ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536

Καλλιθέα, 13.03.2024
Αριθμός απόφασης: 676

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).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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

3. Την αριθ. 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 **28.11.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ....., **με ΑΦΜ** ....., κατά της υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και της υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων αιτείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της από **28.11.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ....., **με ΑΦΜ .....**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 15.306,84 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 7.653,42 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.632,30 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 27.592,56 €.
- Με την υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 30.652,76 €, πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 15.326,30 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.437,60 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 53.416,66 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 26.10.2023 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. ...../10.03.2023 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου, ζητήθηκε από την προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ. πρωτ. ...../10.05.2023 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πηγή ή/και αιτία προέλευσης δεκαέξι πιστώσεων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς της λογαριασμούς στο φορολογικό έτος 2017 και είκοσι επτά πιστώσεων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς της λογαριασμούς στο φορολογικό έτος 2018, καθώς και ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη.

Ανταποκρινόμενη στο ανωτέρω Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο, με τα υπ' αριθ. πρωτ. εισερχ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ...../01.06.2023, .../09.06.2023 και ...../29.06.2023 υπομνήματα, πλήθος στοιχείων – παραστατικών και εγγράφων προς αιτιολόγηση των επίμαχων πρωτογενών πιστώσεων που περιλαμβάνονταν στο προαναφερόμενο αίτημα.

Μετά την αξιολόγηση των προσκομισθέντων δικαιολογητικών στο σύνολό τους, ο έλεγχος έκρινε ότι την ελεγχόμενη περίοδο υφίσταται αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, ως εξής:

α) ποσά που η προσφεύγουσα εισέπραξε στα ελεγχόμενα έτη 2017 & 2018, από την εταιρεία «..... Ι.Κ.Ε.» με Α.Φ.Μ. ....., τα οποία χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο ως παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής

σχέσης, εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 12§3 περ. η' του ν. 4172/2013 και φορολογούνται με τις διατάξεις του άρθρου 7 & 15 του ν. 4172/2013, και

β) πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν στο φορολογικό έτος 2018, οι οποίες δεν μπορούν να υπαχθούν σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος, όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 7 του ν.4172/2013 και οι οποίες χαρακτηρίζονται ως προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από άγνωστη πηγή ή αιτία σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν.4172/2013 σε συνδυασμό και με το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ. καθώς και τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ. 1095/2011.

Ειδικότερα,

- στο φορολογικό έτος 2017, το ποσό των 51.470,00 € χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης (άρθρο 12§3η Ν. 4172/13),
- στο φορολογικό έτος 2018, το ποσό των 5.000,00 € χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας (άρθρο 21§4 Ν. 4172/13) και το ποσό των 77.640,00 € χαρακτηρίστηκε ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης (άρθρο 12§3η Ν. 4172/13).

Επιπλέον, στο φορολογικό έτος 2018, προέκυψε για την προσφεύγουσα βάσει ελέγχου, προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 106.908,14 €.

Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη του με αριθ. ...../20.09.2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. με συνημμένο τον υπ' αριθ. ...../20.09.2023 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό φόρο εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και τον υπ' αριθ. ...../20.09.2023 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό φόρο εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, προκειμένου η προσφεύγουσα να καταθέσει τις απόψεις της εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των είκοσι ημερών. Σε απάντηση του ανωτέρω Σημειώματος Διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα προσκόμισε το υπ' αριθ. πρωτ. ...../10.10.2023 υπόμνημα, υποστηρίζοντας ότι τα ποσά που χαρακτήρισε ο έλεγχος ως εισόδημα από μισθωτή εργασία αφορούν στην πραγματικότητα κεφάλαια που έλαβε από την εταιρεία ..... ΙΚΕ και τα οποία επέστρεψε δια συμψηφισμού μετά τη διανομή κερδών του αντίστοιχου έτους, ότι το ποσό των 5.000,00 € που χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας στο έτος 2018 προέρχεται από μετρητά που είχε στη διάθεσή της από την εκμίσθωση ακινήτου επί της οδού ..... στη ..... και τέλος, προσκομίζοντας πλήθος δικαιολογητικών σχετικά με την ανάλωση κεφαλαίου προηγουμένων ετών ύψους 190.000,00 € που είχε δηλώσει στον κωδ. 788 των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, που υπέβαλε με τις διατάξεις του ν.4512/2018, προς κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών.

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τις έγγραφες αιτιάσεις της προσφεύγουσας, έκανε δεκτό το ποσό που η προσφεύγουσα επικαλείται προς ανάλωση (κωδικός 788) στο φορολογικό έτος 2018 και προχώρησε στη σύνταξη της από 26.10.2023 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη κρίση του ελέγχου ως προς τα ποσά που χαρακτηρίζονται ως παροχή έναντι εργασιακής σχέσης: Το επίμαχο ποσό των 51.470,00 € για το φορολογικό έτος 2017 και το ποσό των 77.640,00 € για το φορολογικό έτος 2018, αφορούν κεφάλαια που έλαβε από την εταιρεία «..... ΙΚΕ» και επέστρεψε δια συμψηφισμού μετά τη διανομή κερδών του έτους 2022.

2. Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας – Εσφαλμένη ερμηνεία των προσβαλλόμενων ισχυρισμών: Τα κεφάλαια που έλαβε από την ΙΚΕ κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, αποτελούσαν ταμειακή διευκόλυνση τα οποία επέστρεψε το 2022 δια συμψηφισμού με διανομή κερδών του έτους αυτού. Δεν πρόκειται επομένως για μερίσματα των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως εσφαλμένα κατανόησε ο έλεγχος αλλά για μια απλή ταμειακή διευκόλυνση σε μια χρονική στιγμή που είχε ανάγκη.
3. Μη εκπλήρωση του βάρους απόδειξης σχετικά με την προσαύξηση περιουσίας. Το ποσό των 5.000,00 € που πιστώθηκε στον τραπεζικό της λογαριασμό την 12.01.2018, προέρχεται από μετρητά που είχε στη διάθεσή της το επίμαχο διάστημα, από τις πληρωμές των μισθωμάτων που λάμβανε μηνιαία από την εταιρεία ..... για το έτος 2017, για την εκμίσθωση ακινήτου επί της οδού ..... στη ..... Εσφαλμένως ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό της, επικαλούμενος την πρακτική της εταιρείας ..... να εξοφλεί τα ενοίκια τραπεζικά, καθώς η συνολική καταβολή των 5.628,00 € που επικαλείται ο έλεγχος, πραγματοποιήθηκε κατόπιν όχλησής της την 31.12.2018 και αφορούσε σε όλα τα μηνιαία μισθώματα του 2018 που εκκρεμούσαν προς πληρωμή.

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 στην προκείμενη περίπτωση, στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, πραγματοποιήθηκαν κατά το έτος 2017 πιστώσεις συνολικού ποσού 51.470,00 € και κατά το έτος 2018 πιστώσεις συνολικού ποσού 77.640,00 €, οι οποίες προήλθαν από την εταιρεία «..... Ι.Κ.Ε.» με Α.Φ.Μ. ....., στην οποία η προσφεύγουσα συμμετέχει ως διαχειρίστρια και μοναδική εταίρος με ποσοστό 100%.

Επειδή, ως προς τις ανωτέρω πιστώσεις, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για κεφάλαια που έλαβε από την εταιρεία «..... ΙΚΕ» και επέστρεψε δια συμψηφισμού μετά τη διανομή κερδών του 2022. Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, εφόσον τα ποσά επιστράφηκαν έστω και δια συμψηφισμού δεν τίθεται ζήτημα εισοδήματος, διότι ελλείπει το στοιχείο του πλουτισμού. Περαιτέρω, υποστηρίζει ότι ναι μεν δεν υπήρχε συγκεκριμένη αιτιολογία στα σχετικά τραπεζικά παραστατικά, ωστόσο αποδεικνύεται με άλλον τρόπο η σύνδεση μεταξύ των πιστώσεων και της διανομής μερισμάτων.

Επειδή, η προσφεύγουσα επεκτείνοντας τον ισχυρισμό της, υποστηρίζει ότι το ανωτέρω ποσό αποτελεί ταμειακή διευκόλυνση από την ανωτέρω εταιρεία προς την ίδια, το οποίο επεστράφη δια του συμψηφισμού με τα διανεμηθέντα κέρδη του έτους 2022. Δεν πρόκειται επομένως για μερίσματα των ελεγχόμενων χρήσεων, όπως εσφαλμένα κατανόησε ο έλεγχος, αλλά για μια απλή ταμειακή διευκόλυνση σε μια χρονική στιγμή που είχε ανάγκη. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει το από 30.10.2022 «Πρακτικό Τακτικής Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας ..... ΙΚΕ» που αφορά *«τη διανομή 200.000,00 € από κέρδη τρέχουσας χρήσης και κέρδη παρελθουσών χρήσεων»,* τη με αριθμό ...../15.12.2022 Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων από μερίσματα – τόκους – δικαιώματα έτους 2022 της ως άνω εταιρείας, αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 33.95.00.0100 «.....» της παραπάνω εταιρείας για τα έτη 2017, 2018 και 2022, καθώς και την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματός της, φορολογικού έτους 2022, στην οποία δήλωσε στον κωδικό 728 τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ύψους 165.480,00 €, ήτοι του ποσού που ισχυρίζεται ότι επέστρεψε μέσω συμψηφισμού στην εταιρεία ώστε να εξοφλήσει την οφειλή της προς αυτή.

Επειδή, στο άρθρο 100 του **Ν. 4072/2012 (ΦΕΚ Α' 86) (Μέρος Δεύτερο: άρθρα 43-120) περί εισαγωγής στο ελληνικό δίκαιο της νέας εταιρικής μορφής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας,** ρυθμίζεται η έγκριση των καταστάσεων από τους εταίρους και η διανομή κερδών σ' αυτούς. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του εν λόγω άρθρου, *«Για την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων και τη διανομή κερδών απαιτείται απόφαση των εταίρων.»* Ακολούθως, στην παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου αναφέρεται ρητά ότι *«για να διανεμηθούν κέρδη, πρέπει αυτά να προκύπτουν από τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις...»,* ενώ στην παράγραφο 5 στο ίδιο άρθρο θεσπίζεται ως κύρωση εις βάρος των εταίρων που εισέπραξαν κέρδη κατά παράβαση των ανωτέρω παραγράφων (1, 3) η υποχρέωση επιστροφής των παρατύπως και αδικαιολογήτως εισπραχθέντων κερδών στην εταιρεία.

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται σαφώς ότι η διανομή κερδών πρέπει να έπεται της σύνταξης και έγκρισης των ετησίων οικονομικών καταστάσεων από τη συνέλευση των εταίρων. Εξ αντιδιαστολής των προαναφερομένων συνάγεται ότι προδιανομή κερδών στους εταίρους Ι.Κ.Ε. δεν επιτρέπεται ενώ αντιθέτως επιτρέπονται οι προσωρινές απολήψεις έναντι κερδών από τους εταίρους της Ι.Κ.Ε., οι οποίες αφορούν τη διανομή μέρους των κερδών που πρόκειται να διανεμηθούν συνολικά, τελούν υπό την έγκριση της συνέλευσης των εταίρων και γίνονται αφού εγκριθούν οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις.

Κατ' ακολουθία των προαναφερομένων διαταξέων του νόμου περί Ι.Κ.Ε., ο φορολογικός νομοθέτης εντάσσει τις προσωρινές απολήψεις κερδών των εταίρων κάθε είδους νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, άρα και της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας (Ι.Κ.Ε.) στην έννοια του «μερίσματος» του άρθρου 36 παρ. 1 του Ν. 4172/2013 (ΠΟΛ. 1042/26-1-2015 περίπτωση 3.), που φορολογείται ως εισόδημα από κεφάλαιο κατ' άρθρο 35 του Ν. 4172/2013. Ο τρόπος φορολόγησης των πραγματοποιούμενων προσωρινών απολήψεων έναντι κερδών Ι.Κ.Ε. ρυθμίζεται στην ΠΟΛ. 1068/1-6-2016 «Κοινοποίηση των διατάξεων των παραγράφων 7, 8 και 11 του άρθρου 112 του Ν. 4387/2016 και της παραγράφου 4 του άρθρου 44 του Ν. 4389/2016» ως εξής: *«Σε περίπτωση που διανέμονται προμερίσματα από Α.Ε. ή πραγματοποιούνται προσωρινές απολήψεις έναντι κερδών Ε.Π.Ε. ή Ι.Κ.Ε. μέσα στο φορολογικό έτος 2016, η απόφαση διανομής των οποίων τελεί υπό την έγκριση της τακτικής γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων, αντίστοιχα, που θα πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους 2017, παρακρατείται φόρος με τον αυξημένο συντελεστή (15%).»*

Εκ των ανωτέρω προκύπτει με σαφήνεια ότι η φορολογική διοίκηση εφαρμόζοντας ορθώς το άρθρο 100 του Ν. 4072/2012 εισάγει την έννοια της επιτρεπόμενης «προσωρινής απολήψεως έναντι κερδών» που διαφοροποιείται από την κατά παράβαση του νόμου έννοια της «προδιανομής κερδών», με εφαρμογή του συντελεστή παρακρατούμενου φόρου που ισχύει κατά το χρόνο κτήσης εισοδήματος από τους εταίρους που συμπίπτει με το χρονικό σημείο της διανομής των κερδών σ' αυτούς μετά την έγκρισή της από τη γενική συνέλευση των εταίρων.

Συμπερασματικά, θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι στις Ι.Κ.Ε. οι επιτρεπόμενες προσωρινές απολήψεις κερδών από τους εταίρους αφορούν τη διανομή μέρους των κερδών που γίνονται αφού έχουν εγκριθεί οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, και επ' αυτών των απολήψεων, που αντιμετωπίζονται φορολογικά ως μερίσματα, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% (ισχύων συντελεστής για τις πραγματοποιούμενες εντός του 2016 προσωρινές απολήψεις κερδών που τελούν υπό την έγκριση των γενικών συνελεύσεων των εταίρων που θα πραγματοποιηθούν εντός του 2017).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ. πρωτ. ...../10.10.2023 υπόμνημά της, σε απάντηση του με αριθ. ...../20.09.2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., ισχυρίστηκε ότι τα ποσά που χαρακτήρισε ο έλεγχος ως εισόδημα από μισθωτή εργασία αφορούν στην πραγματικότητα κεφάλαια που έλαβε από την εταιρεία ..... ΙΚΕ και τα οποία επέστρεψε δια συμψηφισμού μετά τη διανομή κερδών του αντίστοιχου έτους. Με την παρούσα προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα ποσά επεστράφησαν στην εταιρεία δια του συμψηφισμού με τα διανεμηθέντα κέρδη του έτους 2022.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι τα επίμαχα ποσά που έλαβε το 2017 και 2018, έχουν εγκριθεί από την ετήσια τακτική συνέλευση των ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο Ν. 4072/2012 (ΦΕΚ Α' 86) περί εισαγωγής στο ελληνικό δίκαιο της νέας εταιρικής μορφής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας. Η προσφεύγουσα προσκόμισε το από 30.10.2022 «Πρακτικό Τακτικής Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας «..... ΙΚΕ», σύμφωνα με το οποίο η συνέλευση στη οποία παρέστη μόνο η ίδια ως μοναδική εταίρος, *«αποφάσισε τη διανομή 200.000,00 € από κέρδη τρέχουσας χρήσης και κέρδη παρελθουσών χρήσεων».* Το εν λόγω πρακτικό δεν φέρει καμία υπογραφή και σφραγίδα από την εταιρεία, ενώ δεν αναφέρεται σε αυτό ρητά από τα κέρδη ποιων χρήσεων προέρχεται η διανομή του ανωτέρω ποσού των 200.000,00 € , ούτε το ποσό το οποίο η προσφεύγουσα έχει ήδη λάβει από αυτήν τα προηγούμενα έτη και το οποίο θα συμψηφίσει με αυτό.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα προσκομίζει αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 33.95.00.0100 «.....» της εταιρείας «..... ΙΚΕ» για το έτος 2022, από το οποίο προκύπτει ότι έχει γίνει λογιστική εγγραφή τακτοποίησης του υπολοίπου του λογαριασμού με αιτιολογία «Συμψηφισμός οφειλών με κέρδη», ποσού 165.480,00 €. Δεν προσκομίστηκε ωστόσο κίνηση του λογαριασμού όψεως της εταιρείας αλλά και της ίδιας, από την οποία να προκύπτει το ποσό που έλαβε εν τέλει το 2022 από τη διανομή κερδών. Επιπλέον, δεν προσκομίστηκε αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 33.95.00.0100 «.....» και τραπεζικοί λογαριασμοί της εταιρείας αλλά και της προσφεύγουσας, για τα έτη 2019 έως 2021, ώστε να διαπιστωθεί αν κατά τη διάρκεια των ετών αυτών η προσφεύγουσα έλαβε και άλλα χρήματα από την εταιρεία.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη ότι:
α) καταβλήθηκαν στην προσφεύγουσα από την εταιρεία «..... ΙΚΕ», χρηματικά ποσά ύψους 51.470,00 € το έτος 2017 και 77.640,00 € το έτος 2018, χωρίς να προκύπτει ότι αυτά πράγματι επιστρέφονται με οποιοδήποτε τρόπο,
β) οι επίμαχες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας παρουσιάζουν περιοδικότητα, και
γ) η προσφεύγουσα, τα υπό κρίση έτη, ήταν διαχειρίστρια και μοναδική εταίρος με ποσοστό 100% στην ανωτέρω εταιρεία, 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,
τα εν λόγω ποσά, ελλείψει άλλης νόμιμης αιτίας, θεωρείται ότι αφορούν αμοιβές που έλαβε η προσφεύγουσα για υπηρεσίες που παρείχε ως διαχειρίστρια της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2 περ. δ' και παρ 3 περ. η' του ν. 4172/2013.

Επειδή, περαιτέρω, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται μη επαρκή αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με την **παράγραφο 2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του Κ.Φ.Δ.** 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 Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, 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 από 26.10.2023 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. 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, γεγονός που καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις επαρκώς αιτιολογημένες και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα, με τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυρίζεται αφενός ότι η φορολογική αρχή δεν εκπλήρωσε το βάρος της απόδειξης σχετικά με την προσαύξηση περιουσίας και αφετέρου ότι το ποσό των 5.000,00 € που πιστώθηκε στον τραπεζικό της λογαριασμό την 12.01.2018 και το οποίο έλεγχος χαρακτήρισε ως εισόδημα που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν.4172/2013, αφορά μετρητά που είχε στη διάθεσή της το επίμαχο διάστημα, από τις πληρωμές των μισθωμάτων που λάμβανε μηνιαία από την εταιρεία ..... για το έτος 2017, για την

εκμίσθωση ακινήτου επί της οδού ..... στη ..... Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι εσφαλμένως ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό της με την αιτιολογία ότι η πρακτική της εταιρείας ..... είναι να εξοφλεί τα ενοίκια τραπεζικά.

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής:
«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.
Σημειώνεται ότι ***ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης****, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»*

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. **884/2016 απόφαση του ΣτΕ** (Β΄ Τμήμα Επταμελές) ότι *«η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] 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, 2442/2013, 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. Πράγματι, 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 ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης*

φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους. .....».

Επειδή περαιτέρω, στο **άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ.** 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, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από 26.10.2023 έκθεση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 5.000,00 € που κατέθεσε την 12.01.2018 σε τραπεζικό της λογαριασμό προέρχεται από μισθώματα του ακινήτου επί της οδού ..... στη ....., τα οποία έλαβε μετρητοίς από την εταιρεία ..... και αφορούν το έτος 2017, διότι «*από αναζήτηση που έκανε στο σύνολο των τραπεζικών κινήσεων της προσφεύγουσας διαπίστωσε ότι έγινε κατάθεση στις 31.12.2018 στο κατάστημα της ..... της ..... στο λογαριασμό ..... με αιτιολογία ΕΝΟΙΚΙΑ ..... συνολικού ποσού 5.628,00€ (450,00€ επί 12 μήνες = 5.400,00€ πλέον χαρτοσήμου). Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι λαμβάνει τα μισθώματα μηνιαία σε μετρητά είναι αβάσιμος και ανυπόστατος, καθότι σύμφωνα με τη πρακτική της εταιρείας .....για το φορολογικό έτος 2018 τα ενοίκια τα εξοφλεί μέσω τραπέζης.*»

Επειδή, από το έντυπο Ε2 (αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας) που υπέβαλε η προσφεύγουσα για τα υπό κρίση έτη, 2017 και 2018, προκύπτει ότι δήλωσε – τόσο στο φορολογικό έτος 2017 όσο και στο φορολογικό έτος 2018 – ότι εισέπραξε για το ακίνητο επί της οδού .... (..... όροφος) μισθώματα ύψους 5.400,00 € ανά έτος, από τον ενοικιαστή ..... με ΑΦΜ .....

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ύστερα από επισκόπηση του συνόλου των τραπεζικών κινήσεων της προσφεύγουσας, προκύπτει ότι η

προσφεύγουσα εισέπραξε από την εταιρεία ....., το σύνολο των ενοικίων του έτους 2018, την 31.12.2018, μέσω τραπέζης, ενώ για τα ενοίκια του έτους 2017 δεν διαπιστώθηκε αντίστοιχη μεταφορά στον τραπεζικό της λογαριασμό από την ως άνω εταιρεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εισέπραξε τα μισθώματα του έτους 2017 μετρητοίς από την ανωτέρω εταιρεία και στη συνέχεια τα κατέθεσε στον τραπεζικό της λογαριασμό την 12.01.2018.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η κατάθεση μετρητών, ποσού 5.000,00 €, που πραγματοποιήθηκε στον τραπεζικό της λογαριασμό την 12.01.2018 προέρχεται από τις πληρωμές των μισθωμάτων που έλαβε μετρητοίς από την εταιρεία ..... για το έτος 2017, για την εκμίσθωση ακινήτου επί της οδού ..... στη ....., γίνεται δεκτός.

Κατόπιν των ανωτέρω, το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης προσδιορίζεται ως εξής:

Φορολογικό Έτος 2017

Α/Α	Περιγραφή Εισοδήματος	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	Μισθωτή εργασία - συντάξεις	00,00	51.470,00	51.470,00	51.470,00
3	Εισόδημα από ακίνητα	63.602,50	63.602,50	63.602,50	0,00
4	Μερίσματα –Τόκοι - Δικαιώματα	1.728,22	1.728,22	1.728,22	0,00
Σύνολο εισοδημάτων		**65.330,72**	**116.800,72**	**116.800,72**	**51.470,00**

Φορολογικό Έτος 2018

Α/Α	Περιγραφή Εισοδήματος	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
1	Προσαύξηση της περιουσίας σας που προέρχεται από άγνωστη αιτία	0,00	5.000,00	0,00	0,00
2	Μισθωτή εργασία - συντάξεις	5.626,50	83.266,50	83.266,50	77.640,00
3	Εισόδημα από ακίνητα	73.858,70	73.858,70	73.858,70	0,00
4	Μερίσματα –Τόκοι - Δικαιώματα	2.281,97	2.281,97	2.281,97	0,00
Σύνολο εισοδημάτων		**81.767,17**	**164.407,17**	**159.407,17**	**77.640,00**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από **28.11.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ....., **με ΑΦΜ .....**, την **επικύρωση** της υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- Η υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	14.411,62	14.411,62	14.411,62	
	της συζύγου	65.330,72	116.800,72	116.800,72	51.470,00
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	22.277,82	37.584,66	37.584,66	15.306,84
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		2.008,50	2.008,50	2.008,50	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		401,70	401,70	401,70	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			7.653,42	7.653,42	7.653,42
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		3.171,67	7.803,97	7.803,97	4.632,30
Τέλος επιτηδεύματος		108,33	108,33	108,33	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	**για καταβολή**	**27.968,02**	**55.560,58**	**55.560,58**	**27.592,56**
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

- Η υπ' αριθ. ...../26.10.2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	18.151,70	18.151,70	18.151,70	
	της συζύγου	81.767,17	164.407,17	159.407,17	77.640,00
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	27.339,09	57.991,85	56.327,03	28.987,94
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		2.332,38	2.332,38	2.332,38	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		466,48	466,48	466,48	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			15.326,30	14.493,97	14.493,97
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		4.712,08	12.149,68	11.699,68	6.987,60
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού		-4,68	-4,68	-4,68	0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	**για καταβολή**	**34.845,35**	**88.262,01**	**85.314,86**	**50.469,51**
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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.