



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11-2-2019

Αριθμός απόφασης: 604

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 17-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού κατά της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 και της με αριθμό/ 11-09-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 και την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11-9-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 23.377,5€, πλέον πρόσθετου φόρου/ προστίμου 21.245,47€, ήτοι 44.622,97€.

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.987,15€, πλέον πρόσθετου φόρου/ προστίμου 2.714,71€, ήτοι 5.701,86€.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 11-9-2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, κατόπιν της με αριθμό/2016 εντολής ελέγχου, που τροποποιήθηκε με την/...../...../2017 εντολή ελέγχου. Ο έλεγχος εφάρμοσε την τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και προσδιόρισε το καθαρό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας σε 120.941,99€. Κατόπιν εξέδωσε το με αριθμό/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Μερικού Ελέγχου και τους οικείους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος και Εισφοράς Αλληλεγγύης οικ. έτους 2013, τα οποία επέδωσε δυνάμει της από 17-1-2018 εξουσιοδότησης σε νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/...../2018 έγγραφο υπόμνημά της, ορισμένοι από τους ισχυρισμούς στο οποίο έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο, ο οποίος αναπροσάρμοσε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας σε 111.644,89€ και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Οι τραπεζικές καταθέσεις με αριθμό: α)..... ποσού 3.703,31€, β)..... ποσού 6.000€, γ)..... ποσού 10.000€ και δ)..... ποσού 10.000€ δεν αφορούσαν την ίδια αλλά οι 3 πρώτες αφορούσαν τον πατέρα της και η τελευταία την μητέρα της. Ο έλεγχος εσφαλμένα θεώρησε ότι μόνο ποσό 6.508€ μπορούσε να αφορά τους γονείς της, καθώς αποτελούσε εισόδημα από ενοίκια που εισέπραξαν με μετρητά μέσα στο συγκεκριμένο έτος 2012, καθώς δεν έλαβε υπόψη ότι οι γονείς της λάμβαναν ενοίκια σε μετρητά και τα προηγούμενα έτη και είχαν πραγματοποιήσει αναλήψεις κατά το προηγούμενο έτος 2011.
- Από τις πραγματοποιηθείσες δαπάνες ο έλεγχος έχει αφαιρέσει μόνο όσες έγιναν από τραπεζικό λογαριασμό και εσφαλμένα δεν έχει αφαιρέσει ποσό 29.112,10€ ως δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν με πιστωτική κάρτα (18.913,54€ αγορές και 10.198,56€ ΕΤΑΚ) και το έχει συμπεριλάβει στις δαπάνες με μετρητά

- Η δαπάνη πληρωμής των διδάκτρων ποσού 5.663€ πραγματοποιήθηκε από το σύζυγό της με πιστωτική κάρτα και εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι ο σύζυγός της δεν θα μπορούσε να έχει καταβάλει το συγκεκριμένο ποσό βάσει του δηλωθέντος εισοδήματός του.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 4 «Εισόδημα και εξεύρεση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994):

«2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτηση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 15 του ν.3888/2010: *«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων 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 ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1095/ 29-4-2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010»:

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

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

...

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

...

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.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 886/2016: «Ως εκ τούτου ορθώς κατ' αρχήν η φορολογική αρχή θεώρησε τις καταθέσεις του προσφεύγοντος ως εισόδημα από παροχή υπηρεσιών, εφ' όσον υπερέβαιναν τα δηλωθέντα εισοδήματά του, χωρίς να απαιτείται η εξειδίκευση των υπηρεσιών αυτών δια της αναφοράς των ως άνω στοιχείων που επικαλείται ο προσφεύγων, καθ' όσον ο προσφεύγων έχει το βάρος αποδείξεως της πραγματικής πηγής ή αιτίας προελεύσεώς τους.»

Όσον αφορά στο ισχυρισμό ότι συγκεκριμένες τραπεζικές καταθέσεις δεν αφορούν την ίδια αλλά τους γονείς της

Επειδή, όπως αναφέρεται στην από 11-9-2018 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., τα εισοδήματα του πατέρα της προσφεύγουσας είναι είτε από ενοίκια, είτε από συντάξεις είτε από τόκους καταθέσεων. Οι συντάξεις και οι τόκοι καταθέσεων είναι διακριτές εγγραφές και δεν έχουν συνυπολογισθεί στις καταθέσεις που αφορούν την προσφεύγουσα. Αναφορικά με το εισόδημα του

πατέρα της προσφεύγουσας, με ΑΦΜ, από ενοίκια, ο έλεγχος έχει διαπιστώσει ότι έχει δηλωθεί ποσό 19.108€ και οι σχετικές καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς του με την προσφεύγουσα που αφορούν ενοίκια είναι 12.550€. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος δέχτηκε ότι ποσό $19.108\text{€} - 12.550\text{€} = 6.508\text{€}$ είναι το ποσό που μπορούσε να έχει εισπράξει με μετρητά ο πατέρας της και να καταθέσει στους κοινούς υπό εξέταση λογαριασμούς.

Επειδή, βάσει της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους Ε1 για το οικονομικό έτος 2013, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της μητέρας της, με ΑΦΜ, ήταν 25.277,13€ (κωδ.106 «Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α,2α,3α από κατοικίες>300τ.μ η καθεμιά, επαγγ. και εμπ. μισθ. (περ.1β, γ, δ, ε, στ, ζ, 2α, 4α)» ποσό 23.100,01€, κωδ.660 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2012, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., ΕΠΕ, κτλ» ποσό 2.592,50€, κωδ.434 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 6» ποσό 277,62€) και του πατέρα της 56.836,08€ (κωδ.303 «Άθροισμα καθαρών ποσών από κύριες συντάξεις» ποσό 22.039,08€, κωδ.103 «Ακαθάριστο εισόδ. κατοικ. επιφάν. μέχρι 300 τμ Καθεμιά (περ 1α, 2α, 3α) καθώς και αστ. μισθ. αποθ. και χώρων σταθμ. ανεξαρτ. επιφάν. (περ. 1γ, 1δ, 2α)» ποσό 19.100€, κωδ.105 «Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α,2α,3α από κατοικίες>300τ.μ η καθεμιά, επαγγ. και εμπ. μισθ. (περ.1β, γ, δ, ε, στ, ζ, 2α, 4α)» ποσό 2.808€, κωδ.659 «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2012, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., ΕΠΕ, κτλ» ποσό 13.511,96€, κωδ.433 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 6» ποσό 416,28€).

Επειδή οι γονείς της προσφεύγουσας, βάσει της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους Ε1 για το οικονομικό έτος 2013, είχαν δαπάνες 16.400€ (κωδ.049). Επίσης, εξόφλησαν φόρους ποσού 56.422,81€ του πατέρα της και ποσού 13.468,91€ της μητέρας της, βάσει της οικείας έκθεσης ελέγχου. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι από τα εισοδήματα του οικονομικού έτους 2013 δεν θα μπορούσε η μητέρα της προσφεύγουσας να προβεί σε κατάθεση 10.000€ σε κοινό με την προσφεύγουσα λογαριασμό.

Επειδή, βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων, λαμβάνονται υπόψη οι κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς μέσα στη χρήση, για κάθε χρήση ξεχωριστά.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, το βάρος της απόδειξης ότι συγκεκριμένες καταθέσεις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα το φέρει η ίδια η προσφεύγουσα, για τραπεζικούς λογαριασμούς που είναι συνδικαιούχος.

Επειδή με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει με πληρότητα και σαφήνεια την πηγή, την αιτία και τον πραγματικό δικαιούχο των ως άνω πιστώσεων, ως εκ τούτου για τα ποσά αυτά έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας που προέρχονται

από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία για την προσφεύγουσα και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι αποτελούν χρήματα των γονέων της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Όσον αφορά στον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος συμπεριέλαβε το ποσό των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν με πιστωτική κάρτα στο ποσό των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν με μετρητά

Επειδή, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, στους λογαριασμούς που ελέγχθηκαν συμπεριλαμβάνονται οι λογαριασμοί των πιστωτικών καρτών και κατ' επέκταση οι κινήσεις που πραγματοποιήθηκαν με αυτές. Οι καταθέσεις σε λογαριασμούς πιστωτικών καρτών της προσφεύγουσας δεν θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας, πλην συγκεκριμένων πιστώσεων που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου, για τις οποίες δεν προέκυψε η πηγή προέλευσής τους ή δεν είχαν πλήρη ή επαρκή αιτιολογία και ο έλεγχος αναζήτησε περαιτέρω αιτιολόγηση με αίτημα παροχής υπηρεσιών.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πληρωμές που πραγματοποίησε με πιστωτική κάρτα πρέπει να αφαιρεθούν από το ποσό δαπανών που πραγματοποιήθηκαν με μετρητά απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Όσον αφορά στον ισχυρισμό ότι η δαπάνη για δίδακτρα πραγματοποιήθηκε από το σύζυγο της προσφεύγουσας με χρήση πιστωτικής κάρτας

Επειδή το δηλωθέν καθαρό εισόδημα του συζύγου της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2013 από επιχειρηματική δραστηριότητα ήταν 3.497,54€ (κωδ.501 «Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα») πλέον εισοδήματος που απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται αυτοτελώς 2.408,21€ (κωδ.659 «Εισοδήματα του 2012 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ, ΕΠΕ κτλ»). Τα δηλωθέντα έξοδα του συζύγου της ήταν, πέραν των δαπανών διαβίωσης ποσού 14.500 (κωδ.049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (παρ. 1 άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)»): α)κωδ.053 «Υποχρεωτικές εισφορές σε ταμεία ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κτλ)» ποσού 5.047,5€, β)κωδ.073 «Ποσό ασφαλιστρών για ασφάλιση ζωής, προσωπικών ατυχημάτων, ασθένειας» ποσού 55,65€, γ)κωδ.727 «Δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων καθώς και χρεώσεων μέσω πιστ/κών καρτών» ποσού 3.773,70€, δ)κωδ.793 «Ενοίκιο εγκατάστασης ατομικής επιχείρησης ή ελευθέρου επαγγέλματος» ποσού 5.940€, ε)κωδ.851 «Ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικών αυτ/των Ι.Χ, Μ.Χ.» ποσού 6.160€ και στ) παρακρατηθέντες φόροι (κωδ.433 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ.3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 6» και κωδ.603 «Φόροι 1%,4%, 8%,15%, 20%,που παρακρατήθηκαν (αρθ. 55 Κ.Φ.Ε)») συνολικού ποσού 714,98€.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σύζυγος της προσφεύγουσας δεν είχε τη δυνατότητα με τα εισοδήματα του έτους να καλύψει και τα δηλωθέντα δίδακτρα. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας

ότι τα διδάκτρα πληρώθηκαν από το σύζυγό της με πιστωτική κάρτα δεν αποδεικνύεται, καθώς δεν προσκομίζεται σχετικό παραστατικό, όπως αποδεικτικό πληρωμής από το σχολείο που να αναγράφεται αυτός που καταβάλλει το ποσό ή/ και κίνηση του λογαριασμού της πιστωτικής κάρτας του συζύγου της προσφεύγουσας, και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Όσον αφορά στον υπολογισμό των κυρώσεων επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α 1176363 ΕΞ 2018/ 23-11-2018 «Μη υπολογισμός κυρώσεων στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, κατά την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»:

«Σχετικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο αριθ. Δ12Α 1132102 ΕΞ 2012/24.9.2012 έγγραφό μας δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος του ν. 2523/1997 στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος, όταν υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ομοίως και κατά τον υπολογισμό του πρόστιμου που επιβάλλεται στις δηλώσεις που υποβάλλονται στο πλαίσιο του ν. 4512/2018, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ των χρεωστικών ποσών ανά ΚΑΕ φόρου, χαρτ/μου και ΟΓΑ χαρτ/μου και όχι στη διαφορά των ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1138641 ΕΞ 2018/21.9.2018 έγγραφό μας).

2. Τέλος, οι ως άνω κυρώσεις δεν επιβάλλονται στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ 2014/27-3-2014 (Β' 812) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. και η ΠΟΛ. 1197/2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β' 4385/2017 και Β' 437/2018)).»

Επειδή, παρά το γεγονός ότι δεν αναφέρει η προσφεύγουσα στην ενδικοφανή προσφυγή της ως λόγο ακύρωσης/ τροποποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων, ότι δεν επιβάλλεται πρόσθετη εισφορά επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς η προαναφερθείσα οδηγία εκδόθηκε μετά την έκδοση των πράξεων και την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, πρέπει μέσα στο πλαίσιο της τήρησης της αρχής της νομιμότητας, της αρχής της χρηστής Διοίκησης καθώς και ενόψει του σκοπού της υπηρεσίας μας, ήτοι την άμεση επίλυση των διαφορών που μπορεί να επιλυθούν στο στάδιο της φορολογικής διοίκησης, να εξετάζονται και αυτεπαγγέλτως τυχόν πλημμέλειες της νόμιμης βάσης της καταλογιστικής πράξης, και ας μην προβάλλονται από την προσφεύγουσα. Σε κάθε περίπτωση η Διοίκηση δεσμεύεται από την **αρχή της νομιμότητας**. Οι ενέργειες δηλαδή των οργάνων των δημόσιων νομικών προσώπων πρέπει όχι μόνο να μην είναι

αντίθετες προς τους ισχύοντες κανόνες αλλά και να είναι σύμφωνες με αυτούς (βλ. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 1996, παρ. 72 επ.).

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στην προσβαλλόμενη με αριθμό/2018 πράξη έχει υπολογισθεί πρόσθετη εισφορά ποσού 2.714,71€ επί της υπολογισθείσας διαφοράς της εισφοράς αλληλεγγύης μεταξύ δήλωσης και ελέγχου ποσού 2.987,15€.

Βάσει της ανωτέρω οδηγίας, η πρόσθετη αυτή εισφορά δέον να διαγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 17-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- Την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με αριθμό/2018 πράξης με διαγραφή της πρόσθετης εισφοράς ποσού 2.714,71€.
- Την απόρριψη αυτής όσον αφορά στους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 (πράξη/2017):

Διαφορά φόρου	23.377,5 €
Πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο	21.245,47€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	44.622,97€

Προσδιορισμός ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για τη χρήση 2012 (πράξη/2017):

	Ελέγχου	Παρούσας απόφασης
Διαφορά φόρου	2.987,15€	2.987,15€
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο	2.714,71€	0€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.701,86€	2.987,15€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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