



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27.2.2024
Αριθμός απόφασης: 512

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά των με αριθμό οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 & 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Το με αρ. υπόμνημα.
7. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα και στον σύζυγό της(ΑΦΜ) διαφορά φόρου ύψους 52.265,46 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 26.132,73 €, και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 13.422,64 €, ήτοι συνολικό ποσό 91.820,83€.

Με τη με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα και στον σύζυγό της(ΑΦΜ) διαφορά φόρου ύψους 51.375,27 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ ύψους 25.687,63 € και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 12.033,56 €, ήτοι συνολικό ποσό 89.098,46€.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ, που συντάχθηκε βάσει της αρ. εντολής ελέγχου. Ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε καθώς η προσφεύγουσα είναι συνδικαιούχος σε τραπεζικούς λογαριασμούς με τον, ΑΦΜ:....., ο οποίος ελέγχθηκε με την με αριθ.εντολή μερικού ελέγχου.

Αναλυτικότερα, όσον αφορά την προσφεύγουσα, από τον έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών της διαπιστώθηκε α) προσαύξηση περιουσίας ύψους 39.266,37 € στο φορολογικό έτος 2017 και 13.843,87 € στο φορολογικό έτος 2018, β) πιστώσεις συνολικού ύψους 60.676,22 € στο φορολογικό έτος 2017 και 102.430,82 € στο φορολογικό έτος 2018 καταλογίστηκαν ως παροχή έναντι υφιστάμενης παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή' του ν. 4172/13, καθώς έγινε δεκτό ότι αφορούσαν την εταιρεία, στην οποία συμμετέχει η προσφεύγουσα, αλλά δεν αποδείχθηκε ότι επεστράφησαν στην εν λόγω εταιρεία.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας ισχυρισμούς που συνοψίζονται ως κατωτέρω:

1. Μη νόμιμη έκδοση και μη νόμιμη κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσφεύγουσα και στον σύζυγό της. Εσφαλμένα δεν εκδόθηκαν ξεχωριστές πράξεις και δεν κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα.

2. Πλημμελής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων. Αντιφατικές οι διαπιστώσεις του ελέγχου. Αιτιολογούνται όλες οι πιστώσεις για τα ελεγχόμενα έτη 2017 και 2018 και προκύπτει η πηγή και η αιτία τους και δεν συνιστούν ούτε αδικαιολόγητη προσαύξηση βάσει του άρθρου 21&4 του ν. 4172/2013, ούτε εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 12&3 η' του ν. 4172/2013 και δεν αφορούν παροχή έναντι εργασιακής σχέσης. Συσχετίζονται τα επίμαχα ποσά (καταθέσεις μετρητών και επιταγών, μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων κλπ.) με τα δηλωθέντα εισοδήματα. Εσφαλμένος επιμερισμός των πιστώσεων που καταλογίστηκαν.

Εσφαλμένα καταλογίστηκε ο αντίστοιχος φόρος καθώς και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Το βάρος απόδειξης το φέρει η φορολογική αρχή. Αναλυτικότερα ισχυρίστηκε ότι:

α. Οι πιστώσεις που καταλόγισε ο έλεγχος στην προσφεύγουσα (στο ποσό που της αναλογούσε) ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13 αφορούν την εταιρεία, στην οποία η προσφεύγουσα είναι εταίρος. Κάθε ποσό που εισάγεται σε λογαριασμό των εταίρων ενός νομικού προσώπου και αποδεικνύεται ότι αφορά το τελευταίο και όχι δραστηριότητα των μελών του, αποτελεί εισόδημα του νομικού προσώπου. Άνευ αιτιολόγησης καταλογίστηκαν τα ποσά ως παροχή έναντι υφιστάμενης παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13, λόγω της μη μεταφοράς τους σε λογαριασμό της εταιρείας. Το επίμαχο διάστημα το νομικό πρόσωπο δεν είχε αυτοτελή δικό του τραπεζικό λογαριασμό. Οι επίμαχοι λογαριασμοί στους οποίους έγιναν οι υπό κρίση πιστώσεις χρησιμοποιούνταν όχι μόνο για πιστώσεις εσόδων αλλά και για κάλυψη δαπανών του νομικού προσώπου, μετά την αφαίρεση των οποίων το εναπομείναν ποσό λογίζεται ως πρόωρη κατάθεση κερδών της εταιρείας. Ουδέν στοιχείο δεν προκύπτει ότι τα επίμαχα ποσά περιήλθαν στην περιουσία των εταίρων αν και το σχετικό βάρος φέρει η διοίκηση που τα λογίζει ως εισόδημά τους.

β. Οι πιστώσεις με α/α είναι μετρητά που κατέθετε ο και εισέπραττε από γραμμάτια και μισθώματα που αφορούσαν την εταιρεία, τα οποία όπως προκύπτει από το Ε2 έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί. Είναι γνωστής πηγής και είναι αδιάφορο ποιος έκανε τις καταθέσεις. Σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

γ. Οι πιστώσεις με α/α αφορούν καταθέσεις συνδικαιούχων με μετρητά από επιστροφή μετρητών λόγω μείωσης μετοχικού κεφαλαίου τηςστην οποία είχαν επενδύσει η προσφεύγουσα και οι συνδικαιούχοι. Σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών όλων των συνδικαιούχων.

δ. Οι πιστώσεις με α/α προέρχονται από ρευστοποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων. Σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών όλων των συνδικαιούχων.

ε. Οι πιστώσεις με α/α αφορούν πληρωμές από τηγια επισκευές στο ακίνητο που βρίσκεται στην οδό στο οποίο είναι συνιδιοκτήτης σε ποσοστό 25%. Οι πιστώσεις προέρχονται από χρέωση του λογαριασμούτηςτης Σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

στ. Οι πιστώσεις με α/α αφορούν καταθέσεις από τον κ. για δόση δανείου από δάνειο που του έδωσε ο συνδικαιούχος των λογαριασμών στους οποίους έγιναν οι πιστώσειςστιςσυνολικού ποσού 43.000,00. Ο κ.άσκησε αγωγή ενώπιων του μονομελούς πρωτοδικείου κατά τουκαι συντάχθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ των διαδίκων στις όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη αγωγή και το προσκομιζόμενο ιδιωτικό συμφωνητικό. Σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

3. Οι πιστώσεις με α/α είναι μικρά ποσά, μικρότερα των 1.000,00 €, και βάσει της αρ. 884/2016 απόφασης του ΣΤΕ εσφαλμένα καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.

4. Παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Μη σύννομη και αντισυνταγματική η διπλή φορολόγηση που υφίσταται εν προκειμένω.

Περαιτέρω, προς επίρρωση των ισχυρισμών της αναφορικά με τις πιστώσεις που καταλόγισε ο έλεγχος ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13 ότι αφορούν την εταιρεία και ότι οι ελεγχόμενοι λογαριασμοί χρησιμοποιούνταν για τις συναλλαγές της εταιρείας, η προσφεύγουσα προσκόμισε με το αρ.υπόμνημα αποδεικτικά δαπανών και την εξόφληση αυτών από τον εν λόγω λογαριασμό. Στιςπροσκομίστηκαν δικαιολογητικά για τις καταλογισθείσες πιστώσεις που έλαβαν αρ. πρωτ.

Επειδή, στο άρθρο 64 του 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, στο άρθρο 65 του 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 47 του ν. 4172/2013: «4. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως και 28 του Κεφαλαίου Γ` του Μέρους Δεύτερου.»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 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. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά..... 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1175/2017: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής: 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 αρκούστως 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, αναγκάων, 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.Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1042/2015 'Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013)': «3. ...Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, στην αιτιολογική έκθεση του ν.4223/2013 και συγκεκριμένα του άρθρου 23 αυτού, με το οποίο προστέθηκε παράγραφος 4 στο άρθρο 47 του ν.4172/2013, αναφέρεται ότι «για τα πιο πάνω πρόσωπα εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 21 έως 28 του Κεφαλαίου Γ' του ν.4172/2013 που αφορούν στα φυσικά πρόσωπα και επομένως, μεταξύ άλλων, προκύπτει ότι σε περίπτωση διανομής κερδών από τους εν λόγω υπόχρεους δεν εφαρμόζεται η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013».

Εξάλλου, με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 58 ορίζεται, ότι τα κέρδη που αποκτούν οι υπόχρεοι που αναγράφονται σε αυτό το εδάφιο, σε περίπτωση τήρησης απλογραφικών βιβλίων, φορολογούνται με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 29 (φυσικών προσώπων). Κατά συνέπεια, σε περίπτωση απόληψης κερδών από τα ανωτέρω πρόσωπα που τηρούν απλογραφικά βιβλία, **δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας....»**

Επειδή, σύμφωνα με τις ΠΟΛ. 1068/2018 & 1041/2019 για τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικών ετών 2017 & 2018:

«... ε. Κωδικοί 431-432: Αναγράφονται τα συνολικά καθαρά κέρδη που αναλογούν στα φυσικά πρόσωπα – εταίρους προσωπικών εταιριών που τηρούν απλογραφικά βιβλία, (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές εταιρίες, κοινοπραξίες κλπ.), μετά την αφαίρεση του φόρου του νομικού προσώπου. **Τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα των νομικών προσώπων.** Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν.4172/2013 εξαντλείται με τον φόρο του νομικού προσώπου η φορολογική υποχρέωση των εταίρων και περαιτέρω δεν πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου στα κέρδη που διανέμονται. ...»

Επειδή, όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. 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 και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... 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, ... Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που

αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Με βάση την ως άνω Απόφαση 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 και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «μεγάλα ποσά» (ΣΤΕ 884/2016) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας βάσει του οποίου διαπιστώθηκε α) προσαύξηση περιουσίας ύψους 39.266,37 € στο φορολογικό έτος 2017 και 13.843,87 € στο φορολογικό έτος 2018, β) πιστώσεις συνολικού ύψους 60.676,22 € στο φορολογικό έτος 2017 και 102.430,82 € στο φορολογικό έτος 2018 καταλογίστηκαν ως παροχή έναντι υφιστάμενης παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13, καθώς έγινε δεκτό ότι αφορούσαν την εταιρεία, στην οποία συμμετέχει η προσφεύγουσα, αλλά δεν αποδείχθηκε ότι επεστράφησαν στην εν λόγω εταιρεία.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις που ο έλεγχος καταλόγισε ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα καταλογίστηκαν, δεδομένου ότι αφορούν την εταιρεία (στην οποία η προσφεύγουσα είναι εταίρος) και οι επίμαχοι λογαριασμοί στους οποίους έγιναν οι υπό κρίση πιστώσεις χρησιμοποιούνταν όχι μόνο για πιστώσεις εσόδων αλλά και για κάλυψη δαπανών του νομικού προσώπου, μετά την αφαίρεση των οποίων το εναπομείναν ποσό λογίζεται ως πρόωρη κατάθεση κερδών της εταιρείας. Επιπλέον επικαλείται ότι η ΟΕ δεν είχε τραπεζικό λογαριασμό ως την και προσκομίζει σχετικά τραπεζικά έγγραφα.

Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

1. Οι ως άνω πιστώσεις αφορούν τους εξής κοινούς λογαριασμούς

2017				
Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμός	Συνδικαιούχοι	Πιστώσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθ. 12§3 του Ν.4172/13	Επιμερισμένο ποσό στην
.....			100.019,11	50.009,55
.....			24.500,00	8.583,33
.....			5.000,00	2.500,00
		ΣΥΝΟΛΟ	129.519,11	60.676,22

2018				
Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμός	Συνδικαιούχοι	Πιστώσεις που εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθ. 12§3 του Ν.4172/13	Επιμερισμένο ποσό στην
.....			162.465,00	81.232,50
.....			37.620,00	12.540,00
.....			10.000,00	3.333,33
.....			10.650,00	5.325,00
		ΣΥΝΟΛΟ	220.735,00	102.430,83

Το συνολικό ποσό που ο έλεγχος καταλόγισε ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13 στο φορολογικό έτος 2017 είναι ύψους 129.519,10 € (από το οποίο ποσό ύψους 60.676,22 € επιμερίστηκε στην προσφεύγουσα) και στο φορολογικό έτος 2018 είναι ύψους 220.735,00 € (από το οποίο ποσό ύψους 102.430,83 € επιμερίστηκε στην προσφεύγουσα).

2. Όπως προκύπτει από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου ο έλεγχος έχει κάνει ήδη δεκτό ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν έσοδα της εταιρείας, αλλά τα καταλόγισε ως παροχή

έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13 επειδή κρίθηκε ότι δεν αποδείχθηκε ότι επεστράφησαν στην εν λόγω εταιρεία.

3. Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος του Μητρώου του συστήματος TAXIS, μέλη της εταιρείαςείναι η προσφεύγουσα με ποσοστό 40%, ομε ποσοστό 30%, και οΑΦΜ με ποσοστό 30%, και διαχειριστές είναι οαπό τις έως και σήμερα, και η προσφεύγουσα μέχρι τις

4. Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η εταιρείαδεν είχε τραπεζικό λογαριασμό ως την και έχουν διενεργηθεί οι παρακάτω πληρωμές δαπανών και φόρων συνολικού ύψους 75.186,56 στο φορολογικό έτος 2017 και 84.277,25 στο φορολογικό έτος 2018, που αφορούν την εταιρεία, όπως αυτά προκύπτουν από το αρ.υπόμνημα και τα από προσκομισθέντα συμπληρωματικά έγγραφα (αρ. πρωτ.):

Είδος	2017	2018
Φόροι/Πληρωμές στο Δημόσιο	70.241,20	82.963,65
Λοιπές Δαπάνες	4.945,36	1.313,60
Σύνολο	75.186,56	84.277,25

Συνεπώς τα ποσά των ως άνω δαπανών/φόρων επεστράφησαν στην εταιρεία και εσφαλμένα καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13.

5. Όπως προκύπτει από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου στην προσφεύγουσα επιμερίστηκε στο φορολογικό έτος 2017 παροχή του άρθρου 12§3ή του ν. 4172/13 ύψους 60.676,22 € και στο φορολογικό έτος 2018 ποσό ύψους 102.430,83 €, από τα ανωτέρω ποσά που βάσει των προσκομισθέντων στοιχείων επιστράφηκαν στην εταιρεία (ποσά δαπανών/φόρων) αναλογούν στην προσφεύγουσα ποσό ύψους 37.593,28 € στο φορολογικό έτος 2017 και 42.138,63 € στο φορολογικό έτος 2018, ως ο κάτωθι πίνακας 1 :

	2017	2018
Πιστώσεις που καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα ως παροχή του άρθ. 12§3ή του Ν.4172/13 – βάσει ελέγχου	60.676,22	102.430,83
Δαπάνες της εταιρείας (ποσά που επιστράφηκαν) που επιμερίζονται στην προσφεύγουσα	37.593,28	42.138,63
Υπολειπόμενο ποσό πιστώσεων, επιμερισμένο στην προσφεύγουσα (καταλογισθείσες πιστώσεις μείον δαπάνες που αναλογούν στην προσφεύγουσα)	23.082,94	60.292,20

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα επικαλείται ότι το εναπομείναν ποσό, μετά την αφαίρεση των δαπανών από τις κρινόμενες πιστώσεις λογίζεται ως πρόωρη κατάθεση κερδών της εταιρείας ήτοι μέρισμα

β) από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα ποσά των μερισμάτων που οι συνδικαιούχοι των υπό κρίση λογαριασμών συμπεριέλαβαν στην αρχική δήλωση φεφπ των ελεγχόμενων ετών προερχόμενα από την εταιρεία Ειδικότερα από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και την εικόνα αποδοχών φορολογικών ετών 2017 και 2018 του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι έχει λάβει από την

εταιρεία ποσό μερίσματος ύψους 18.925,31 € στο φορολογικό έτος 2017 και 41.599,01 € στο φορολογικό έτος 2018. Τα ανωτέρω ποσά μερίσματος επιβεβαιώνονται από τα δεδομένα των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας φορολογικών ετών 2017 και 2018.

	2017	2018
Υπολειπόμενο ποσό πιστώσεων, επιμερισμένο στην προσφεύγουσα (καταλογισθείσες πιστώσεις μείον δαπάνες που αναλογούν στην προσφεύγουσα)	23.082,94	60.292,20
Μέρισμα που έλαβε η προσφεύγουσα βάσει δήλωσης	18.925,31	41.599,01
Εναπομείναν ποσό	4.157,63	18.693,19

γ) σύμφωνα με τις διατάξεις των ΠΟΛ. 1042/2015, 1068/2018, 1041/2019 τα συνολικά καθαρά κέρδη που αναλογούν στα φυσικά πρόσωπα – εταίρους προσωπικών εταιριών που τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται μόνο στο όνομα των νομικών προσώπων και με τον φόρο του νομικού προσώπου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των εταίρων και περαιτέρω δεν πραγματοποιείται παρακράτηση φόρου στα κέρδη που διανέμονται.

δ) σύμφωνα με τα στοιχεία του συστήματος taxis κατά τις κρινόμενες περιόδους η εταιρεία τηρούσε απλογραφικά βιβλία και ότι σε κάθε περίπτωση το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων και των φορολογητέων κερδών της εταιρείας αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

ε) τα ποσά των πιστώσεων επιμερίστηκαν από τον έλεγχο μεταξύ των εταίρων και όχι μεταξύ των διαχειριστών, χωρίς να παρέχεται πλήρης επαρκής και ειδική αιτιολογία ως προς την εργασιακή σχέση έναντι της οποίας παρασχέθηκαν τα εν λόγω ποσά. Επισημαίνεται δε ότι η προσφεύγουσαΑΦΜ (εταίρος) έπαψε να είναι διαχειρίστρια της εταιρείας από την, ωστόσο ο έλεγχος επιμέρισε και στην ανωτέρω τα υπό κρίση ποσά των πιστώσεων τόσο για το φορολογικό έτος 2017 όσο και για το φορολογικό έτος 2018, ενώ ο εταίροςδεν υπήρξε διαχειριστής της εν λόγω εταιρείας.

Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι ο έλεγχος αναπιολόγητα χαρακτήρισε τις υπό κρίση πιστώσεις στο σύνολό τους ως παροχή έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης του άρθρου 12 παρ.3ή του ΚΦΕ, διότι δεν παρείχε πλήρη, επαρκή και ειδική αιτιολογία, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του ΚΦΔ, καθώς

α) όσον αφορά το φορολογικό έτος 2017, από τα στοιχεία του φακέλου που αναλυτικά παρουσιάστηκαν παραπάνω προκύπτει τόσο η επιστροφή χρημάτων [οι συνδικαιούχοι των τραπεζικών λογαριασμών (μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα) προέβαιναν σε πληρωμές δαπανών/φόρων για λογαριασμό της ΟΕ, καθώς η ΟΕ δεν είχε τραπεζικό λογαριασμό ως την] όσο και η ύπαρξη κερδών της ΟΕ και η διανομή μερίσματος στους εταίρους τα ελεγχόμενα έτη [οι εταίροι (μεταξύ των οποίων και η προσφεύγουσα) έχουν δηλώσει μέρισμα προερχόμενο από την ΟΕ στις εμπρόθεσμες δηλώσεις φεφπ των ελεγχόμενων ετών]. Ενώ για το εναπομείναν ποσό ύψους 4.157,63 € το έτος 2017, λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα μέχρι την ήταν διαχειριστής της εταιρείας έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 3^η του ΚΦΕ.

β) όσον αφορά το φορολογικό έτος 2018 ο έλεγχος αναπιολόγητα καταλόγισε στην προσφεύγουσα το σύνολο των υπό κρίση πιστώσεων ως παροχή έναντι υφιστάμενης,

παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης του άρθρου 12 παρ.3ή του ΚΦΕ, δεδομένου ότι, πέραν των ανωτέρω, καθ' όλη τη διάρκεια του εν λόγω έτους η προσφεύγουσα δεν ήταν διαχειρίστρια της εν λόγω εταιρείας. Συνεπώς για το φορολογικό έτος 2018 δεν προκύπτει καταλογισμός πιστώσεων ως παροχής του άρθρου 12 παρ.3ή του ΚΦΕ.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς δεκτός.

Επειδή, όσον αφορά τις λοιπές πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα καταλογίστηκαν πιστώσεις μικρών ποσών βάσει της αρ. 884/2016 απόφασης του ΣΤΕ.

Λαμβάνοντας υπόψη α) το ύψος του συνόλου των πιστώσεων που η προσφεύγουσα κλήθηκε να αιτιολογήσει στα φορολογικά έτη 2017 και 2018, β) το οικονομικό προφίλ της και γ) το πλήθος των συνδικαιούχων των υπό κρίση τραπεζικών λογαριασμών, προκύπτει ότι από τις καταλογισθείσες πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας, οι παρακάτω πιστώσεις που σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου αφορούν καταθέσεις μετρητών δηλαδή δεν αφορούν ονομαστικές καταθέσεις, αποτελούν μικρά ποσά:

α/α	Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμοί	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Δικαιούχοι λογαριασμού	Επιμερισμός στην
.....				720,00	.....	240
.....				100,00	.....	33,33

.....	.....	.....	.....	860,00	.....	286,66
ΣΥΝΟΛΟ 2017				1.680,00		560,00

Δεδομένου ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αποτελούν μικρά ποσά και συνεκτιμώντας όλους τους ανωτέρω παράγοντες της αρ. 884/2016 απόφασης του ΣτΕ, κρίνεται ότι εσφαλμένα ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει τις ανωτέρω πιστώσεις συνολικού ύψους 1.680,00 € (από τις οποίες του αναλογεί ποσό ύψους 560,00 €) στο φορολογικό έτος 2017. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς τις ως άνω πιστώσεις έτους 2017 γίνεται μερικώς δεκτός.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι πιστώσεις με α/α, που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, είναι μετρητά που κατέθετε οκαι εισέπραττε από γραμμάτια και μισθώματα που αφορούσαν την εταιρεία, τα οποία όπως προκύπτει από το Ε2 έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω κρίθηκε ότι οι πιστώσεις με α/α αποτελούν μικρά ποσά και εσφαλμένα καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας. Ως προς τις λοιπές πιστώσεις, είτε δεν έχει προσκομιστεί σχετικό τραπεζικό παραστατικό είτε στο προσκομισθέν παραστατικό αναφέρεται ως καταθέτρια ηκαι όχι οκαι δεν αποδεικνύεται οποιαδήποτε εργασιακή/συγγενική σχέση μεταξύ τους. Συνεπώς, ο ανωτέρω ισχυρισμός ότι οι εν λόγω πιστώσεις είναι μετρητά που κατέθετε οκαι εισέπραττε από γραμμάτια και μισθώματα που αφορούσαν την εταιρεία είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι πιστώσεις με α/α(κατάθεση μετρητών),(μεταφορά από λογαριασμό τρίτου), (κατάθεση μετρητών), που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, αφορούν καταθέσεις από τον για δόση δανείου από δάνειο που του έδωσε ο συνδικαιούχος των λογαριασμών στους οποίους έγιναν οι πιστώσειςστιςσυνολικού ποσού 43.000,00.

Δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά και λοιπά αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει οι εν λόγω καταθέσεις διενεργήθηκαν από τονπρος αποπληρωμή δόσης δανείου, ο σχετικός ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι οι πιστώσεις με α/α α που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, αφορούν καταθέσεις συνδικαιούχων με μετρητά από επιστροφή μετρητών λόγω μείωσης μετοχικού κεφαλαίου τηςστην οποία είχαν επενδύσει η προσφεύγουσα και οι λοιποί συνδικαιούχοι.

Από στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι όσον αφορά τις ανωτέρω πιστώσεις είτε δεν έχει προσκομιστεί σχετικό τραπεζικό παραστατικό είτε στο προσκομισθέν παραστατικό αναφέρεται ως καταθέτρια ηκαι δεν αποδεικνύεται οποιαδήποτε εργασιακή/συγγενική σχέση με τον προσφεύγοντα και του λοιπούς συνδικαιούχους. Συνεπώς, ο ανωτέρω ισχυρισμός ότι τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων αφορούν επιστροφή μετρητών λόγω μείωσης μετοχικού κεφαλαίου τηςείναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις με α/α ποσού 6.882,50 € στις, α/α ποσού 273,93 € στις, α/α ποσού 2.400,00 € στις, α/α ποσού 130,00 € στις, α/α ποσού 1.000,00 € στις, που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι προέχονται από ρευστοποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων.

Για την πίστωση με α/α προσκομίστηκε αποδεικτικό συναλλαγής τηςΤράπεζας ωστόσο δεν προσκομίστηκαν στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται ότι αφορά ρευστοποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων. Για τις παρακάτω πιστώσεις με α/α, που αφορούν μεταφορές ποσών, προσκομίστηκαν κινήσεις λογαριασμών τηςΤράπεζας από τις οποίες προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά προέρχονται από ρευστοποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων που μερισματούχος ήταν οκαι συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται δεκτός:

α/α	Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμοί	Ημερομηνία Συναλλαγής	Μη Απολογημένη πίστωση Βάσει Ελέγχου. Ο Έλεγχος θεωρεί τα εν λόγω ποσά ως προσαύξηση περιουσίας αρθ.21§4Ν.4172/13	Δικαιούχοι λογαριασμού	Επιμερισμός στην
.....				273,93 €	.....	91,31 €
.....				2.400,00 €	.....	800,00 €
.....				130,00 €	.....	43,33 €
.....				1.000,00 €	.....	333,33 €

Σύνολο				3803,93		1.267,98 €
--------	--	--	--	---------	--	------------

Ως εκ τούτου, οι με α/α πιστώσεις συνολικού ποσού 3.803,93 € φορολογικού έτους 2017 κρίνονται απολογημένες και το ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα ύψους 1.267,98 € δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις με α/α, που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αφορούν πληρωμές από τη, από τον με αρ.λογαριασμό της στην, για επισκευές στο ακίνητο που βρίσκεται στην οδό στο οποίο είναι συνιδιοκτήτης σε ποσοστό 25%. Για τις ανωτέρω πιστώσεις προσκομίστηκαν τα αρ. τιμολόγια επισκευών ακινήτου επί της οδού, ωστόσο μόνο το αρ. τιμολόγιο έχει εκδοθεί προς τον προσφεύγοντα, τους συνδικαιούχους των λογαριασμών και την, το οποίο έχει ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο για την αιτιολόγηση λοιπών πιστώσεων. Περαιτέρω, για τις πιστώσεις με α/α δεν έχουν προσκομιστεί τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά. Συνεπώς ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, η προσφεύγουσα, πέραν των ανωτέρω ισχυρισμών, επικαλείται ότι καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών όλων των συνδικαιούχων.

Από τα προσκομισθέντα τραπεζικά παραστατικά προκύπτει ότι οι παρακάτω πιστώσεις με α/α αφορούν καταθέσεις μετρητών από τους δικαιούχους των λογαριασμών, στους οποίους περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα:

α/α	Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμοί	Ημερομηνία Συναλλαγής	Μη Απολογημένη πίστωση Βάσει Ελέγχου. Ο Έλεγχος θεωρεί τα εν λόγω ποσά ως προσαύξηση περιουσίας αρθ.21§4Ν.4172/13	Δικαιούχοι λογαριασμού	Επιμερισμός σε
21				5.000,00	.....	1.666,67
221				2.000,00	.....	500,00

222	.....	.....	.....	5.000,00	.....	1.666,67
258	.....	.....	.....	1.000,00	.....	333,33
259	.....	.....	.....	5.000,00	.....	1.666,67
				18.000,00		5.833,33

Λαμβάνοντας υπόψη τα εξής:

1. Τα στοιχεία των προσκομισθέντων πινάκων ανάλωσης φορ. ετών 2007-2018 βάσει των οικογενειακών εισοδημάτων και δαπανών τουκαι της προσφεύγουσας,, που έχουν γίνει δεκτοί από τον έλεγχο, την
2. Τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων των ανωτέρω την
3. Λοιπές δαπάνες και στοιχεία που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση βάσει της ΠΟΛ. 1033/2014, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα και οι λοιποί συνδικαιούχοι διέθεταν μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών που καλύπτει τα υπό κρίση ποσά πιστώσεων – καταθέσεων μετρητών στο φορολογικό έτος 2017 συνολικού ύψους 18.000,00 €, από το οποίο στον προσφεύγοντα αναλογεί ποσό ύψους 5.833,33 €, στον5.833,33 €, στην5.833,33 €, και στον500,00 €, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός ότι τα ανωτέρω ποσά των με α/α πιστώσεων καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών γίνεται δεκτός.

Για τις λοιπές πιστώσεις για τις οποίες ότι προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι καλύπτονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών όλων των συνδικαιούχων, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι αφορούν καταθέσεις μετρητών που διενεργήθηκαν από τους δικαιούχους των υπό κρίση λογαριασμών, και ως εκ τούτου ο ως άνω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι εσφαλμένα οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στον σύζυγό της και δεν κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα.

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας καταλογίστηκαν τα υπό κρίση ποσά. Περαιτέρω, από

την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε γνώση των προσβαλλομένων πράξεων και άσκησε, εμπρόθεσμα, όλα τα νόμιμα δικαιώματά της.

Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 6 του άρθρου 79, σε περίπτωση προσφυγής του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει), όπως προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν.3900/2010 (ΦΕΚ Α' 213), ειδικά για τις φορολογικές παραβάσεις προβλέπεται ότι η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Ωστόσο, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσδιορίζει οποιαδήποτε συγκεκριμένη βλάβη, η οποία δεν θα μπορούσε να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τυπικές πλημμέλειες είναι απορριπτέοι ως αβάσιμος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση,

α. όσον αφορά τις πιστώσεις που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ν. 4172/13 με την παρούσα απόφαση καταλογίζονται διαφορές ποσού που αναλογεί στην προσφεύγουσα ύψους 4.157,63 € στο φορολογικό έτος 2017 (αντί 60.676,22 € βάσει ελέγχου) και στο φορολογικό έτος 2018 δεν καταλογίζονται ποσά ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης του άρθ. 12§3ή του ΚΦΕ (αντί 102.430,82 € βάσει ελέγχου), και

β. όσον αφορά την προσαύξηση περιουσίας, γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και αιτιολογούνται πιστώσεις συνολικού ύψους 23.483,93 €, από τις οποίες στην προσφεύγουσα αναλογεί ποσό ύψους 7.661,31 € στο φορολογικό έτος 2017. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση στο φορολογικό έτος 2017 καταλογίζεται προσαύξηση περιουσίας ύψους 31.605,06 € (αντί 39.266,37 € βάσει ελέγχου).

Συγκεκριμένα, όσον αφορά την προσαύξηση περιουσίας, με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι αιτιολογούνται οι παρακάτω πιστώσεις:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΟ ΕΤΟΣ 2017						
α/α	Πιστωτικό Ίδρυμα	Λογαριασμοί	Ημερομηνία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Δικαιούχοι λογαριασμού	Μη Απολογημένη πίστωση - προσαύξηση περιουσίας
14				720,00	.....	240,00
223				100,00	.....	33,33
224				860,00	.....	286,67
ΜΙΚΡΑ ΠΟΣΑ - ΣΥΝΟΛΟ				1.680,00		560,00
24				273,93	.....	91,31
28				2.400,00	.....	800,00
169				130,00	.....	43,33
319				1.000,00	.....	333,33
ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΑΜΟΙΒΑΙΩΝ - ΣΥΝΟΛΟ						
21				5.000,00	.....	1.666,67
221				2.000,00	.....	500,00
222				5.000,00	.....	1.666,67

258	.....	.....	.....	1.000,00	.....	333,33
259	.....	.....	.....	5.000,00	.....	1.666,67
ΑΝΑΛΩΣΗ - ΣΥΝΟΛΟ				18.000,00		5.833,33
ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017				23.483,93		7.661,31

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, το εισόδημα της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης προσδιορίζεται ως εξής:

Φορολογικό έτος 2017				
Περιγραφή Εισοδήματος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία (άρθ. 21§4Ν.4172/13)		39.266,37	31.605,06	31.605,06
Παροχή έναντι εργασιακής σχέσης (άρθ. 12§3η' Ν. 4172/13)		60.676,22	4.157,63	4.157,63
Εισόδημα από τόκους -μερίσματα	167,91	167,91	167,91	0,00
Εισόδημα από ακίνητα	44.865,61	44.865,61	44.865,61	0,00
Σύνολο εισοδημάτων	45.033,52	144.976,11	80.796,21	35.762,69
Φορολογητέο εισόδημα	45.033,52	144.976,11	80.796,21	35.762,69
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	21.025,67	21.025,67	21.025,67	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	66.059,19	166.001,78	101.821,88	35.762,69

Φορολογικό έτος 2018				
Περιγραφή Εισοδήματος	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΕΔ-ΔΗΛΩΣΗΣ
Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία (άρθ. 21§4Ν.4172/13)		13.843,87	13.843,87	13.843,87
Παροχή έναντι εργασιακής σχέσης (άρθ. 12§3η' Ν. 4172/13)		102.430,82	0,00	0,00
Εισόδημα από τόκους -μερίσματα	218,10	218,10	218,10	0,00
Εισόδημα από ακίνητα	46.508,12	46.508,12	46.508,12	0,00
Σύνολο εισοδημάτων	46.726,22	163.000,91	60.570,09	13.843,87
Φορολογητέο εισόδημα	46.726,22	163.000,91	60.570,09	13.843,87
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	41.848,88	41.848,88	41.848,88	0,00

Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	88.575,10	204.849,79	102.418,97	13.843,87
---	-----------	------------	------------	-----------

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης προσδιορίζεται ως εξής:

Φόρος Εισοδήματος Υπόχρεου - Φορολογικό έτος 2017								
	δηλωση		ελεγχος		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
ακίνητα	1.790,97	14.289,52	1.790,97	14.289,52	1.790,97	14.289,52	0,00	0,00
προσαυξηση			19.003,26	12.957,90	16.475,03	10.429,67	16.475,03	10.429,67
μισθωτη	2.590,59		2.590,59	20.304,30	2.590,59	914,68	0,00	914,68
-παρακρ. Μισθωτής	688,84		688,84		688,84		0,00	0,00
-μειωση 16 ΚΦΕ	1.900,00		1.900,00		1.900,00	914,68	0,00	914,68
μερίσματα/τόκοι	140,54	25,19	140,54	25,19	140,54	25,19	0,00	0,00
-παρακρ. Μερισμ/τόκοι	138,59	23,22	138,59	23,22	138,59	23,22	0,00	0,00
κυριος φορος υποχρεου	1.794,66	14.291,49	20.797,93	47.553,69	18.269,69	24.721,16	16.475,03	10.429,67
συμβεβ. ποσά	436,26	1.603,88	436,26	1.603,88	436,26	1.603,88	0,00	0,00
σύνολο φ.ε. υποχρεου	2.230,92	15.895,37	21.234,19	49.157,57	18.705,95	26.325,04	16.475,03	10.429,67
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			9.501,63	16.631,10	8.237,51	5.214,83	8.237,51	5.214,83

Εισφορά Αλληλεγγύης Υπόχρεου - Φορολογικό έτος 2017								
	δηλωση		ελεγχος		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
εισφορά υποχρεου	513,62	3.296,33	4.941,43	12.291,16	4.251,91	6.514,97	3.738,29	3.218,64
παρακράτηση υποχρεου	0,00	0,00					0,00	0,00
υπόλοιπο υποχρεου	513,62	3.296,33	4.941,43	12.291,16	4.251,91	6.514,97	3.738,29	3.218,64

Φόρος Εισοδήματος Υπόχρεου - Φορολογικό έτος 2018								
	δηλωση		ελεγχος		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
ακίνητα	2.527,05	15.028,65	2.527,05	15.028,65	2.527,05	15.028,65	0,00	0,00
προσαυξηση			7.712,92	4.568,48	7.547,92	4.568,48	7.547,92	4.568,48
μισθωτη	2.567,98		2.567,98	39.093,87	2.567,98	0,00	0,00	0,00
-παρακρ. Μισθωτής	668,04		668,04		668,04		0,00	0,00
-μειωση 16 ΚΦΕ	1.900,00		1.900,00		1.900,00	0,00	0,00	0,00
μερίσματα/τόκοι	117,04	32,72	117,04	32,72	117,04	32,72	0,00	0,00
-παρακρ. Μερισμ/τόκοι	118,57	32,71	118,57	32,71	118,57	32,71	0,00	0,00
κυριος φορος υποχρεου	2.525,46	15.028,66	10.238,38	58.691,01	10.073,38	19.597,14	7.547,92	4.568,48
συμβεβ. ποσά	517,26	1.672,42	517,26	1.672,42	517,26	1.672,42	0,00	0,00
σύνολο φ.ε. υποχρεου	3.042,72	16.701,08	10.755,64	60.363,43	10.590,64	21.269,56	7.547,92	4.568,48
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ			3.856,46	21.831,17	3.773,96	2.284,24	3.773,96	2.284,24

Εισφορά Αλληλεγγύης Υπόχρεου - Φορολογικό έτος 2018								
	δηλωση		ελεγχος		ΔΕΔ		Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης	
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
εισφορά υποχρεου	515,00	5.322,76	2.087,44	15.783,88	2.049,94	6.568,71	1.534,94	1.245,95
παρακράτηση υποχρεου	0,00	0,00					0,00	0,00
υπόλοιπο υποχρεου	515,00	5.322,76	2.087,44	15.783,88	2.049,94	6.568,71	1.534,94	1.245,95

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την τροποποίηση των αρ.οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 & 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

- Η υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	52.265,46	26.904,70
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	26.132,73	13.452,35
Διαφορά εισφ. Αλληλ.	13.422,64	6.956,93
Σύνολο για Καταβολή	91.820,83	47.313,98

- Η υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	51.375,27	12.116,40
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	25.687,63	6.058,20
Διαφορά εισφ. Αλληλ.	12.033,56	2.780,89
Σύνολο για Καταβολή	89.098,46	20.955,48

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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

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.