβολή φόρου	430,30	430,30	430,30	
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. 7 εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου	101,09	101,09	101,09	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		5.281,56	5.281,56	5.281,56
Εισφορά αλληλεγγύης		631,03	631,03	631,03
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	2.914,89	14.639,06	14.639,06	11.724,17

Επί της υπ' αρ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φόρος εισοδήματος	-321,49	8.181,19	8.181,19	8.502,68
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		4.251,34	4.251,34	4.251,34
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	788,62	2.314,33	2.314,33	1.525,71
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	1.117,13	15.396,86	15.396,86	14.279,73

Επί της υπ' αρ. /28-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
φόρος εισοδήματος	2.442,40	3.252,31	3.252,31	809,91
Προκαταβολή φόρου	48,56	48,56	48,56	
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		202,48	202,48	202,48
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	705,49	767,79	767,79	62,30
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	3.846,45	4.921,14	4.921,14	1.074,69

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.