



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 23.12.2022

Αριθμός απόφασης: 4064

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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)

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας αιτείται η ακύρωση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 27.152,56€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 13.576,28€, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.779,17 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 44.508,01 €.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της απόέκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμόαρχικά εκδοθείσας εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 και εκδόθηκαν από την ως άνω υπηρεσία η υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 καθώς και ηΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμόαπόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ. Σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση, η με αριθμόενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή, ήτοι ακυρώθηκε η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 λόγω παραγραφής και τροποποιήθηκε η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Συγκεκριμένα, για το φορολογικό έτος 2014, κρίθηκε ότι οι καταβολές στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί η προσφεύγουσα, οι οποίες προέρχονται από τις εταιρείεςμε ΑΦΜ και με ΑΦΜ, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας καθώς είναι γνωστής προέλευσης, ενώ το πλαίσιο της συναλλαγής αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Συγκεκριμένα οι εν λόγω συναλλαγές δεν αφορούν σε προσαύξηση περιουσίας καθώς:

- α) πρόκειται για πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας που προέρχονται από την εταιρείαμε ΑΦΜ στην οποία η προσφεύγουσα συμμετέχει
- β) πρόκειται για πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την εταιρεία με ΑΦΜ Οι καταβολές που πραγματοποιήθηκαν σε κοινό με το σύζυγο της προσφεύγουσας λογαριασμό με αριθμό της, αφορούν το σύζυγό της, ο οποίος είναι πρόεδρος και Δ.Σ. στην εν λόγω εταιρεία, καθώς στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι η σχέση της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία έχει διακοπεί από την Οι καταβολές που πραγματοποιήθηκαν στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμό της και όχι στον κοινό με το σύζυγό της, ισχυρίζεται ότι αφορούν το σύζυγό της στο πλαίσιο της σχέσης που υπάρχει μεταξύ αυτού και της εταιρείας. Δεδομένου ότι η προέλευση είναι γνωστή, οι εν λόγω πιστώσεις δεν μπορούν καταρχήν να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας. Το πλαίσιο της συναλλαγής μεταξύ του συζύγου και της ως άνω εταιρείας, όπως και μεταξύ της προσφεύγουσας και του συζύγου για τυχόν δωρεά αποτελούν αντικείμενο ετέρου ελέγχου στον οποίο δύναται να προβεί ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Ύστερα από τα παραπάνω, εκδόθηκε για την προσφεύγουσα, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, νέα εντολή ελέγχου, συνεπεία της απόφασης της ΔΕΔ, η με αριθμόγια το φορολογικό έτος 2014 και από το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

1. Αναφορικά με τις πιστωτικές κινήσεις που έλαβαν χώρα στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας με αριθ., και της, προερχόμενες από την εταιρεία, με ΑΦΜ, συνολικού ύψους 61.760,96€, ο έλεγχος δέχτηκε ότι το ποσό των 42.094,27€ αφορά στο καθαρό ποσό των κερδών που της αναλογεί για το φορολογικό έτος 2014 από τη συμμετοχή της κατά ποσοστό 25% στην ως άνω εταιρεία, ενώ το υπόλοιπο ποσό των 19.666,69€ (61.760,96€ - 42.094,27€) αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.
2. Αναφορικά με τις πιστωτικές κινήσεις που πραγματοποιήθηκαν από την εταιρεία, με ΑΦΜ, από το ποσό των 70.600,00€ που πιστώθηκε από την ως άνω εταιρεία στον κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της, αφενός μεν πρέπει να αναγνωριστεί το ήμισυ των καταθέσεων που αφορά το σύζυγό της, ποσού 35.300,00€, αφετέρου δε το υπόλοιπο ήμισυ των καταθέσεων, ποσού 35.300,00€, καθώς και το ποσό των 20.000,00€ που επίσης πιστώθηκε από την προαναφερόμενη εταιρεία στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμότης, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης προέβη στη σύνταξη του υπ' αριθ.Σημειώματος Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με την υπ' αριθ. πρωτ.συστημένη επιστολή. Επί του ανωτέρω σημειώματος, η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ.υπόμνημα, με το οποίο προέβαλε τις αντιρρήσεις της ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, αφού έλαβε υπόψη τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας, προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και στη σύνταξη της απόέκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με την οποία το ποσό των 74.966,69€ που πιστώθηκε από τις εταιρείεςμε ΑΦΜ και με ΑΦΜ, στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παράβαση του νόμου – Παράβαση δεδικασμένου απόφασης ΔΕΔ : Η φορολογική αρχή δεν αποδέχτηκε την απόφαση της ΔΕΔ , η οποία δέχτηκε τους πραγματικούς ισχυρισμούς της και έκανε ουσιαστικά δεκτή την ενδικοφανή προσφυγή της με αριθ. πρωτ., δεχόμενη ότι οι επίδικες πιστώσεις από την εταιρεία σε κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό αφορούν το σύζυγό της και δεν αποτελούν δικό της φορολογητέο εισόδημα. Η αντίδικος αρχή παραβίασε την ως άνω δεσμευτική ουσιαστική κρίση της ΔΕΔ δεχόμενη και για τις πιστώσεις αυτές ότι αφορούν την ίδια και όχι το σύζυγό της και ότι το συνολικό ποσό των 20.000,00€ αποτελεί δικό της εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτήθηκε στο πλαίσιο παρελθούσας εργασιακής σχέσης.
2. Παράβαση νόμου – αρνητική υπέρβαση εξουσίας: Η φορολογική αρχή με τον επίδικο δεύτερο έλεγχο, πλημμελέστατα και παράνομα έλαβε, χωρίς έλεγχο, ως δεδομένο το ζητούμενο και ουδόλως έλεγξε εάν και κατά πόσο τα επίμαχα ποσά που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, συνολικού ύψους 75.966,69 €, αποτελούν ή όχι εισόδημά της ή ακόμη εάν ανήκουν σε εκείνη ή όχι.
3. Ουσιαστικά εσφαλμένα και νομικά πλημμελής η κρίση της φορολογικής αρχής:

- Τα ποσά που πιστώθηκαν στους λογαριασμούς της από την εταιρεία, αφορούν καταβολές προς την ίδια ως εταίρο έναντι μελλοντικών κερδών και συμψηφίστηκαν με ισόποσο μέρος των κερδών της επόμενης χρήσης (1/1-31/12/2015), τα οποία διανεμήθηκαν την 31.12.2015 και φορολογήθηκαν στο όνομα της εταιρείας με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Άλλως, τα ποσά αυτά αποτελούν ταμειακή διευκόλυνση από την ομόρρυθμη εταιρεία προς την ίδια, τα οποία επεστράφησαν πριν από τη διενέργεια του ελέγχου, δια του συμψηφισμού με τα διανεμηθέντα κέρδη της χρήσης 2015. Συνεπώς, νέα φορολογητέα ύλη θα αποτελούσε μόνο η τυχόν απόδοση (υπεραξία) από την 31.12.2014. ημερομηνία κατά την οποία τα εν λόγω ποσά πλεόνασαν των διανεμηθέντων κερδών της χρήσης 2014, άλλως από την ημερομηνία που κάθε επιμέρους πίστωση έλαβε χώρα, μέχρι την 31.12.2015.
 - Το ποσό των 70.500,00 € που πιστώθηκε από την εταιρεία σε κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό, αφορά αποκλειστικά το σύζυγό της, - ο οποίος ήταν κύριος μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος αυτής - και συγκεκριμένα επιστροφή από την εταιρεία προς εκείνον ταμειακής διευκόλυνσης. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, προσκομίζει εκτύπωση από το μηχανογραφικό σύστημα της με τα στοιχεία των επίμαχων συναλλαγών από τηνστην οποία τηρείται ο λογαριασμός της ως άνω εταιρείας, βεβαίωση της εταιρείας υπογεγραμμένη από το νόμιμο εκπρόσωπο και συνδικαιούχο του λογαριασμού, εκτύπωση από τα τηρούμενα βιβλία της εταιρείας του Ημερολογίου Γενικής Λογιστικής με κωδικό Υποχρ. Προς εταίρο, απόσπασμα από το Λογιστικό Σχέδιο της εταιρείας με ανάλυση των λογαριασμών Γενικής Λογιστικής 38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ και 45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ και υπεύθυνη δήλωση του συζύγου της.
 - Το ποσό των 20.000,00€ το οποίο πιστώθηκε από την εταιρεία σε ατομικό της τραπεζικό λογαριασμό, αφορά επίσης καταθέσεις προς το σύζυγό της, με σκοπό την επιστροφή προς εκείνον ταμειακής διευκόλυνσης. Σημειώνει δε, ότι η ίδια ήταν μέλος του Δ.Σ. της εν λόγω ανώνυμης εταιρείας μέχρι την, ενώ οι επίμαχες καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν όλες μεταγενέστερα. Κατά τη διάρκεια της θητείας της ήταν άμισθο μέλος Δ.Σ. και ποτέ δεν έλαβε αντάλλαγμα ούτε σε χρήμα ούτε σε είδος. Ο έλεγχος ουδέποτε της ζήτησε να προσκομίσει βεβαιώσεις, λογαριασμούς, βιβλία και στοιχεία της Α.Ε., αφήνοντας να εννοηθεί ότι αρκείται στα δικαιολογητικά που επιδείχθηκαν και τις εξηγήσεις που παρείχε.
 - Στην υποθετική περίπτωση που θα είχε θεωρηθεί ότι το ως άνω ποσό, το οποίο ανήκει στο σύζυγό της, περιήλθε στη δική της περιουσία, δεν θα επρόκειτο για εισόδημα, αλλά θα είχε εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 44 του ν.2961/2001, σύμφωνα με την οποία η κτήση χρηματικών ποσών (χαριστικά) από σύζυγο υπόκειται σε φόρο δωρεάς.
4. Ουσιαστικά εσφαλμένη και νομικά πλημμελής η κρίση της φορολογικής αρχής - Μη νόμιμη - Ανεπαρκής αιτιολογία και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου: Η απόέκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, δεν περιέχει την απαιτούμενη σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία, κατά παράβαση του άρθρου 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).
 5. Δεν προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή τα προσκομισθέντα έγγραφα με την αρχική προσφυγή της, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ.απόφαση της ΔΕΔ, χωρίς δική της υπαιτιότητα, καθόσον δεν ζητήθηκαν από τον έλεγχο στοιχεία τα οποία η ελεγκτική αρχή θεωρούσε πρόσφορα και κατάλληλα, ώστε η ίδια να παράσχει εγκαίρως τις

κρίσιμες εξηγήσεις, πληροφορίες και στοιχεία προκειμένου να απαλλαγεί από οποιοδήποτε καταλογισμό.

6. Παρακολουθηματικός χαρακτήρας της εισφοράς αλληλεγγύης και των προστίμων του άρθρου 58 του ΚΦΔ: Ουδεμία ανακρίβεια στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε, συνεπώς η ειδική εισφορά και τα πρόστιμα θα πρέπει να ακυρωθούν.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. ...

6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

7. Η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει δικαίωμα προσφυγής κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. ...»

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, κατά παράβαση του νόμου, δεν αποδέχτηκε την υπ' αριθ.απόφαση της ΔΕΔ, με την οποία έγινε δεκτό ότι οι επίδικες πιστώσεις από την εταιρεία σε κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό αφορούν το σύζυγό της και δεν αποτελούν δικό της φορολογητέο εισόδημα.

Επειδή, με την υπ' αριθ.απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, ακυρώθηκε η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 λόγω παραγραφής και τροποποιήθηκε η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, καθώς κρίθηκε ότι οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2014 στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί η προσφεύγουσα, οι οποίες προέρχονται από τις εταιρείεςμε ΑΦΜ και με ΑΦΜ, είναι γνωστής προέλευσης και συνεπώς δεν μπορούν να θεωρηθούν ως προσαύξηση.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση, σχετικά με τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την εταιρεία με ΑΦΜ, στον κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της, αναφέρεται ότι: «Οι εν λόγω καταβολές πραγματοποιήθηκαν σε κοινό λογαριασμό με τον σύζυγο της προσφεύγουσας και αφορούν τον σύζυγό της ο οποίος είναι πρόεδρος και Δ.Σ. στην εν λόγω εταιρεία καθώς στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι η σχέση της προσφεύγουσας με την ως άνω εταιρεία έχει διακοπεί από την» Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση πράγματι το ποσό των 70.600,00€ που πιστώθηκε από την εταιρεία στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας

με το σύζυγό της, αφορά το σύζυγό της, ο οποίος κατά το υπό κρίση έτος έχει ενεργή σχέση με την εταιρεία. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι οι πιστώσεις ύψους 70.600,00€ από την εταιρεία δεν αποτελούν εισόδημά της είναι βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης παραβίασε τη δεσμευτική κρίση της ΔΕΔ, δεχόμενη ότι και οι πιστώσεις ύψους 20.000,00€ από την εταιρεία αποτελούν δικό της εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που αποκτήθηκε στο πλαίσιο παρελθούσας εργασιακής σχέσης, ενώ όπως αναφέρεται στην απόφαση της ΔΕΔ, η σχέση της με την ως άνω ανώνυμη εταιρεία έχει διακοπεί την

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. απόφαση της ΔΕΔ, για τις καταβολές ύψους 20.000,00 € που πραγματοποιήθηκαν από την ως άνω εταιρεία στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμό της και όχι στον κοινό με το σύζυγό της, η ίδια «ισχυρίζεται ότι αφορούν το σύζυγό της στο πλαίσιο της σχέσης που υπάρχει μεταξύ αυτού και της εταιρείας». Δεδομένου ότι η προέλευση είναι γνωστή, οι εν λόγω πιστώσεις δεν μπορούν να θεωρηθούν καταρχήν ως προσαύξηση περιουσίας. Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής δύναται να προβεί σε έλεγχο σχετικά με το πλαίσιο της συναλλαγής που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι υφίσταται μεταξύ του συζύγου της και της ως άνω εταιρείας, και εφόσον διαπιστωθεί τέτοια σχέση, αντικείμενο ελέγχου αποτελεί επίσης και το πλαίσιο της συναλλαγής μεταξύ της προσφεύγουσας και του συζύγου της για τυχόν δωρεά. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης της απόφασης της ΔΕΔ αναφορικά με τις πιστώσεις της εταιρείας στον ατομικό της λογαριασμό απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το 2^ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή έλαβε χωρίς έλεγχο ως δεδομένο το ζητούμενο και ουδόλως έλεγξε εάν και κατά πόσο τα επίμαχα ποσά που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς της λογαριασμούς από τις εταιρείεςκαι, αποτελούν ή όχι εισόδημά της ή ακόμη εάν ανήκουν σε εκείνη ή όχι. Ειδικότερα, στην παρούσα προσφυγή της αναφέρει ότι η ΔΕΔ έκρινε ότι οι πιστώσεις ύψους 70.600,00€ από την σε κοινό με το σύζυγό της λογαριασμό δεν αποτελούν εισόδημά της, για δε τις πιστώσεις ύψους 20.000,00€ από την ως άνω ανώνυμη εταιρεία στον ατομικό της λογαριασμό, έκρινε ότι δεν αποτελούν προσαύξηση και ότι «*Το πλαίσιο της συναλλαγής μεταξύ του συζύγου και της ως άνω εταιρείας, όπως και μεταξύ της προσφεύγουσας και του συζύγου για τυχόν δωρεά αποτελούν αντικείμενο ετέρου τον οποίο δύναται να προβεί ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.*», ενώ για τις πιστώσεις προερχόμενες από την εταιρείαέκρινε ότι δεν αποτελούν προσαύξηση και ότι «*το πλαίσιο της συναλλαγής αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.*». Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι αν η φορολογική αρχή είχε ερμηνεύσει ορθά το νόμο και την απόφαση της ΔΕΔ διενεργώντας έλεγχο, θα είχε καταλήξει σε διαφορετικό πόρισμα και θα είχε δεχτεί τους ισχυρισμούς της, ότι οι πιστώσεις της αφορούν το σύζυγό της και οι πιστώσεις τηςαφορούν σε καταβολές έναντι κερδών.

Επειδή, με την υπ' αριθ. απόφαση της ΔΕΔ έγινε δεκτό ότι οι καταβολές που πραγματοποιήθηκαν σε κοινό λογαριασμό με το σύζυγο της προσφεύγουσας αφορούν το

σύζυγό της, συνεπώς εσφαλμένα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την απόέκθεση ελέγχου χαρακτήρισε τις πιστώσεις αυτές ως εισόδημα της προσφεύγουσας από μισθωτή εργασία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι «σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ.απόφασης της ΔΕΔ, η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης προέβη σε επανέλεγχο των επίδικων πιστώσεων από τις εταιρείεςκαι στους προσωπικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και της οικείας έκθεσης ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα δεδομένα που είχε στη διάθεσή της, το υπ' αριθ. πρωτ.υπόμνημά της, καθώς και όσα προσκόμισε η προσφεύγουσα στο πλαίσιο του ελέγχου. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή παρέλειψε/αρνήθηκε να ελέγξει εάν αποτελούν εισόδημά της οι ανωτέρω πιστώσεις πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον 3ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

... δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ...

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

... η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. ...»

Επειδή, στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ 1175/2017 ορίζεται:

« ... 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.

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.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός. ...»

Επειδή, ως προς τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια του έτους 2014, από την εταιρεία, με ΑΦΜ, στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πρόκειται για καταβολές προς την ίδια ως εταίρο έναντι μελλοντικών κερδών και ότι συμψηφίστηκαν με ισόποσο μέρος των κερδών της επόμενης χρήσης. Πράγματι, η προσφεύγουσα, το υπό κρίση έτος, συμμετείχε στην ανωτέρω εταιρεία με ποσοστό 25% και διετέλεσε διαχειρίστρια το χρονικό διάστημα από 03.01.2001 έως 16.06.2017. Από τις προσκομιζόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της ομόρρυθμης εταιρείας για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, προκύπτει ότι η εταιρεία είχε το έτος 2014 φορολογικά κέρδη ύψους 248.005,29€ και το έτος 2015 φορολογικά κέρδη ύψους 248.496,56€. Σύμφωνα με τον πίνακα 1 των υποβληθεισών δηλώσεων της εταιρείας (έντυπο Ν), το καθαρό ποσό κερδών που κατανεμήθηκε/αποδόθηκε στην προσφεύγουσα, αφαιρουμένου του φόρου εισοδήματος που αναλογεί κατά το ποσοστό συμμετοχής της στην εταιρεία, είναι για το έτος 2014, ποσό ύψους 42.094,27€ και για το έτος 2015, ποσό ύψους 42.128,81€. Από το ποσό των 61.760,96€ που πιστώθηκε από την ως άνω εταιρεία στους τραπεζικούς της λογαριασμούς της προσφεύγουσας με αριθ., της, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αφαίρεσε το ποσό των 42.094,27€, ήτοι το ποσό των καθαρών κερδών που έλαβε η προσφεύγουσα από τα κέρδη της εταιρείας του τρέχοντος έτους 2014, και έκρινε ότι το υπόλοιπο ποσό των 19.666,69€ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Αν και η ομόρρυθμη εταιρεία είχε πράγματι κέρδη και το επόμενο από το ελεγχόμενο έτος, δηλαδή το φορολογικό έτος 2015, ωστόσο ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έλαβε το επίμαχο ποσό των 19.666,69€ ως έναντι των κερδών της επόμενης χρήσης ύψους, 42.128,81€, δεν αποδείχτηκε από τα προσκομισθέντα στοιχεία.

Περαιτέρω, επεκτείνοντας τον ισχυρισμό της η προσφεύγουσα δήλωσε ότι το ανωτέρω ποσό αποτελεί ταμειακή διευκόλυνση από την ομόρρυθμη εταιρεία προς την ίδια, το οποίο επεστράφη πριν από τη διενέργεια του ελέγχου, δια του συμψηφισμού με τα διανεμηθέντα κέρδη της επόμενης χρήσης 2015, ωστόσο δεν απέδειξε τον εν λόγω ισχυρισμό.

Επειδή, ωστόσο η προσφεύγουσα, το υπό κρίση έτος, ήταν διαχειρίστρια στην ομόρρυθμη εταιρείακαι οι επίμαχες πιστώσεις στους τραπεζικούς της λογαριασμούς παρουσιάζουν περιοδικότητα, το ποσό των εν λόγω πιστώσεων που υπερβαίνει τα καθαρά κέρδη που έλαβε η προσφεύγουσα το φορολογικό έτος 2014 από την ανωτέρω εταιρεία, ήτοι το ποσό των 19.666,69€ (61.760,96€ – 42.094,27€), αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 §2 περ. δ και §3 περ. η, το οποίο απέκτησε η προσφεύγουσα στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων της.

Επειδή, σχετικά με τις πιστώσεις, ύψους 70.600,00€, που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2014 από την ανώνυμη εταιρεία, με ΑΦΜ, στον κοινό με το σύζυγό της τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό της, όπως έχει ήδη αναφερθεί στην παρούσα απόφαση και σύμφωνα με την υπ' αριθ.απόφαση της ΔΕΔ, δεδομένου ότι το υπό κρίση έτος υφίσταται ενεργή σχέση του συζύγου της με την ανώνυμη εταιρεία, ενώ η προσφεύγουσα ήταν μέλος του Δ.Σ. μέχρι την, οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν το σύζυγό της και δεν αποτελούν εισόδημα της ίδιας από μισθωτή εργασία.

Επειδή, σχετικά με τις πιστώσεις, ύψους 20.000,00€, που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2014 από την ως άνω ανώνυμη εταιρεία, στον ατομικό τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, με αριθμό της, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν επίσης το σύζυγό της, που είναι κύριος μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ανώνυμης εταιρείας, ενώ εκείνη ήταν μέλος του Δ.Σ. μέχρι την, ημερομηνία προγενέστερη των επίμαχων καταθέσεων, και ότι αποτελούν επιστροφή της ταμειακής διευκόλυνσης από την εν λόγω εταιρεία προς το σύζυγό της. Από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν, δεν προκύπτει το κρίσιμο και βασικό στοιχείο της αρχικής χορήγησης (βέβαιη χρονολογία) του ποσού αυτού που η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί ταμειακή διευκόλυνση του συζύγου της στην εταιρεία, ώστε να διαπιστωθεί η ημερομηνία κατά την οποία μεταφέρθηκε το ποσό στην εταιρεία και από ποιον.

Επειδή, ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο πραγματοποιήθηκαν οι καταβολές ύψους 20.000,00 € από την είναι ατομικός λογαριασμός της προσφεύγουσας, επομένως η ίδια όφειλε να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης των πιστώσεων αυτών, ώστε να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, η προσφεύγουσα επεκτείνοντας και πάλι τον ισχυρισμό της αναφέρει ότι τα εν λόγω ποσά θα μπορούσαν να θεωρηθούν και ως δωρεά από το σύζυγό της προς εκείνη, δεδομένου ότι πρόκειται για δικά του χρήματα, τα οποία περιήλθαν στη δική της περιουσία και ότι θα έπρεπε να φορολογηθούν με συντελεστή 10%. Ωστόσο, ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί, καθώς αφενός δεν απέδειξε ότι τα επίμαχα χρηματικά ποσά αφορούν εξ ολοκλήρου το σύζυγό της και αφετέρου δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η μετέπειτα πορεία των κατατεθειμένων χρημάτων, δηλαδή αν τα ποσά αυτά αναλήφθηκαν από την ίδια ή μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό του συζύγου της.

Επειδή, η προσφεύγουσα ήταν μέλος της ανώνυμης εταιρείας, με ΑΦΜ, μέχρι και την (ημερομηνία δήλωσης διακοπήςκαι αριθμός δήλωσης), υπήρξε συνεπώς συμβατική σχέση μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα νομικού προσώπου και της

προσφεύγουσας, στο πλαίσιο της οποίας η προσφεύγουσα μπορούσε να λάβει εισόδημα από μισθωτή εργασία, ακόμα και σε μεταγενέστερο χρόνο, που ωστόσο αφορά την παρελθούσα περίοδο κατά την οποία συμμετείχε σε αυτό.

Κατόπιν των ανωτέρω, και δεδομένου ότι από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν δεν αποδείχτηκε ότι οι επίμαχες πιστώσεις από την ανώνυμη εταιρεία στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας αφορούν το σύζυγό της, το σύνολο των καταθέσεων, ύψους 20.000,00€, που πραγματοποίησε η ανωτέρω εταιρεία στον εν λόγω λογαριασμό της προσφεύγουσας, θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4172/2013.

Ως προς τον 4ο προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «2 Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) 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».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού

Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στην απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια οι διενεργηθείσες ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις, καθώς και οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων με την κρινόμενη προσφυγή πράξεων και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, γεγονός που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη επαρκώς αιτιολογημένη και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5° προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή τα προσκομισθέντα έγγραφα με την υπ' αριθ.αρχική προσφυγή της, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ.απόφαση της ΔΕΔ, χωρίς δική της υπαιτιότητα, καθώς δεν ζητήθηκαν από τον έλεγχο στοιχεία τα οποία η ελεγκτική αρχή θεωρούσε πρόσφορα και κατάλληλα ώστε η ίδια να παράσχει εγκαίρως τις κρίσιμες εξηγήσεις, πληροφορίες και στοιχεία προκειμένου να απαλλαγεί από οποιοδήποτε καταλογισμό. Ο ανωτέρω ισχυρισμός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, καθώς η φορολογική αρχή έπραξε τα προσήκοντα σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, αποστέλλοντας αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρο 14 Κ.Φ.Δ.), Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 Κ.Φ.Δ.) μετά προσωρινού προσδιορισμού του φόρου και λαμβάνοντας υπόψη τις εκάστοτε διευκρινίσεις/απαντητικά υπομνήματα της προσφεύγουσας, κατέληξε στη σύνταξη της απόοικείας έκθεσης ελέγχου, αναφέροντας πραγματικά περιστατικά και λαμβάνοντας υπόψη όλα τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά. Σύμφωνα δε με το απόέγγραφο απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, «η προσφεύγουσα σε κάθε συνάντηση με την ελεγκτική αρχή έδινε προφορικά διαφορετικές εξηγήσεις και έτσι μόνο η προσφεύγουσα, που γνώριζε τα πραγματικά περιστατικά, μπορούσε να προσκομίσει τα κατάλληλα δικαιολογητικά».

Ως προς τον 6° προβαλλόμενο λόγο:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ίσχυε κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, ορίζεται ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

... γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η επιβληθείσα εισφορά αλληλεγγύης και το πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) πρέπει να ακυρωθούν, διότι ουδεμία ανακρίβεια υπήρξε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Όπως προέκυψε από την απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, η προσφεύγουσα δεν δήλωσε στο φορολογικό έτος 2015, εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 74.966,69€ και κατά συνέπεια, ορθώς της επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη, πλέον της διαφοράς του κύριου φόρου, ειδική εισφορά αλληλεγγύης και πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ.

Συνοψίζοντας όλα τα προαναφερόμενα, από τις πιστωτικές κινήσεις που προέρχονται από τις δύο εταιρείεςμε ΑΦΜ και με ΑΦΜ, το ποσό των 70.600,00 € που πιστώθηκε από την στον κοινό με το σύζυγο της προσφεύγουσας τραπεζικό λογαριασμό με αριθμότης αφορά το σύζυγό της, ενώ το ποσό των 20.000,00€ που πιστώθηκε από την ως άνω ανώνυμη εταιρεία στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας με αριθμό της, καθώς και το ποσό των 19.666,69€ (61.760,96€ - 42.094,27€) που πιστώθηκε από την ομόρρυθμη εταιρεία στους ατομικούς λογαριασμούς της (.....,, και της), αφορά μόνο την ίδια και θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4172/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Υπολογισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	20.800,17	0,00	20.800,17	0,00	20.800,17	0,00
Τόκοι - Μερίσματα	7,21	0,34	7,21	0,34	7,21	0,34
Προσαύξηση περιουσίας	0,00	24.760,79	0,00	24.760,79	0,00	24.760,79
Ατομική Επιχειρηματική Δραστ/τητα	14.099,04	5.560,17	14.099,04	5.560,17	14.099,04	5.560,17
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	22.226,76	5.634,63	22.226,76	80.601,32	22.226,76	45.301,32
Συνολικό Εισόδημα	57.133,18	35.955,93	57.133,18	110.922,62	57.133,18	75.622,62
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	57.133,18	35.955,93	57.133,18	110.922,62	57.133,18	75.622,62
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	57.133,18	35.955,93	57.133,18	110.922,62	57.133,18	75.622,62
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών	0,00	42.094,27	0,00	42.094,27	0,00	42.094,27
Συνολικό Εισόδημα	57.133,18	78.050,20	57.133,18	153.016,89	57.133,18	117.716,89
Τεκμαρτό Εισόδημα	35.091,67	10.201,00	35.091,67	10.201,00	35.091,67	10.201,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	57.133,18	78.050,20	57.133,18	153.016,89	57.133,18	117.716,89
Συντελεστής Εισφοράς	3,0%	3,0%	3,0%	4,0%	3,0%	4,0%

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης:

	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ(1)		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	57.133,18	35.955,93	57.133,18	110.922,62	57.133,18	75.622,62	39.666,69
Φόρος Κλίμακας	12.780,78	10.856,37	12.780,78	36.769,31	12.780,78	21.943,31	11.086,94
Μειώσεις από το φόρο	1.977,32	1.239,62	1.977,32	0,00	1.977,32	0,00	-1.239,62
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	10.803,46	9.616,75	10.803,46	36.769,31	10.803,46	21.943,31	12.326,56
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	8.533,31	2.112,61	8.533,31	2.112,61	8.533,31	2.112,61	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	2.270,15	7.504,14	2.270,15	34.656,70	2.270,15	19.830,70	12.326,56
Τέλη χαρτ/μου	530,85	0,00	530,85	0,00	530,85	0,00	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	106,17	0,00	106,17	0,00	106,17	0,00	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σ ύ ν ο λ ο	2.907,17	7.504,14	2.907,17	34.656,70	2.907,17	19.830,70	12.326,56
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	1.714,00	2.341,51	1.713,99	6.120,68	1.714,00	4.708,68	2.367,17
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00	379,17	650,00€	379,17	650,00	379,17	0,00
Σ ύ ν ο λ ο	5.271,17	10.224,82	5.271,16	41.156,55	5.271,17	24.918,55	14.693,73
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013	0,00	0,00	0,00	13.576,28	0,00	6.163,28	6.163,28
Συνολικό Ποσό	5.271,17	10.224,82	5.271,16	54.732,83	5.271,17	31.081,83	20.857,01
Διαφορά Συμψηφισμού	-13,61		-13,61		-13,61		0,00
Γ ε ν ι κ ό Σ ύ ν ο λ ο	15.482,38		59.990,39		36.339,39		20.857,01

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.