



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 02/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3079

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αγ. Δημητρίου, οδός, κατά των α) υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτουςκαι β) υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις πράξεις α) υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτουςκαι β) υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής 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:

1) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 433.924,97 €, πλέον 321.104,48 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

2) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 39.700,30 €, πλέον 27.790,21 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Με την υπ' αριθ.εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη,& 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει), επειδή ο προσφεύγων κατά το ημερολογιακό έτος (οικ.) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 1.000.000,00 ευρώ.

Τα εμβάσματα απεστάλησαν στο εξωτερικό (.....) από κοινό τραπεζικό λογαριασμό στην Τράπεζα, με αριθμό, ο οποίος ανήκε στους εξής συνδικαιούχους: α), και β)(σύζυγος).

Τα εμβάσματα απεστάλησαν σε κοινό λογαριασμό του Τράπεζας , με τους ίδιου ως άνω συνδικαιούχους.

Με την με αρ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα, εντολή εκτέλεσης εμβάματος με ημερομηνίαστο όνομα της συζύγου του προσφεύγοντος

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1)Εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή των διατάξεων του ν.5638/1932 και της πολ.1033/2013, που εφαρμόζονται στην περίπτωση συνδικαιούχων

2) Εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή των διατάξεων αρθρ. 48 παρ. 3ν. 2238/1994, παρ. 4 του άρθρου 21 ν. 4172/2013, 39 του ν.4174/2013, 19 παρ.1 και 2 εδ. α, β, γ, ζ του ν.2238/1994 και της ΠΟΛ 1033/2013.

3) Θεώρηση των ισχυρισμών του ως αόριστων και αναπόδεικτων λόγω μη αποδοχής από τον έλεγχο των έγγραφων εξηγήσεών του.

4) Ο προσφεύγων επικαλείται και εισοδήματα της συζύγου του από τη συμμετοχή της σε δύο ομόρρυθμες εταιρείες, με αντικείμενο εργασιών οικοδομικές επιχειρήσεις και με ποσοστό συμμετοχής 50% καθώς και από ατομική επιχείρηση της συζύγου του, με αντικείμενο εργασιών αισθητικός, για τα οποία όπως ισχυρίζεται δεν λήφθηκαν υπόψιν από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.διαβιβαστικό, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας και τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία και

να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα εντός προθεσμίας 10 (δέκα) εργάσιμων ημερών.

Το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. μας απέστειλε σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ.διαβιβαστικό έγγραφο στο οποίο μεταξύ άλλων αναφέρονται τα εξής:

« **Σχετικά με την εντολή εκτέλεσης εμβάσματος με ημερομηνίαστο όνομα της συζύγου του ελεγχόμενου**

Σύμφωνα με την απόεντολή εκτέλεσης εμβάσματος, ποσού 500.000,00 ευρώ με στοιχεία εντολέα την, προκύπτει ότι το ανωτέρω έμβασμα μεταφέρθηκε στο εξωτερικό από τη σύζυγο του ελεγχόμενου και συγκεκριμένα από τον υπ' αριθμ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό που διατηρούν στην τράπεζα, προς τον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την Βάσει των ανωτέρω, το συνολικό ποσό του 1.000.000,00 ευρώ που μεταφέρθηκε στο εξωτερικό, με τις απόκαιεντολές μεταφοράς, θα πρέπει να επιμεριστεί μεταξύ των δύο συζύγων.

Σχετικά με τις βεβαιώσεις εξαγοράς τίτλων Α/Κ της(6 βεβαιώσεις)

Οι βεβαιώσεις εξαγοράς τίτλων που προσκομίσθηκαν αποτυπώνουν την αξία κτήσης των μεριδίων, το καταβληθέν ποσό εξαγοράς, καθώς και το ποσό απόδοσης της επένδυσης όπως φαίνεται κατωτέρω:

Για το οικ. έτος

Αρ. Τίτλου	Ημερομηνία Δημιουργίας	Ημερομηνία Εξαγοράς	Αξία κτήσης	Αξία εξαγοράς	Δικαιούχοι	Απόδοση επένδυσης
			84.375,07	85.947,91		1.572,84
			92.609,69	93.419,84		810,15
Σύνολο						2.382,99

Για το οικ. έτος

Αρ. Τίτλου	Ημερομηνία Δημιουργίας	Ημερομηνία Εξαγοράς	Αξία κτήσης	Αξία εξαγοράς	Δικαιούχοι	Απόδοση επένδυσης
			102.905,36	104.101,31		1.195,95
			108.143,80	109.108,21		964,41
			73.367,57	73.962,15		594,58
			73.367,57	73.886,17		518,60
Σύνολο						3.273,54

Τα ανωτέρω ποσά δύναται να ληφθούν υπόψη στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου των αυτών οικ. ετών διότι αφορούν οικονομικά έτη για τα οποία έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για έλεγχο.

• Οι βεβαιώσεις εισοδήματος από τόκους καταθέσεων καθώς και οι βεβαιώσεις καταβολής μερισμάτων που προσκομίσθηκαν και αποτυπώνονται στους πίνακες που ακολουθούν και αφορούν τα οικ. έτη, δεν είχαν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών και δύναται να ληφθούν υπόψη –για τους κοινούς λογαριασμούς εξ ημισείας για τον ελεγχόμενο και τη σύζυγό του- στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου του κάθε έτους, καθόσον δικαιολογούνται από τα εναπομείναντα κεφάλαια των χρήσεων αυτών.

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό τόκων
---------	------------	------------

.....		16,24
.....		16,24
Σύνολο		32,48

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό τόκων
.....		15,35
.....		15,34
Σύνολο		30,69

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό τόκων
.....		256,80
.....		256,80
.....		24,97
.....		24,97
Σύνολο		563,54

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό τόκων
.....		532,82
.....		532,82
Σύνολο		1.065,64

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό μερισμάτων
.....		303,82

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό Μερισμάτων
.....		78,84
.....		52,50
.....		680,60
Σύνολο		811,94

Για το οικ. έτος

Τράπεζα	Δικαιούχοι	Ποσό τόκων
.....		162,89
.....		162,89
		325,78

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι « 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/.....§§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της του ν.3888/....., Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-....., 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/..... 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. 11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §§ 1, 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι « Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης 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 χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.(αρθρ. 1 παρ. 1)

Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμιευτηρίου υπό προειδοποίησιν. (αρθρ. 1 παρ. 2)».

Από τις διατάξεις αυτές, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρ. 2 παρ. 1 ΝΔ. 17.7/13-8-1923 (περί ειδικών διατάξεων επί ανωνύμων εταιρειών), και των άρθρων 411, 489, 491, 491, και 493 του Α.Κ., προκύπτει, ότι, σε περίπτωση χρηματικής καταθέσεως στο όνομα του ιδίου καταθέτη και τρίτου ή τρίτων σε κοινό λογαριασμό και ανεξαρτήτως του εάν τα κατατεθέντα χρήματα ανήκουν σε όλους υπέρ των οποίων έγινε η κατάθεση ή σε μερικούς απ' αυτούς, παράγεται μεταξύ του καταθέτη και του τρίτου αφενός και του δέκτη της κατάθεσης (τράπεζα) αφετέρου ενεργητική εις ολόκληρον ενοχή, με αποτέλεσμα η ανάληψη των χρημάτων της κατάθεσης (είτε όλων είτε μέρους αυτών) από έναν από τους δικαιούχους να γίνεται εξ ιδίου δικαίου, εάν δε αναληφθεί ολόκληρο το ποσό της χρηματικής κατάθεσης από έναν δικαιούχο, επέρχεται απόσβεση της απαίτησης εις ολόκληρον έναντι του δέκτη της κατάθεσης (τράπεζα) και ως προς τον άλλο, δηλαδή δικαιούχο που δεν ανέλαβε, ο οποίος από το νόμο πλέον, αποκτά απαίτηση έναντι εκείνου, που

ανέλαβε ολόκληρη την κατάθεση, για την καταβολή ποσού ίσου προς το μισό της κατάθεσης, εκτός εάν από τν μεταξύ τους εσωτερική σχέση προκύπτει άλλη αναλογία ή δικαίωμα επί ολόκληρου του ποσού ή έλλειψη δικαιώματος αναγωγής, από μέρους αυτού που δεν προέβη στην ανάληψη του ποσού. Το βάρος της επίκλησης και της απόδειξης της έλλειψης δικαιώματος αναγωγής έχει ο διάδικος, ο οποίος προβάλλει το πιο πάνω εξαιρετικό δικαίωμα (Α.Π. 1108/2007).

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. ».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 18 ορίζεται 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 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 ο προσφεύγων ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό των εμβασμάτων από κοινό λογαριασμό στον οποίο είναι συνδικαιούχος, τα οποία κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι τον αφορούν και τον βαρύνουν στο σύνολό τους και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή του καταλόγησε το σύνολο των εμβασμάτων, ενώ ο λογαριασμός αποστολής τους ήταν κοινός, με συνδικαιούχους τους : α), και β)(σύζυγος).

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι πράγματι, το χρηματικό ποσό του εν λόγω εμβάσματος εξήχθη από τον κοινό λογαριασμό της Τράπεζας, μεταξύ του προσφεύγοντος και της συζύγου του

Τα εμβάσματα απεστάλησαν σε κοινό λογαριασμό της Τράπεζας, με του ίδιους ως άνω συνδικαιούχους.

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα κρινόμενα εμβάσματα ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα, παρότι απεστάλησαν από κοινό λογαριασμό, 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 το κρινόμενο έμβασμα προέρχεται από κοινό λογαριασμό, βάσει των ανωτέρω η αξία του εμβάσματος αυτού πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού αποστολής του, με ιδιαίτερο έλεγχο κάθε συνδικαιούχου κατά το μέρος που τον αφορά.

Επειδή οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν ελέγχου που αφορούσε αποκλειστικά τον σύζυγο και όχι και τη σύζυγο αυτού, για την οποία **ως προς το αναλογούν σε αυτή ποσό του εμβάσματος, απαιτείται ιδιαίτερος έλεγχος.**

Επειδή με το άρθρο 5 παρ. 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι « Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Σε αυτή την περίπτωση, το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. ».

Επειδή με το άρθρο 19 παρ. 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι « Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, **προσαυξάνει τα εισοδήματα** που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, **του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση**, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48. ».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1094/23-3-89 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «Κατά τα έτη στα οποία δεν είχε αρχίσει η έγγαμη συμβίωση και κάθε σύζυγος υπέβαλλε χωριστή δήλωση για τα δικά του εισοδήματα, τα εισοδήματα κάθε συζύγου μπορούν να καλύψουν ή να μειώσουν μόνο τη δική του ή τη δική της, κατά περίπτωση προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων.».

Επειδή έγινε έλεγχος για τον προσφεύγοντα, και για τον προσδιορισμό του διαθέσιμου υπολοίπου κεφαλαίου, για τη χρήση, λήφθηκαν υπόψιν τα έτηέως καιπου ο προσφεύγων υπέβαλλε μόνος του δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και από το οικ. έτος και επόμενα λήφθηκε υπόψιν το οικογενειακό διαθέσιμο υπόλοιπο κεφάλαιο, καθόσον υπέβαλε κοινές φορολογικές δηλώσεις με τη σύζυγο του

Από νέα στοιχεία που ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την κρινόμενη προσφυγή, προέκυψαν εισοδήματα του προσφεύγοντος και της συζύγου του από τόκους καταθέσεων και απόδοση Α/Κ, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπ όψιν κατά τη διάρκεια του ελέγχου στην αρμόδια φορολογική αρχή, ήτοι από βεβαιώσεις εξαγοράς Α/Κ της, κατά τα έτη και συνολικού ποσού απόδοσης 5.656,43 €, καθώς και τόκους καταθέσεων και μερισμάτων κατά τα έτη έωςσυνολικού ποσού 3.133,89 €.. Τα εισοδήματα αυτά λαμβάνονται υπ' όψιν ως αυτοτελώς φορολογηθέντα ποσά και προστίθενται στο συνολικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, καθόσον δικαιολογείται η ύπαρξη εισοδήματος το οποίο θα μπορούσε να αποφέρει τους ανωτέρω τόκους.

Επειδή σύμφωνα με τα 1024969/18.07.1991 και 1031280/Α0012/4.4..... έγγραφα του υπουργείου οικονομικών, **“αν ο φορολογούμενος επικαλείται τόκους κεφαλαίου που δεν δικαιολογείται να υφίστανται σε αυτόν ως αποταμίευμα**, πρέπει να αναζητηθεί από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., αν η προέλευση αυτού του κεφαλαίου προέρχεται από άτυπη

παραχώρηση δωρεάν χρημάτων, ή από δραστηριότητα που δεν εμφανίζεται ή εμφανίζεται με μειωμένα οικονομικά αποτελέσματα, καλώντας σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε. τον υπόχρεο, με έγγραφο το οποίο αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτική προθεσμία είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.”

Επειδή ο προσφεύγων με τη κρινόμενη προσφυγή προσκόμισε βεβαιώσεις εισοδήματος τόκων καταθέσεων και τόκων από ομολογίες εκδιδόμενες στην αλλοδαπή που ανά έτος είναι τα εξής ποσά: για το οικ. έτος17.913,30 ευρώ, για το οικ. έτος15.750,92 ευρώ, για το οικ. έτος36.618,29 ευρώ, για το οικ. έτος 56.108,86 ευρώ και για το οικ. έτος40.107,77 ευρώ, παρουσιάζουν αναντιστοιχία με τα εισοδήματα που δηλώθηκαν με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών—, όπως διασταυρώθηκαν μέσω των δικτύων της Γ.Γ.Π.Σ. intranet.ggps.gsis και newtaxis.ggps.gsis, σε σχέση με τις δηλωθείσες δαπάνες. Ως εκ τούτου δε δικαιολογείται η ύπαρξη εισοδήματος το οποίο θα μπορούσε να αποφέρει τους ανωτέρω τόκους.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι δεν λήφθηκαν υπόψιν από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, εισοδήματα της συζύγου του από τη συμμετοχή της σε δύο ομόρρυθμες εταιρείες, με αντικείμενο εργασιών οικοδομικές επιχειρήσεις και με ποσοστό συμμετοχής 50% καθώς και από ατομική επιχείρηση της συζύγου του, με αντικείμενο εργασιών αισθητικός, αυτά έχουν ληφθεί υπ’ όψιν από τον έλεγχο για τα έτη κατά τα οποία υπέβαλαν κοινές φορολογικές δηλώσεις, ήτοι από το οικ. έτος και επόμενα, σύμφωνα με τις υποβληθείσες κοινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων οικ. ετών.

Επειδή, εφόσον κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή κατά τα λοιπά (δηλαδή πλην του ισομερούς καταμερισμού του εμβάσματος και την προσθήκη στα διαθέσιμα κεφάλαια προηγούμενων ετών, τόκων καταθέσεων και μερισμάτων καθώς και της απόδοσης των Α/Κ) οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντοςΑ με ΑΦΜ και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων: α) την με αρ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτουςκαι β) την με αρ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, οικ. έτους, ως εξής:

Επιμερισμός εμβάσματος στον συνδικαιούχο βάσει της παρούσας απόφασης:

Χρήση	Τράπεζα	Συνδικαιούχοι	Ποσό εμβάσματος ανά συνδικαιούχο	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
.....		A) B)	1.000.000,00€*1/2= 500.000,00€	500.000,00€

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-.....	21.747,80€	30.538,12 €
Ποσό εμβάσματος	1.000.000,00 €	500.000,00€
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	978.252,20 €	469.461,88 €

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντος βάσει δήλωσης	19.007,02 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	978.252,20 €
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	997.259,22 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται βάσει της παρούσας απόφασης	500.000,00 €
Μείον αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά προηγούμενων ετών που αναγνωρίζονται βάσει της παρούσας απόφασης	8.790,32
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	488.468,90 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης:

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος	-280,16 €	433.924,97 €	204.684,89 €	204.965,05 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 74% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		321.104,48 €	151.674,14 €	151.674,14 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-280,16 €	755.029,45 €	356.359,03 €	356.639,19 €

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςγια την επιβολή Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	997.259,22 €
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς που διαγράφονται βάσει της παρούσας απόφασης	508.790, 32€

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	488.468,90 €
--	---------------------

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος	190,07 €	39.700,30 €	19.538,76 €	19.348,69 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 70% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		27.790,21 €	13.677,13 €	13.677,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	190,07 €	67.490,51 €	33.215,89 €	33.025,82 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).