



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 30/09/2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1487

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/2017) 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).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α. 1122/29.05.2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

5. Την από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ:

α) της υπ' αριθ. /30.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2017,

β) της υπ' αριθ. /30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016,

γ) της υπ' αριθ. /30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2017,

δ) της υπ' αριθ. /30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016,

ε) της υπ' αριθ. /30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ. /30.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2017, τις υπ' αριθ. /30.12.2019 και /30.12.2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα, και, τις υπ' αριθ. /30.12.2019 και /30.12.2019 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /30.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2017, πρόστιμο ποσού 14.102,24€, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου α) συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας 38.285,69€ πλέον ΦΠΑ 9.188,56€, κατά το φορολογικό έτος 2016 και, β) συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας 79.232,98€ πλέον ΦΠΑ 19.015,91€, κατά το φορολογικό έτος 2017, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 9, 10, 11, 12 και

13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), επισύροντας την κύρωση της παρ. 1 του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, ήτοι 28.204,47€ x 50%.

Με την υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2016, εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ποσού 16.796,35€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 904,35€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 90,43€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 229,36€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 1.224,14€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη α) της αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ως λογιστικής διαφοράς, ποσού 2.950,00€, με το αιτιολογικό ότι δεν πληρούνται οι προβλεπόμενες από τα άρθρα 22 και 23 του ν.4172/2013 προϋποθέσεις έκπτωσης, β) της αξίας πιστωτικού τιμολογίου, για την επιστροφή/έκπτωση επί πώλησης, ύψους 1.290,00€, λόγω διπλής καταχώρισής του στα λογιστικά αρχεία και γ) της αξίας μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, ως αποκρυβείσας ύλης, ποσού 38.285,69€, και δ) ποσού 16.220,00€ ως προσαύξησης περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2017, εξαλείφθηκαν οι δηλωθείσες ζημίες από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ποσού 26.505,29€ και επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 19.475,61€, πρόστιμο ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 9.737,81€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.294,40€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 33.507,82€, κατόπιν λογιστικού προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών της από την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, με την προσθήκη της αξίας μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων εσόδου, ως αποκρυβείσας ύλης, ποσού 79.232,98€, και δ) ποσού 30.880,00€ ως προσαύξησης περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Με την υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, κύριος φόρος ποσού 9.586,87€ πλέον προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 ποσού 199,16€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 9.786,03€ λόγω α) μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου εσόδου ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, συνολικής καθαρής αποκρυβείσας αξίας 38.285,69€ πλέον ΦΠΑ 9.188,56€, β) διπλής καταχώρησης στα λογιστικά αρχεία ενός πιστωτικού τιμολογίου, για την επιστροφή/έκπτωση επί πώλησης, καθαρής αξίας 1.290,00€ πλέον ΦΠΑ 309,68€ και γ) μετατόπισης φορολογητέων εκροών σε υψηλότερο συντελεστή, ήτοι από 23% σε 24%, συνολικού ποσού φόρου εκροών 88,71€.

Με την υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, κύριος φόρος ποσού 19.015,91€, λόγω μη έκδοσης

φορολογικού στοιχείου εσόδου ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου, συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας 79.232,98€ πλέον ΦΠΑ 19.015,91€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 30/12/2019 εκθέσεων ΕΛΠ (4308/2014) – Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2019 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη μεθοδολογία υπολογισμού προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 28 παρ. 2 του ίδιου νόμου. Μη νόμιμη αφαίρεση των δηλωθέντων εισοδημάτων από το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων της ίδιας χρήσης, ενώ οι τελευταίες έχουν ήδη κριθεί γνωστής πηγής ή αιτίας και πλήρως δικαιολογημένες. Αντιφατικές αιτιολογίες. Παραβίαση της αρχής της αυτοτέλει των χρήσεων.
2. Αναιτιολόγητη κρίση επί της πηγής προέλευσης εισοδημάτων. Μη νόμιμος καταλογισμός ποσού ως προσαύξησης περιουσίας προερχόμενης από επαγγελματική δραστηριότητα και μη νόμιμος καταλογισμός ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 58Α παρ. 1 ν.4174/2013, χωρίς όμως να στοιχειοθετείται, αιτιολογείται ή/και αποδεικνύεται η σύνδεση με την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Παντελώς αβάσιμα και αναιτιολόγητα καταλογίζει, την σε κάθε περίπτωση εσφαλμένη, διαφορά που εντοπίζει ως προερχόμενη από επαγγελματική δραστηριότητα καθώς προέρχεται από επανακατάθεση ή άλλη πηγή που όφειλε ο έλεγχος να διερευνήσει.
3. Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013, για τις υπό κρίση πιστώσεις / τραπεζικές κινήσεις. Πλήρως αιτιολογημένες οι πιστώσεις που θεωρήθηκαν ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, συνολικού ποσού 16.220,00€ και 30.880,00€, για τα έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα. Ειδικότερα, οι με α/α 19, 38, 39, 83, 87, 88, 115, 117, 118, 154, 168 και 170 πιστώσεις αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις και είναι γνωστής πηγής και αιτίας. Οι με α/α 135, 137, 200 και 201 πιστώσεις αφορούν σε καταβολές κερδών προηγούμενων χρήσεων, ενώ οι λοιπές πιστώσεις αφορούν τους συνδικαιούχους των τραπεζικών λογαριασμών.
4. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και έλλειψη νόμιμης βάσης ως προς τον καταλογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Ελλιπής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων εισοδήματος.

Ως προς τον 1^ο, 2^ο και 3^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές

που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία...».

Επειδή, με το άρθρο 64 του ν.4174/2013 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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «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, 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 επ.). 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, με το άρθρο 23 του ν.4174/2013 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... 3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με την Α.1293/2019 (ΦΕΚ Β' 3085/31.07.2019) Απόφαση του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, για φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Μεταξύ άλλων, με το άρθρο 11 ορίζεται ότι ελέγχεται η πλήρωση των προϋποθέσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και σε περίπτωση που συντρέχουν οι ως άνω προϋποθέσεις, το εισόδημα δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 27 του ν.4174/2013, έμμεσες μεθόδους ελέγχου.

Επειδή, με το άρθρο 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους... 4. 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, με το άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, με το άρθρο 27 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής. 2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με την Ε.2015/2020 εγκύκλιο παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του άρθρου 28 ν.4172/2013 και αναφέρονται τα ακόλουθα: «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, καθορίζεται έμμεσος τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό. Ο τρόπος προσδιορισμού του εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013, συνίσταται στη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου καθώς και στην εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Σημειώνεται ότι όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 ν.4172/2013, το εισόδημα των φυσικών προσώπων καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων προσδιορίζεται κατ' εφαρμογή των λοιπών διατάξεων του ν.4172/2013. 2. Στα διαθέσιμα στοιχεία, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4172/2013, συμπεριλαμβάνονται, ενδεικτικά, στοιχεία και πληροφορίες που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας ή του φυσικού προσώπου που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Τέτοια στοιχεία μπορούν να είναι οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει το πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, το ύψος των αμοιβών που εισπράττονται κατά περίπτωση, η πελατεία, το μικτό κέρδος που προκύπτει από ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση ιδίως το χρόνο, τον τρόπο, τον τόπο και τα μέσα άσκησης της δραστηριότητας, καθώς και την ειδικότητα και τον επιστημονικό τίτλο κατά περίπτωση, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης, κάθε επιχειρηματική δαπάνη και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα αυτών. Ακόμα, διαθέσιμα στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία και πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από τρίτες πηγές, τα οποία αφορούν τον φορολογούμενο. 3. Επίσης, ο προσδιορισμός του εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013 μπορεί να διενεργηθεί βάσει των προβλεπόμενων στο άρθρο 27 του ν.4174/2013 μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. Ειδικότερα, για την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (περ. β' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013), της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (περ. γ' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013) και του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (περ. ε' της παρ.1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013) ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1050/2014 Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει.

Επειδή, στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των

πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, στο άρθρο 15 παρ. 3 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας και της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, επισημαίνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013 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. 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. 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.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1175/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την αντιμετώπιση θεμάτων ελέγχου προσαύξησης περιουσίας και διευκρινίστηκε ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα 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, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. 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. Επίσης, 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, με 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, με την υπ' αριθμ. 1895/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε, μεταξύ άλλων, ότι 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. 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 ύπαρξης 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 από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος [ήτοι από γνωστή πηγή, όπως αυτή καθορίστηκε/διαπιστώθηκε από τη φορολογική Διοίκηση, περίπτωση στην οποία δεν έχει πεδίο εφαρμογής η ρύθμιση του εδαφίου β της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν.3888/2010 (Α' 175), περί προσαύξησης περιουσίας προερχόμενης από άγνωστη πηγή ή αιτία, η οποία φορολογείται, κατά πλάσμα δικαίου, ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, σύμφωνα με το εδάφιο α της ίδιας παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ] 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" (βλ. ΣτΕ 886/2016 επταμ., 173/2018 επταμ. – πρβλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934 - 2935/2017 επταμ., 172/2018 επταμ.), 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(βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934 - 2935/2017 επταμ., 172 - 173/2018 επταμ.). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (βλ. ΣτΕ 884/2016 επταμ., 2934 - 2935/2017 επταμ., 172 - 173/2018 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (ήτοι απόδειξης όχι μόνο της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά και της συγκεκριμένης πηγής του, δηλαδή της προέλευσής του από το ελευθέριο επάγγελμα του φορολογούμενου) μπορεί να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε

περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν.4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνεκτιμώμενα με τις λοιπές περιστάσεις της υπόθεσης, ενδέχεται να είναι ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε αμοιβή από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ., ιδίως, ΣτΕ 173/2018 επταμ. – πρβλ. επίσης 884/2016 επταμ., 172/2018 επταμ.). Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του ΚΦΕ, το οποίο τέθηκε με το άρθρο 4 παρ. 14 του ν.4038/2012 (Α' 14 – σύμφωνα με τη ρύθμιση αυτή, «Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) [...], ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις πιο πάνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές του επιτηδευματία, τα φορολογητέα κέρδη και ο οφειλόμενος Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της Ελεγκτικής») και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περίπτ. ε' του ΚΦΔ (κατά την οποία, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να χρησιμοποιεί και ελεγκτικές μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, μεταξύ άλλων, με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου). Ειδικότερα, για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιόν της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση

στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία. Τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη ισχύουν όχι μόνο προκειμένου περί ατομικού τραπεζικού λογαριασμού του ελεύθερου επαγγελματία, αλλά και σε περίπτωση που αυτός είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με άλλο πρόσωπο, όπως ο/η σύζυγός του. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεύθερος επαγγελματίας είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση του έτερου συνδικαιούχου του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 5), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης ότι συνιστά καρπό της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεύθερου επαγγελματία – συνδικαιούχου του λογαριασμού.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στις από 30/12/2019 εκθέσεις ΕΛΠ (4308/2014) – Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτει ότι διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις της υπ' αριθ. Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Ειδικότερα, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, κρίθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις για εφαρμογή του άρθρου 28 παρ. 2 ν.4172/2013, διότι το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης. Κατόπιν, η ελεγκτική αρχή, μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ-ΛΠ), εντόπισε τους παρακάτω τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Χρήσεις που ο λογ/σμός είναι ενεργός και έχει κινήσεις	Συνδικαιούχοι	Παρατηρήσεις
1	Eurobank	GR56026003700000.	2016-2017	, (κόρη)	
2	Eurobank	GR63026003700000.	2016-2017	.....	Η κίνηση του λογαριασμού αφορά μόνο τόκους
3	Alpha bank	GR18014070407040.	2016-2017	,(γιος),	
4	Alpha bank	GR41014070407040.	2016-2017	,	
5	Alpha bank	GR69014070907090.	2016-2017	,	
6	Alpha bank	GR83014070407040.	2016-2017	,,	
7	Alpha bank	GR23014070707070.	2016-2017	.....	επαγγελματικός

					
--	--	-------	--	--	--

Από την αρχική επεξεργασία των παραπάνω λογαριασμών και αφού εξαιρέθηκαν τυχόν μεταφορές ποσών μεταξύ των λογαριασμών της προσφεύγουσας καθώς και οι πιστωτικοί τόκοι, και αφότου λήφθηκαν υπόψη οι εξηγήσεις, που παρείχε η προσφεύγουσα διά του με αριθ. πρωτ./13.11.2019 υπομνήματός της – απάντησης στο υπ' αριθ. πρωτ./27.08.2019 σημείωμα του άρθρου 14 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, αιτιολογώντας μέρος των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς, όπου ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, διαπιστώθηκαν οι παρακάτω πρωτογενείς πιστώσεις κατά λογαριασμό:

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
1	ALPHA BANK	GR41014070407040..	4/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00
2	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/2/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	450,00
3	ALPHA BANK	GR41014070407040..	1/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
4	ALPHA BANK	GR41014070407040..	30/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	400,00
5	ALPHA BANK	GR41014070407040..	27/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	200,00
6	ALPHA BANK	GR41014070407040..	31/5/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	315,00
7	ALPHA BANK	GR41014070407040..	30/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
8	ALPHA BANK	GR41014070407040..	28/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
9	ALPHA BANK	GR41014070407040..	31/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	250,00
10	ALPHA BANK	GR41014070407040..	3/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	310,00
11	ALPHA BANK	GR41014070407040..	31/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
12	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/12/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
13	ALPHA BANK	GR18014070407040..	15/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00
14	ALPHA BANK	GR18014070407040..	2/2/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
16	ALPHA BANK	GR18014070407040..	4/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
17	ALPHA BANK	GR18014070407040..	7/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.....Ρ 002	770,00
18	ALPHA BANK	GR18014070407040..	1/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00
19	ALPHA BANK	GR18014070407040..	20/4/2016	SUPER BATCH	ENT.160420..... .....Ξ341	420,00
20	ALPHA BANK	GR18014070407040..	21/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	180,00
21	ALPHA BANK	GR18014070407040..	28/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
22	ALPHA BANK	GR18014070407040..	19/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	600,00
23	ALPHA BANK	GR18014070407040..	31/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
24	ALPHA BANK	GR18014070407040..	15/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	565,00

25	ALPHA BANK	GR18014070407040..	23/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	950,00
26	ALPHA BANK	GR18014070407040..	11/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00
27	ALPHA BANK	GR18014070407040..	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
29	ALPHA BANK	GR18014070407040..	26/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	400,00
33	ALPHA BANK	GR18014070407040..	17/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	550,00
35	ALPHA BANK	GR18014070407040..	1/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
38	ALPHA BANK	GR18014070407040..	21/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....24Ξ99 9	3.000,00
39	ALPHA BANK	GR18014070407040..	22/12/2016	SUPER BATCH	ENT.1.....9025 Ξ812	3.500,00
40	EUROBANK	GR56026003700000..	28/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	300,00
41	EUROBANK	GR56026003700000..	28/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.400,00
42	EUROBANK	GR56026003700000..	29/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
43	EUROBANK	GR56026003700000..	30/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
44	EUROBANK	GR56026003700000..	28/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
45	EUROBANK	GR56026003700000..	31/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
46	EUROBANK	GR56026003700000..	23/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
47	EUROBANK	GR56026003700000..	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
48	EUROBANK	GR56026003700000..	29/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
49	EUROBANK	GR56026003700000..	28/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
50	EUROBANK	GR56026003700000..	20/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.190,00
51	EUROBANK	GR56026003700000..	23/11/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
53	ALPHA BANK	GR69014070907090..	8/1/2016	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ7.....8	1.120,00
54	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
55	ALPHA BANK	GR69014070907090..	12/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.805,00
56	ALPHA BANK	GR69014070907090..	1/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
57	ALPHA BANK	GR69014070907090..	3/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
58	ALPHA BANK	GR69014070907090..	11/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.050,00
59	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.600,00
60	ALPHA BANK	GR69014070907090..	27/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
61	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/5/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.500,00

62	ALPHA BANK	GR69014070907090..	8/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
63	ALPHA BANK	GR69014070907090..	10/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	700,00
64	ALPHA BANK	GR69014070907090..	12/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
65	ALPHA BANK	GR69014070907090..	28/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
66	ALPHA BANK	GR69014070907090..	8/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
67	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/9/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
68	ALPHA BANK	GR69014070907090..	14/9/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	100,00
69	ALPHA BANK	GR69014070907090..	14/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	820,00
70	ALPHA BANK	GR69014070907090..	7/11/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	AWB	2.900,00
71	ALPHA BANK	GR69014070907090..	2/12/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	200,00
72	ALPHA BANK	GR83014070407040..	15/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	475,00
74	ALPHA BANK	GR83014070407040..	9/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	390,00
75	ALPHA BANK	GR83014070407040..	12/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
76	ALPHA BANK	GR83014070407040..	20/4/2016	SUPER BATCH	ENT.160420..... .....Ξ378	420,00
78	ALPHA BANK	GR83014070407040..	15/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
79	ALPHA BANK	GR83014070407040..	5/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
80	ALPHA BANK	GR83014070407040..	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	380,00
82	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	375,00
83	ALPHA BANK	GR83014070407040..	19/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	400,00
84	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	375,00
85	ALPHA BANK	GR83014070407040..	1/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ144	300,00
87	ALPHA BANK	GR83014070407040..	20/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....	3.000,00
88	ALPHA BANK	GR83014070407040..	20/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....	3.000,00
	ALPHA BANK	GR18014070407040..		ΛΟΙΠΕΣ		69,09
	ALPHA BANK	GR23014070707070..		ΛΟΙΠΕΣ		114.819,44
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2016						187.873,53

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
102	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/1/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
103	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/2/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
104	ALPHA BANK	GR41014070407040..	24/2/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00

105	ALPHA BANK	GR41014070407040..	21/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	250,00
106	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
107	ALPHA BANK	GR41014070407040..	29/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
108	ALPHA BANK	GR41014070407040..	3/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	50,00
109	ALPHA BANK	GR41014070407040..	3/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	300,00
110	ALPHA BANK	GR41014070407040..	28/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
111	ALPHA BANK	GR41014070407040..	14/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
112	ALPHA BANK	GR41014070407040..	7/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	300,00
113	ALPHA BANK	GR41014070407040..	2/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
114	ALPHA BANK	GR41014070407040..	27/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
115	ALPHA BANK	GR18014070407040..	19/1/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....5Ξ199	1.000,00
117	ALPHA BANK	GR18014070407040..	20/1/2017	SUPER BATCH	ENT.170120..... .....Ξ474	1.000,00
118	ALPHA BANK	GR18014070407040..	23/1/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....15Ξ8 66	500,00
119	ALPHA BANK	GR18014070407040..	23/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	450,00
120	ALPHA BANK	GR18014070407040..	6/3/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....17Ξ8 09	420,00
121	ALPHA BANK	GR18014070407040..	29/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	920,00
122	ALPHA BANK	GR18014070407040..	4/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.800,00
123	ALPHA BANK	GR18014070407040..	11/4/2017	SUPER BATCH	ENT.17.....8Ξ5 12	495,00
124	ALPHA BANK	GR18014070407040..	13/4/2017	SUPER BATCH	ENT.17.....19 Ξ514	505,00
126	ALPHA BANK	GR18014070407040..	27/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
128	ALPHA BANK	GR18014070407040..	9/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	300,00
131	ALPHA BANK	GR18014070407040..	15/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
132	ALPHA BANK	GR18014070407040..	27/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.000,00
133	ALPHA BANK	GR18014070407040..	7/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
134	ALPHA BANK	GR18014070407040..	14/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
135	ALPHA BANK	GR18014070407040..	31/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	E.E	300,00
136	ALPHA BANK	GR18014070407040..	31/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.700,00
137	ALPHA BANK	GR18014070407040..	4/8/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....2 Ξ693	2.500,00
138	ALPHA BANK	GR18014070407040..	23/8/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00

139	ALPHA BANK	GR18014070407040..	5/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ENK9/17	420,00
140	ALPHA BANK	GR18014070407040..	8/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	1Η ΔΟΣΗ	700,00
141	ALPHA BANK	GR18014070407040..	18/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00
142	ALPHA BANK	GR18014070407040..	21/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	700,00
143	ALPHA BANK	GR18014070407040..	25/9/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....23Ξ 664	180,00
144	ALPHA BANK	GR18014070407040..	26/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	120,00
145	ALPHA BANK	GR18014070407040..	28/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΕΞΟΦΛΗΣΗ	700,00
146	ALPHA BANK	GR18014070407040..	16/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
147	ALPHA BANK	GR18014070407040..	2/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	800,00
148	ALPHA BANK	GR18014070407040..	9/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.580,00
149	ALPHA BANK	GR18014070407040..	13/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	300,00
150	ALPHA BANK	GR18014070407040..	24/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	70,00
151	ALPHA BANK	GR18014070407040..	28/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	730,00
152	ALPHA BANK	GR18014070407040..	7/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
153	ALPHA BANK	GR18014070407040..	12/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.000,00
154	ALPHA BANK	GR18014070407040..	21/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	AWB	140,00
155	ALPHA BANK	GR18014070407040..	28/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
157	EUROBANK	GR56026003700000..	15/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
158	EUROBANK	GR56026003700000..	29/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
159	EUROBANK	GR56026003700000..	26/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.700,00
160	EUROBANK	GR56026003700000..	29/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
161	EUROBANK	GR56026003700000..	27/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
162	EUROBANK	GR56026003700000..	14/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
163	EUROBANK	GR56026003700000..	28/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
164	EUROBANK	GR56026003700000..	26/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
165	EUROBANK	GR56026003700000..	31/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
166	EUROBANK	GR56026003700000..	28/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
167	EUROBANK	GR56026003700000..	27/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00

168	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/1/2017	SUPER BATCH	ENT. 5Ξ979	1.000,00
169	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	456,00
170	ALPHA BANK	GR83014070407040..	18/1/2017	SUPER BATCH	ENT.1 Ξ082	1.000,00
171	ALPHA BANK	GR83014070407040..	14/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	330,00
173	ALPHA BANK	GR83014070407040..	11/4/2017	SUPER BATCH	ENT.17 Ξ507	495,00
174	ALPHA BANK	GR83014070407040..	13/4/2017	SUPER BATCH	ENT.1 9Ξ522	505,00
175	ALPHA BANK	GR83014070407040..	2/5/2017	SUPER BATCH	ENT. 8Ξ226	200,00
176	ALPHA BANK	GR83014070407040..	2/5/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	ENT. 6Ξ237	590,00
177	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	365,00
178	ALPHA BANK	GR83014070407040..	19/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	365,00
179	ALPHA BANK	GR83014070407040..	13/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	360,00
181	ALPHA BANK	GR83014070407040..	18/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	360,00
182	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	355,00
183	ALPHA BANK	GR83014070407040..	17/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	355,00
184	ALPHA BANK	GR83014070407040..	30/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	510,00
186	ALPHA BANK	GR23014070707070..	5/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	310,00
187	ALPHA BANK	GR23014070707070..	9/1/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	ENT. 2Ξ968	8.500,00
188	ALPHA BANK	GR23014070707070..	2/3/2017	SUPER BATCH	ENT. 9Ξ275	9.920,00
189	ALPHA BANK	GR23014070707070..	7/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
190	ALPHA BANK	GR23014070707070..	9/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
191	ALPHA BANK	GR23014070707070..	21/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
192	ALPHA BANK	GR23014070707070..	19/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.300,00
193	ALPHA BANK	GR23014070707070..	25/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
194	ALPHA BANK	GR23014070707070..	5/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.500,00
195	ALPHA BANK	GR23014070707070..	8/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.732,00
196	ALPHA BANK	GR23014070707070..	8/6/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....2Ξ 297	1.350,00
197	ALPHA BANK	GR23014070707070..	27/6/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	 AE	2.800,00
198	ALPHA BANK	GR23014070707070..	28/6/2017	POS - ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	 096	387,60

199	ALPHA BANK	GR23014070707070..	26/7/2017	SUPER BATCH	ENT.170726..... .....Ξ621	3.720,00
200	ALPHA BANK	GR23014070707070..	4/8/2017	SUPER BATCH	ENT.....22Ξ7 26	2.500,00
201	ALPHA BANK	GR23014070707070..	7/8/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....12Ξ3 97	2.500,00
202	ALPHA BANK	GR23014070707070..	4/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
203	ALPHA BANK	GR23014070707070..	9/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.612,00
204	ALPHA BANK	GR23014070707070..	9/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	600,00
205	ALPHA BANK	GR23014070707070..	13/10/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....6Ξ 590	3.000,00
206	ALPHA BANK	GR23014070707070..	9/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
207	ALPHA BANK	GR23014070707070..	10/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
208	ALPHA BANK	GR23014070707070..	14/11/2017	SUPER BATCH	ENT.....7Ξ41 7	2.976,00
209	ALPHA BANK	GR23014070707070..	16/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
210	ALPHA BANK	GR23014070707070..	22/11/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	ENT.....Ξ475	1.300,00
211	ALPHA BANK	GR23014070707070..	30/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	..... .....	1.000,00
212	ALPHA BANK	GR23014070707070..	15/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
213	ALPHA BANK	GR23014070707070..	15/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
214	ALPHA BANK	GR23014070707070..	28/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	750,00
215	ALPHA BANK	GR69014070907090..	4/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
216	ALPHA BANK	GR69014070907090..	3/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
217	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.050,00
218	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.500,00
219	ALPHA BANK	GR69014070907090..	16/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00
220	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.500,00
221	ALPHA BANK	GR69014070907090..	15/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.300,00
222	ALPHA BANK	GR69014070907090..	14/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.500,00
223	ALPHA BANK	GR69014070907090..	17/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.300,00
225	ALPHA BANK	GR69014070907090..	14/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	4.750,00
226	ALPHA BANK	GR69014070907090..	7/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
227	ALPHA BANK	GR69014070907090..	2/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
228	ALPHA BANK	GR69014070907090..	9/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00

229	ALPHA BANK	GR69014070907090..	13/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	E.E	2.000,00
230	ALPHA BANK	GR69014070907090..	18/10/2017	SUPER BATCH	ENT.....3Ξ2 19	3.000,00
232	ALPHA BANK	GR69014070907090..	26/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.1..... ....009	10.000,00
	ALPHA BANK	GR18014070407040..		ΛΟΙΠΕΣ		3.800,01
	ALPHA BANK	GR69014070907090..		ΛΟΙΠΕΣ		0,15
	ALPHA BANK	GR83014070407040..		ΛΟΙΠΕΣ		8,00
	ALPHA BANK	GR23014070707070..		ΛΟΙΠΕΣ		48.009,23
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2017						224.600,99

Ακολουθώντας, η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε, ανά τραπεζικό λογαριασμό, το ύψος των πρωτογενών πιστώσεων γνωστής προέλευσης (εισόδημα από την άσκηση ατομικής εμπορικής επιχείρησης) και το ύψος αυτών που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά το άρθρο 21 παρ. 4 του ν.4172/2013, ως εξής:

Έτος 2016				
Τράπεζα	Λογαριασμός	Ποσό πρωτογενών πιστώσεων	Πιστώσεις γνωστής προέλευσης	Πιστώσεις που δεν αιτιολογούνται
EUROBANK	GR56026003700000.....	17.890,00	17.890,00	
ALPHA BANK	GR18014070407040.....	18.454,09	11.534,09	6.920,00
ALPHA BANK	GR41014070407040.....	4.345,00	4.345,00	
ALPHA BANK	GR69014070907090.....	22.095,00	19.195,00	2.900,00
ALPHA BANK	GR83014070407040.....	10.270,00	3.870,00	6.400,00
ALPHA BANK	GR23014070707070.....	114.819,44	114.819,44	
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων 2016		187.873,53	171.653,53	16.220,00

Έτος 2017				
Τράπεζα	Λογαριασμός	Ποσό πρωτογενών πιστώσεων	Πιστώσεις γνωστής προέλευσης	Πιστώσεις που δεν αιτιολογούνται
EUROBANK	GR56026003700000.....	18.250,00	18.250,00	
ALPHA BANK	GR18014070407040.....	34.230,01	24.140,01	10.090,00
ALPHA BANK	GR41014070407040.....	4.500,00	4.500,00	
ALPHA BANK	GR69014070907090.....	49.500,15	37.500,15	12.000,00

ALPHA BANK	GR83014070407040.....	7.254,00	3.464,00	3.790,00
ALPHA BANK	GR23014070707070.....	110.866,83	105.866,83	5.000,00
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων 2017		224.600,99	193.720,99	30.880,00

Ειδικότερα, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι πιστώσεις συνολικού ποσού 16.220,00€ του έτους 2016 και συνολικού ποσού 30.880,00€ του έτους 2017, δεν αιτιολογήθηκαν (επαρκώς), με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους είτε αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, κατά την έννοια του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013, ως αναλυτικά παρατίθενται στους ακόλουθους πίνακες:

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
19	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	20/4/2016	SUPER BATCH	ENT.160420.....Ξ341	420,00
38	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	21/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ999	3.000,00
39	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	22/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ812	3.500,00
70	ALPHA BANK	GR69014070907090.....	7/11/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	AWB	2.900,00
83	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	19/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	400,00
87	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	20/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ263	3.000,00
88	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	20/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ285	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2016 (ΑΡΘΡΟΥ 21 παρ. 4 ν.4172/2013)						16.220,00

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
115	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	19/1/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ199	1.000,00
117	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	20/1/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ474	1.000,00
118	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	23/1/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ866	500,00
123	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	11/4/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ512	495,00
124	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	13/4/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ514	505,00
135	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	31/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	E.E	300,00
137	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	4/8/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ693	2.500,00
140	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	8/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	1Η ΔΟΣΗ	700,00
142	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	21/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑ ΛΗΨΗ	.....	700,00
143	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	25/9/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ664	180,00

145	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	28/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΕΞΟΦΛΗΣΗ	700,00
149	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	13/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	300,00
150	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	24/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	70,00
153	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	12/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.000,00
154	ALPHA BANK	GR18014070407040.....	21/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	AWB	140,00
168	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	17/1/2017	SUPER BATCH		1.000,00
170	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	18/1/2017	SUPER BATCH		1.000,00
173	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	11/4/2017	SUPER BATCH		495,00
174	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	13/4/2017	SUPER BATCH		505,00
175	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	2/5/2017	SUPER BATCH		200,00
176	ALPHA BANK	GR83014070407040.....	2/5/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ		590,00
200	ALPHA BANK	GR23014070707070.....	4/8/2017	SUPER BATCH		2.500,00
201	ALPHA BANK	GR23014070707070.....	7/8/2017	SUPER BATCH		2.500,00
229	ALPHA BANK	GR69014070907090.....	13/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	Ε.Ε	2.000,00
232	ALPHA BANK	GR69014070907090.....	26/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.....	10.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2017 (ΑΡΘΡΟΥ 21 παρ. 4 ν.4172/2013)						30.880,00

Περαιτέρω, η ελεγκτική αρχή εξέλαβε τις υπόλοιπες πρωτογενείς πιστώσεις (γνωστής προέλευσης) των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, συνολικού ποσού 171.653,53€ για το έτος 2016 και 193.720,99€ για το έτος 2017, ως εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας:

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
1	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	4/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00
2	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	2/2/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	450,00
3	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	1/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
4	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	30/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	400,00
5	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	27/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	200,00
6	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	31/5/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	315,00
7	ALPHA BANK	GR41014070407040.....	30/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00

8	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	28/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
9	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	31/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	250,00
10	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	3/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	310,00
11	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	31/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
12	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	2/12/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
13	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	15/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00
14	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	2/2/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
16	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	4/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
17	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	7/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΟΣΟΥ / ΕΠΙΤΑΓΕΣ	ΚΑΤΑΘ.ΕΠ.....	770,00
18	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	1/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00
20	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	21/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	180,00
21	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	28/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
22	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	19/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	600,00
23	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	31/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
24	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	15/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	565,00
25	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	23/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	950,00
26	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	11/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00
27	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
29	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	26/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	400,00
33	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	17/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	550,00
35	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	1/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
40	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	300,00
41	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.400,00
42	EUROBANK	GR560260037000 00.....	29/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
43	EUROBANK	GR560260037000 00.....	30/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
44	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
45	EUROBANK	GR560260037000 00.....	31/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
46	EUROBANK	GR560260037000 00.....	23/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
47	EUROBANK	GR560260037000 00.....	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00

48	EUROBANK	GR560260037000 00.....	29/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
49	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
50	EUROBANK	GR560260037000 00.....	20/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.190,00
51	EUROBANK	GR560260037000 00.....	23/11/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
53	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	8/1/2016	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ.....	1.120,00
54	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
55	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	12/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.805,00
56	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	1/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
57	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	3/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
58	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	11/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.050,00
59	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.600,00
60	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	27/4/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
61	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/5/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.500,00
62	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	8/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
63	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	10/6/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	700,00
64	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	12/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
65	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	28/7/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
66	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	8/8/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
67	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/9/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
68	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	14/9/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	100,00
69	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	14/10/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	820,00
71	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	2/12/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	200,00
72	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	15/1/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	475,00
74	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	9/3/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	390,00
75	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	12/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
76	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	20/4/2016	SUPER BATCH	ENT.160420.....Ξ 378	420,00
78	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	15/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
79	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	5/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	385,00
80	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	14/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	380,00
82	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	375,00

84	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	375,00
85	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	1/12/2016	SUPER BATCH	ENT.....Ξ144	300,00
	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....		ΛΟΙΠΕΣ		69,09
	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....		ΛΟΙΠΕΣ		114.819,44
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2016 (ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΓΝΩΣΤΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ)						171.653,53

α/α	Τράπεζα	Λογαριασμός	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό
102	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	2/1/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
103	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	2/2/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
104	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	24/2/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
105	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	21/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	250,00
106	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	2/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
107	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	29/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
108	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	3/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	50,00
109	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	3/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	300,00
110	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	28/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
111	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	14/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	350,00
112	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	7/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	300,00
113	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	2/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
114	ALPHA BANK	GR410140704070 40.....	27/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	500,00
119	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	23/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	450,00
120	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	6/3/2017	SUPER BATCH	ENT.....Ξ809	420,00
121	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	29/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	920,00
122	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	4/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.800,00
126	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	27/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
128	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	9/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	300,00
131	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	15/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
132	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	27/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.000,00
133	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	7/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
134	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	14/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
136	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	31/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	1.700,00

138	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	23/8/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00
139	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	5/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΕΝΚ9/17	420,00
141	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	18/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00
144	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	26/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	120,00
146	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	16/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
147	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	2/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	800,00
148	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	9/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.580,00
151	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	28/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	730,00
152	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	7/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
155	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....	28/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
157	EUROBANK	GR560260037000 00.....	15/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
158	EUROBANK	GR560260037000 00.....	29/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.700,00
159	EUROBANK	GR560260037000 00.....	26/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.700,00
160	EUROBANK	GR560260037000 00.....	29/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
161	EUROBANK	GR560260037000 00.....	27/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
162	EUROBANK	GR560260037000 00.....	14/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
163	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
164	EUROBANK	GR560260037000 00.....	26/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
165	EUROBANK	GR560260037000 00.....	31/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
166	EUROBANK	GR560260037000 00.....	28/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.650,00
167	EUROBANK	GR560260037000 00.....	27/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡ. ΑΠΟ APS eb037ap	1.650,00
169	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	456,00
171	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	14/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	330,00
177	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	365,00
178	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	19/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	365,00
179	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	13/7/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	360,00
181	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	18/9/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	360,00
182	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	355,00
183	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	17/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	355,00

184	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....	30/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	510,00
186	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	5/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	310,00
187	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	9/1/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	ENT.....Ξ968	8.500,00
188	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	2/3/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....Ξ275	9.920,00
189	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	7/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
190	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	9/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
191	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	21/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.000,00
192	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	19/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	2.300,00
193	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	25/4/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
194	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	5/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.500,00
195	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	8/5/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.732,00
196	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	8/6/2017	SUPER BATCH	ENT.1.....Ξ297	1.350,00
197	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	27/6/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΑΕ	2.800,00
198	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	28/6/2017	POS - ΧΡΕΩΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕ	.....	387,60
199	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	26/7/2017	SUPER BATCH	ENT.170726.....Ξ 621	3.720,00
202	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	4/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
203	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	9/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.612,00
204	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	9/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	600,00
205	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	13/10/2017	SUPER BATCH	ENT.....	3.000,00
206	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	9/11/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
207	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	10/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
208	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	14/11/2017	SUPER BATCH	ENT.....	2.976,00
209	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	16/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
210	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	22/11/2017	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ	ENT..... ...	1.300,00
211	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	30/11/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
212	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	15/12/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	1.000,00
213	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	15/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
214	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....	28/12/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	750,00

215	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	4/1/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
216	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	3/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
217	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/2/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.050,00
218	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/3/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.500,00
219	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	16/3/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00
220	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	13/4/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.500,00
221	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	15/5/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.300,00
222	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	14/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.500,00
223	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	17/7/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.300,00
225	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	14/8/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	4.750,00
226	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	7/9/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.000,00
227	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	2/10/2017	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
228	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	9/10/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00
230	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....	18/10/2017	SUPER BATCH	ENT.....	3.000,00
	ALPHA BANK	GR180140704070 40.....		ΛΟΙΠΕΣ		3.800,01
	ALPHA BANK	GR690140709070 90.....		ΛΟΙΠΕΣ		0,15
	ALPHA BANK	GR830140704070 40.....		ΛΟΙΠΕΣ		8,00
	ALPHA BANK	GR230140707070 70.....		ΛΟΙΠΕΣ		48.009,23
ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2017 (ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΓΝΩΣΤΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ)						193.720,99

Η ελεγκτική αρχή συγκρίνει τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας και ειδικότερα, το άθροισμα του εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτων, πιστωτικούς τόκους και ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας πλέον του αναλογούντος ΦΠΑ, ήτοι ποσού 124.179,28€ και 95.472,10€ για τα έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα, με το άθροισμα κατά ελεγχόμενο έτος των πρωτογενών πιστώσεων και διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα απέκρυψε φορολογητέα ύλη το έτος 2016, συνολικού ποσού 63.694,25€, που αντιστοιχεί σε πιστώσεις ύψους 16.220,00€ από άγνωστη πηγή ή αιτία που εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 και πιστώσεις ύψους 47.474,25€ που προέρχονται από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, ήτοι καθαρό ποσό 38.285,69€ πλέον ΦΠΑ 24% 9.188,56€ και το έτος 2017, συνολικού ποσού 129.128,89€, που αντιστοιχεί σε πιστώσεις ύψους 30.880,00€ από άγνωστη πηγή ή αιτία που εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 και πιστώσεις ύψους 98.248,89€ που προέρχονται από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, ήτοι καθαρό ποσό 79.232.98€ πλέον ΦΠΑ 24% 19.015,91€:

ΧΡΗΣΗ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΕΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ	ΤΟΚΟΙ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛ. ΕΠΑΓΓ.	ΦΠΑ ΕΣΟΔΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ (μικτά ποσά)	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΥΛΗ
2016	187.873,53	4.800,00	0,46	96.480,16	22.898,66	124.179,28	63.694,25

ΧΡΗΣΗ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΕΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ	ΤΟΚΟΙ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΛ. ΕΠΑΓΓ.	ΦΠΑ ΕΣΟΔΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ (μικτά ποσά)	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΥΛΗ
2017	224.600,99	5.040,00	0,07	72.929,05	17.502,98	95.472,10	129.128,89

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου σε πλήθος των επίμαχων πιστώσεων είναι είτε εσφαλμένη είτε αυθαίρετη ή αόριστη και δεν τεκμηριώνεται με σαφή και εμπειριστατωμένο τρόπο. Αναλυτικότερα:

- ως προς τις πιστώσεις με α/α 1 – 12 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 20 παρ. 1), συνολικού ποσού 5.945,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι αυθαίρετη διότι, βασιζόμενη σε εικασίες, δεν δέχθηκε ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τον συνδικαιούχο του λογαριασμού και υιό της προσφεύγουσας (Α.Φ.Μ.) για αποπληρωμή δικών του υποχρεώσεων, χωρίς να κληθεί ο τελευταίος παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων, και αρχικώς απεφάνθη ότι αποτελούν έσοδα από μισθώματα. Η κρίση δε αυτή είναι και εσφαλμένη, καθότι, ως έσοδα από μισθώματα και επομένως γνωστής πηγής και αιτίας, οι εν λόγω πιστώσεις δεν έπρεπε να καταλογισθούν ως αποκρυβείσα ύλη από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι οι πιστώσεις πραγματοποιούνται μέσω μηχανημάτων ΑΤΜ, που βρίσκονται σε υποκατάστημα της ALPHA BANK στην Κηφισιά, όπου εδρεύει η επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» - Α.Φ.Μ., της οποίας διαχειριστής είναι ο, ενώ την πίστωση του λογαριασμού ακολουθεί σχεδόν ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “δότηση προσωπικού δανείου”, που αφορά στη με αριθμό σύμβαση δανείου τουυ.

Συνεπώς, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αντιφατικής και εσφαλμένης αιτιολογίας κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 13, 14, 16, 18, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 29, 33 και 35 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 20 παρ. 5), συνολικού ποσού 10.695,00€, η ελεγκτική αρχή δέχθηκε την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας ότι οι πιστώσεις αφορούν έσοδα από μισθώματα και άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και κατά συνέπεια, ως

προς τις εν λόγω πιστώσεις οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης προβάλλονται αλυσιτελώς.

- Ως προς την πίστωση με α/α 17 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 20 παρ. 6) ποσού 770,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι αντιφατική, διότι ενώ κάνει αποδεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας, ότι δηλαδή αφορά σε αποζημίωση ασφαλιστικής εταιρείας για θραύση κρυστάλλου αυτοκινήτου, εν τούτοις συμπεριλαμβάνει το ανωτέρω ποσό στο προσδιορισθέν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι η πίστωση πραγματοποιήθηκε από την προσφεύγουσα και αφορά στην κατάθεση δίγραμμης επιταγής, εκδόσεως της «ERGO A.E.E. ΖΗΜΙΩΝ» σε διαταγή της πρώτης.

Συνεπώς, ως προς την εν λόγω πίστωση, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αντιφατικής και εσφαλμένης αιτιολογίας κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 19, 38 και 39 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 20 παρ. 7), συνολικού ποσού 6.920,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν αιτιολογούνται επαρκώς και συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, απορρίπτοντας ορθώς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις της και δάνεια, ως αναπόδεικτο.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50 και 51 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 20 παρ. 8), συνολικού ποσού 17.890,00€, η ελεγκτική αρχή απεφάνθη ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας κάνοντας δεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας ως προς την πηγή προέλευσης των χρημάτων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι καταθέτης είναι είτε η προσφεύγουσα είτε υπάλληλος της ατομικής της επιχείρησης. Μολονότι η προσφεύγουσα επικαλείται επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, εντούτοις δεν προσκομίζει προγενέστερες αναλήψεις για την απόδειξη του ισχυρισμού της.

Συνεπώς, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ως προς τις πιστώσεις με α/α 40 – 51, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

- Ως προς την πίστωση με α/α 53 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 10) ποσού 1.120,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι αντιφατική, διότι, ενώ κάνει αποδεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας ότι αφορά σε αποζημίωση ασφαλιστικής εταιρείας για κάλυψη εξόδων νοσηλείας, εν τούτοις συμπεριλαμβάνει το ανωτέρω ποσό στο προσδιορισθέν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι η πίστωση πραγματοποιήθηκε από τον (Α.Φ.Μ.) και αφορά την κατάθεση δίγραμμης επιταγής, εκδόσεως της «ΑΧΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ Α.Ε.» σε διαταγή του καταθέτη και συνδικαιούχου του λογαριασμού.

Συνεπώς, ως προς την εν λόγω πίστωση, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αντιφατικής και εσφαλμένης αιτιολογίας και κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69 και 71 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 11), συνολικού ποσού 18.075,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι αυθαίρετη, με το αιτιολογικό ότι η εταιρεία στην οποία είναι διαχειριστής και ομόρρυθμος εταίρος ο καταθέτης, υιός της προσφεύγουσας, έχει ζημιές και «σίγουρα δεν χρησιμοποιούσε τις εισπράξεις της εταιρείας για να πληρώνει την προσωπική πιστωτική του κάρτα», διότι, βασιζόμενη σε εικασίες, δεν δέχθηκε ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τον συνδικαιούχο του λογαριασμού και υιό της προσφεύγουσας (.....) για αποπληρωμή δικών του υποχρεώσεων, χωρίς να κληθεί ο τελευταίος παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων. Περαιτέρω, από τα προσκομιζόμενα στοιχεία προκύπτει ότι οι πιστώσεις πραγματοποιούνται είτε αυτοπροσώπως από τον (Α.Φ.Μ.) είτε μέσω μηχανημάτων ΑΤΜ που βρίσκονται σε υποκατάστημα της ALPHA BANK στην Κηφισιά όπου εδρεύει η επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» - Α.Φ.Μ. της οποίας διαχειριστής είναι ο, ενώ την πίστωση του λογαριασμού ακολουθεί σχεδόν ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “πληρωμή visa”, που αφορά στην προσωπική πιστωτική κάρτα του καταθέτη.

Συνεπώς, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης, κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς την πίστωση με α/α 70 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 12), ποσού 2.900,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ορθώς ότι η εν λόγω πίστωση δεν αιτιολογείται επαρκώς και συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 72, 74, 75, 76, 78, 79, 80, 82 και 84 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 14), συνολικού ποσού 3.570,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι εσφαλμένη, διότι από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά έγγραφα προκύπτει ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τη συνδικαιούχο του λογαριασμού, κόρη της προσφεύγουσας, (Α.Φ.Μ.) ή από τρίτα πρόσωπα (.....,) αλλά για λογαριασμό της, για αποπληρωμή υποχρεώσεων της (δανείου), χωρίς να κληθεί η τελευταία παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων. Περαιτέρω, από τα προσκομιζόμενα στοιχεία προκύπτει ότι την πίστωση του λογαριασμού

ακολουθεί ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “δότη προσωπικού δανείου”, που αφορά στη με αριθμό σύμβαση δανείου τηςς (Α.Φ.Μ.).

Συνεπώς, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης, κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς την πίστωση με α/α 83 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 15), συνολικού ποσού 400,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η εν λόγω πίστωση δεν αιτιολογείται επαρκώς και συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, απορρίπτοντας ορθώς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι αποτελεί ταμειακή διευκόλυνσή της ή δάνειο, ως αναπόδεικτο.
- Ως προς την πίστωση με α/α 85 ποσού 300,00€ (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 16), η κρίση της ελεγκτικής αρχής είναι αντιφατική, διότι ενώ χαρακτηρίζεται ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, υπολογίζεται ως εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (ήτοι πίστωση γνωστής προέλευσης). Ωστόσο, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει η βασιμότητα του ισχυρισμού της προσφεύγουσας ότι η πίστωση αφορά σε επιστροφή χρηματικού ποσού που είχε δοθεί ως ταμειακή διευκόλυνση στην η οποία είναι η καταθέτρια.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς την εν λόγω πίστωση απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, αναγνωρίζεται δε ότι η υπό κρίση πίστωση συνιστά απλή προσαύξηση περιουσίας, χωρίς να συντρέχουν οι προϋποθέσεις για επιβολή προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 και Φ.Π.Α. εκρών.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 87 και 88 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 17), συνολικού ποσού 6.000,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν αιτιολογούνται επαρκώς και συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, απορρίπτοντας ορθώς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις της και δάνεια, ως αναπόδεικτο.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100 και 101 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 18), συνολικού ποσού 35.866,20€, η ελεγκτική αρχή ορθά έκρινε ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις στον επαγγελματικό λογαριασμό της προσφεύγουσας αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας καθότι αφορούν είτε μεταφορές ποσών πελατών της είτε καταθέσεις αυτούσιων χρηματικών ποσών για πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, σύμφωνα και με τις εξηγήσεις της προσφεύγουσας κατόπιν κλήσης της με το άρθρο 14 του ν.4174/2013. Κατά συνέπεια, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι ισχυρισμοί περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης της προσφεύγουσας προβάλλονται αλυσιτελώς.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113 και 114 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 21 παρ. 1), συνολικού ποσού 4.500,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής

δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι αυθαίρετη, με το αιτιολογικό ότι η εταιρεία στην οποία είναι διαχειριστής και ομόρρυθμος εταίρος ο καταθέτης έχει ζημιές και «σίγουρα δεν χρησιμοποιούσε τις εισπράξεις της εταιρείας για να πληρώνει το προσωπικό του δάνειο», διότι, βασιζόμενη σε εικασίες, δεν δέχθηκε ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τον συνδικαιούχο του λογαριασμού, υιό της προσφεύγουσας για αποπληρωμή δικών του υποχρεώσεων, χωρίς να κληθεί ο τελευταίος παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι οι πιστώσεις πραγματοποιούνται μέσω μηχανημάτων ΑΤΜ, που βρίσκονται σε υποκαταστήματα της ALPHA BANK στην περιοχή της Αττικής, όπου εδρεύει η επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» - Α.Φ.Μ., της οποίας διαχειριστής είναι ο, ενώ την πίστωση του λογαριασμού ακολουθεί σχεδόν ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “δότηση προσωπικού δανείου”, που αφορά στη με αριθμό σύμβαση δανείου τουU.

Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης, κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 115, 117 και 118 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 3), συνολικού ποσού 2.500,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν αιτιολογούνται επαρκώς και συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, απορρίπτοντας ορθώς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι αποτελούν ταμειακές διευκολύνσεις της και δάνεια, ως αναπόδεικτο.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 119, 121, 122, 126, 128, 131, 132, 133, 134, 136, 138, 141, 144, 146, 147, 148, 151, 152 και 155 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 6), συνολικού ποσού 19.500,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, κάνοντας δεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας, ως προς την πηγή προέλευσης των χρημάτων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι καταθέτης είναι είτε η προσφεύγουσα είτε υπάλληλος της ατομικής της επιχείρησης. Μολονότι η προσφεύγουσα επικαλείται επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, εντούτοις δεν προσκομίζει προγενέστερες αναλήψεις για την απόδειξη του ισχυρισμού της.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 120 και 139 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 4), συνολικού ποσού 840,00€, η ελεγκτική αρχή ορθά προσδιόρισε ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων τα οποία συμπεριλήφθηκαν στη υποβληθείσα δήλωση εισοδήματος.

Κατά συνέπεια, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, ότι καταλογίσθηκαν ως αποκρυβείσα ύλη απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 123, 124, 140, 142, 143, 145, 149, 150 και 153 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 3), συνολικού ποσού 4.650,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής, περί προσαύξησης της περιουσίας της προσφεύγουσας από άγνωστη πηγή ή αιτία, είναι ορθή, καθότι η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκόμισε προς τεκμηρίωση των εν λόγω πιστώσεων και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 135 και 137 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 5), συνολικού ποσού 2.800,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία είναι αβάσιμη, διότι αποτελούν μεταφορές χρημάτων από την εταιρεία Ε.Ε. (Α.Φ.Μ.) στην οποία η προσφεύγουσα είναι εταίρος και επομένως, οι πιστώσεις αυτές δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017 αλλά όφειλε η ελεγκτική αρχή να εξετάσει αν το ποσό συνιστά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση ή καταβολές κερδών προηγούμενων χρήσεων, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ενώ το αν το ανωτέρω ποσό συμπεριλήφθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται του φόρου είναι θέμα πραγματικό, υποκείμενο σε έλεγχο και σε κάθε περίπτωση τα επίμαχα ποσά των συγκεκριμένων πιστώσεων προέρχονται από περιουσιακά στοιχεία της Ε.Ε., αφού τα ποσά μεταφέρθηκαν από τραπεζικό της λογαριασμό. Κατά συνέπεια, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.
- Ως προς την πίστωση με α/α 154 ποσού 140,00€ (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 7), η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι η εν λόγω πίστωση δεν αιτιολογείται επαρκώς και συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, απορρίπτοντας ορθώς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι αποτελεί ταμειακή διευκόλυνσή της ή δάνειο, ως αναπόδεικτο.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166 και 167 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 9), συνολικού ποσού 18.250,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι οι πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, κάνοντας δεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας ως προς την πηγή προέλευσης των χρημάτων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι καταθέτης είναι είτε η προσφεύγουσα είτε υπάλληλος της ατομικής της επιχείρησης. Μολονότι η προσφεύγουσα επικαλείται επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, εντούτοις δεν προσκομίζει προγενέστερες αναλήψεις για την απόδειξη του ισχυρισμού της.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ως προς τις εν λόγω πιστώσεις απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 168, 170, 173, 174, 175 και 176 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 10), συνολικού ποσού 3.790,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής, περί προσαύξησης της περιουσίας της προσφεύγουσας από άγνωστη πηγή ή αιτία, είναι ορθή, καθότι η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκόμισε προς τεκμηρίωση των εν λόγω πιστώσεων και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 169, 171, 177, 178, 179, 181, 182, 183 και 184 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 12), συνολικού ποσού 3.456,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι εσφαλμένη, διότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από την συνδικαιούχο του λογαριασμού, κόρη της προσφεύγουσας, (Α.Φ.Μ.) ή από τρίτα πρόσωπα (.....,), αλλά για λογαριασμό της, για αποπληρωμή υποχρεώσεων της (δανείου), χωρίς να κληθεί η τελευταία παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων. Περαιτέρω, από τα προσκομιζόμενα στοιχεία προκύπτει ότι την πίστωση του λογαριασμού ακολουθεί ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “δότη προσωπικού δανείου”, που αφορά στη με αριθμό σύμβαση δανείου τηςς (Α.Φ.Μ.).

Συνεπώς, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης, κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 186, 206, 213 και 214 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 14), συνολικού ποσού 4.860,00€, η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, κάνοντας δεκτή την τεκμηρίωση της προσφεύγουσας ως προς την πηγή προέλευσης των χρημάτων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι καταθέτης είναι είτε η προσφεύγουσα είτε υπάλληλος της ατομικής της επιχείρησης. Μολονότι η προσφεύγουσα επικαλείται επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, εντούτοις δεν προσκομίζει προγενέστερες αναλήψεις για την απόδειξη του ισχυρισμού της.

Κατά συνέπεια, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 187, 188, 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 202, 203, 204, 205, 207, 208, 209, 211 και 212 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 15), συνολικού ποσού 51.697,60€, στον επαγγελματικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, η ελεγκτική αρχή ορθά έκρινε ότι αποτελούν εισόδημα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας καθότι αφορούν είτε μεταφορές ποσών πελατών της είτε καταθέσεις αυτούσιων χρηματικών ποσών για πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, σύμφωνα

και με τις εξηγήσεις της προσφεύγουσας κατόπιν κλήσης της με το άρθρο 14 του ν.4174/2013 και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 200 και 201 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 22 παρ. 16), συνολικού ποσού 5.000,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία είναι αβάσιμη, διότι αποτελούν μεταφορές χρημάτων από την εταιρεία Ε.Ε. (Α.Φ.Μ.) στην οποία η προσφεύγουσα είναι εταίρος και επομένως, οι πιστώσεις αυτές δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017, αλλά όφειλε η ελεγκτική αρχή να εξετάσει αν το ποσό συνιστά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση ή καταβολές κερδών προηγούμενων χρήσεων, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ενώ το αν το ανωτέρω ποσό συμπεριλήφθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται του φόρου είναι θέμα πραγματικό, υποκείμενο σε έλεγχο και σε κάθε περίπτωση τα επίμαχα ποσά των συγκεκριμένων πιστώσεων προέρχονται από περιουσιακά στοιχεία της Ε.Ε., αφού τα ποσά μεταφέρθηκαν από τραπεζικό της λογαριασμό. Κατά συνέπεια, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.
- Ως προς την πίστωση με α/α 210 ποσού 1.300,00€ (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 23 παρ. 17), η κρίση της ελεγκτικής αρχής, ότι αποτελεί έσοδο από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι ορθή καθώς η πίστωση αφορά αποζημίωση ασφαλιστικής εταιρείας λόγω καταστροφής εμπορεύματος, όπως και η ίδια προσφεύγουσα υποστηρίζει.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας, ως προς την εν λόγω πίστωση, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 225, 226, 227 και 228 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 23 παρ. 18), συνολικού ποσού 34.500,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής ότι αποτελούν έσοδα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας είναι αυθαίρετη, με το αιτιολογικό ότι η εταιρεία στην οποία είναι διαχειριστής και ομόρρυθμος εταίρος ο καταθέτης (....., γιος της προσφεύγουσας) έχει ζημιές και *«σίγουρα δεν χρησιμοποιούσε τις εισπράξεις της εταιρείας για να πληρώνει την προσωπική πιστωτική του κάρτα»*, διότι, βασιζόμενη σε εικασίες, δεν δέχθηκε ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από τον συνδικαιούχο του λογαριασμού για αποπληρωμή δικών του υποχρεώσεων, χωρίς να κληθεί ο τελευταίος παράλληλα με την προσφεύγουσα για παροχή πληροφοριών και συναφών αποδεικτικών στοιχείων. Περαιτέρω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι οι πιστώσεις πραγματοποιούνται είτε αυτοπροσώπως από τον (Α.Φ.Μ.) είτε μέσω μηχανημάτων ΑΤΜ που βρίσκονται σε υποκατάστημα της ALPHA

BANK στην Κηφισιά όπου εδρεύει η επιχείρηση με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» - Α.Φ.Μ. της οποίας διαχειριστής είναι ο, ενώ την πίστωση του λογαριασμού ακολουθεί σχεδόν ισόποση χρέωση με την αιτιολογία “πληρωμή visa”, που αφορά στην προσωπική πιστωτική κάρτα του καταθέτη.

Συνεπώς, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης, κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς την πίστωση με α/α 229 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 23 παρ. 19), συνολικού ποσού 2.000,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία είναι αβάσιμη, διότι πρόκειται για μεταφορά χρημάτων από την εταιρεία Ε.Ε. (Α.Φ.Μ.) της οποίας διαχειριστής είναι ο (Α.Φ.Μ.), υιός της προσφεύγουσας και συνδικαιούχος του λογαριασμού, ενώ και η προσφεύγουσα είναι εταίρος αυτής και επομένως, η πίστωση αυτή δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017 αλλά όφειλε η ελεγκτική αρχή να εξετάσει αν το ποσό συνιστά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση ή καταβολές κερδών προηγούμενων χρήσεων, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ενώ το αν το ανωτέρω ποσό συμπεριλήφθηκε στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας και φορολογήθηκε ή απαλλάσσεται του φόρου είναι θέμα πραγματικό, υποκείμενο σε έλεγχο και σε κάθε περίπτωση το επίμαχο ποσό της συγκεκριμένης πίστωσης προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία της Ε.Ε., αφού το ποσό μεταφέρθηκε από τραπεζικό της λογαριασμό. Κατά συνέπεια, ως προς την εν λόγω πίστωση, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης αιτιολογίας και γνωστής προέλευσης κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.
- Ως προς την πίστωση με α/α 230 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 23 παρ. 21), συνολικού ποσού 3.000,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία είναι αντιφατική, διότι ενώ κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η επίμαχη πίστωση αφορά καταβολή εγγύησης για παρασχεθείσα υπηρεσία σε μεταγενέστερο έτος, για την οποία μάλιστα εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία εν τούτοις συμπεριλαμβάνει το ποσό αυτό στα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του έτους 2017.

Συνεπώς, ως προς την εν λόγω πίστωση, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί αντιφατικής και εσφαλμένης αιτιολογίας και κρίνονται βάσιμοι και γίνονται αποδεκτοί.

- Ως προς την πίστωση με α/α 232 (έκθεση φορολογίας εισοδήματος, σελ. 23 παρ. 22), συνολικού ποσού 10.000,00€, η κρίση της ελεγκτικής αρχής, περί προσαύξησης της περιουσίας της προσφεύγουσας από άγνωστη πηγή ή αιτία, είναι ορθή, καθότι η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκόμισε προς τεκμηρίωση των εν λόγω πιστώσεων και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ν.4174/2013 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, όπως ορίζει το άρθρο 144 παρ. 1 του Ν.2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας): «Αντικείμενο απόδειξης είναι αμφισβητούμενα πραγματικά γεγονότα, τα οποία ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 147 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Αποδεικτικά μέσα είναι: α. η αυτοψία, β. η πραγματογνωμοσύνη, γ. τα έγγραφα, δ. η ομολογία του ιδιώτη διαδίκου, ε. οι εξηγήσεις των διαδίκων, στ. οι μάρτυρες και ζ. τα δικαστικά τεκμήρια...».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 148 του ανωτέρω Κώδικα: «Το δικαστήριο χρησιμοποιεί τα αποδεικτικά μέσα κατά την κρίση του και τα εκτιμά ελεύθερως, αυτοτελώς ή σε συνδυασμό μεταξύ τους, εκτός αν ειδική διάταξη νόμου ορίζει διαφορετικά».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 169 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη ή, αν δηλώνεται αδυναμία υπογραφής, άλλο σημείο το οποίο τίθεται από το συντάκτη. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση, το έγγραφο πρέπει να επικυρώνεται από συμβολαιογράφο ή άλλη δημόσια αρχή, οι οποίοι και βεβαιώνουν συγχρόνως ότι ο εκδότης δήλωσε αδυναμία υπογραφής».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 171 του ανωτέρω Κώδικα: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς, ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή ε κείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ' ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν , εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία (ΣτΕ 446/2003, ΣτΕ 5980/1996, ΣτΕ 1984/1993), μαρτυρίες υπό την μορφή υπευθύνων δηλώσεων του ν.1599/1986 καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη, ούτε για τη συναγωγή

δικαστικών τεκμηρίων, διότι δεν τηρήθηκαν οι απαιτούμενες από τον ΚΦΔ διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους γιατί αποτελούν μαρτυρίες που λήφθηκαν κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του ΚΦΔ. Σε περίπτωση όμως που η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστούν ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 38, 39, 87, 88, 115, 117 και 118 αφορούν χρηματική διευκόλυνση από τον Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του καταθέτη των ποσών.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 19 και 83 αφορούν επιστροφή χρηματικής διευκόλυνσης από την του ΙΩΑΝΝΗ. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση της καταθέτριας των ποσών.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 154 αφορά επιστροφή χρηματικής διευκόλυνσης από την Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση της καταθέτριας των ποσών.

Ωστόσο, οι υπεύθυνες δηλώσεις δεν έχουν αποδεικτική ισχύ, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε σχετικό έγγραφο (π.χ. ιδιωτικό συμφωνητικό) με βέβαιη χρονολογία από τα οποία να προκύπτει η βασιμότητα των ισχυρισμών της.

Επειδή, η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκόμισε προς επίρρωση του ισχυρισμού της ότι πλήθος των πιστώσεων αφορούν επανακαταθέσεις προγενέστερων αναλήψεων, όπως ενδεικτικά αποτελούν τα τραπεζικά παραστατικά έγγραφα από τα οποία να προκύπτει ότι είχε προβεί η ίδια σε ανάληψη χρηματικών ποσών.

Επειδή, αναφορικά με το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, η προσφεύγουσα δεν συνυποβάλλει εκτυπώσεις του συνόλου των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών από τις οποίες να προκύπτουν τα υπόλοιπά τους, κατά την 31/12/2015 και 31/12/2016, που σε συνδυασμό με τον προσκομισθέντα πίνακα σχηματισθέντος διαθέσιμου κεφαλαίου (πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου) να διασταυρωθεί ότι το επικαλούμενο κεφάλαιο ήταν διαθέσιμο εκτός τραπεζικού συστήματος δυνάμενο να καλύψει τις επίμαχες πιστώσεις. Σημειώνεται ότι, η προσφεύγουσα στις υπό κρίση δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων των ετών 2016 και 2017, φορολογήθηκε με εφαρμογή των άρθρων 30 – 34 ν.4172/2013 περί αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης λόγω ανεπάρκειας των δηλωθέντων εισοδημάτων.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, διά της παρούσας απόφασης επαναπροσδιορίζονται, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, τόσο οι πιστώσεις που καταλογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία κατά το άρθρο 21 παρ. 4 του ν.4172/2013, όσο και οι πρωτογενείς πιστώσεις γνωστής προέλευσης που αποτελούν αποκρυβείσα ύλη από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας ως εξής:

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ποσό πρωτογενών πιστώσεων	Πιστώσεις γνωστής προέλευσης	Πιστώσεις που δεν αιτιολογούνται
EUROBANK	GR56026003700000.....	17.890,00	17.890,00	
ALPHA BANK	GR18014070407040.....	17.684,09	10.764,09	6.920,00
ALPHA BANK	GR41014070407040.....	0,00	0,00	
ALPHA BANK	GR69014070907090.....	20.975,00	18.075,00	2.900,00
ALPHA BANK	GR83014070407040.....	2.700,00	0,00	2.700,00
ALPHA BANK	GR23014070707070.....	114.819,44	114.819,44	
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων 2016		174.068,53	161.548,53	12.520,00

Τράπεζα	Λογαριασμός	Ποσό πρωτογενών πιστώσεων	Πιστώσεις γνωστής προέλευσης	Πιστώσεις που δεν αιτιολογούνται
EUROBANK	GR56026003700000.....	18.250,00	18.250,00	
ALPHA BANK	GR18014070407040.....	31.430,01	24.140,01	7.290,00
ALPHA BANK	GR41014070407040.....	0,00	0,00	
ALPHA BANK	GR69014070907090.....	10.000,15	0,15	10.000,00
ALPHA BANK	GR83014070407040.....	3.798,00	8,00	3.790,00
ALPHA BANK	GR23014070707070.....	105.866,83	105.866,83	
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων 2017		169.344,99	148.264,99	21.080,00

α/α	Περιγραφή	2016	2017
1	Εισόδημα που προσδιορίζεται από τις πρωτογενείς καταθέσεις	174.068,53	169.344,99
2	Εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	4.800,00	5.040,00
3	Εισόδημα από τόκους	0,46	0,07
4	Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	96.480,16	72.929,05
5	ΦΠΑ Εσόδων	22.898,66	17.502,98
6	Σύνολο εσόδων (2+3+4+5)	124.179,28	95.472,10
7	Αποκρυβείσα ύλη (1-6)	49.889,25	73.872,89
8	Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013	12.520,00	21.080,00
9	Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (7-8)	37.369,25	52.792,89
10	Καθαρή αξία αποκρυβέντων εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα	30.136,49	42.574,91
11	ΦΠΑ αποκρυβέντων εσόδων	7.232,76	10.217,98

Επειδή, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται από την προσφεύγουσα αναφορικά με α) την απόρριψη δαπανών από τον έλεγχο, συνολικού ποσού 2.950,00€, ως λογιστικών διαφορών για το φορολογικό έτος 2016, καθώς δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρων 22 και 23 του ν.4172/2013 για τη φορολογία εισοδήματος, β) την προσθήκη στα καθαρά κέρδη της αξίας ενός πιστωτικού τιμολογίου, για την επιστροφή/έκπτωση επί πώλησης, καθαρής αξίας 1.290,00€ πλέον

Φ.Π.Α. 309,68€ λόγω διπλής καταχώρισης στα λογιστικά αρχεία και γ) μετατόπισης φορολογητέων εκροών σε υψηλότερο συντελεστή, ήτοι από 23% σε 24%, συνολικού ποσού φόρου εκροών 88,71€.

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί εσφαλμένης, αυθαίρετης και αντιφατικής αιτιολογίας για τον προσδιορισμό αποκρυβείσας ύλης και προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, προβάλλονται εν μέρει βάσιμα και γίνονται αποδεκτοί, ως ανωτέρω σκεπτικό, ενώ κατά τα λοιπά απορρίπτονται.

Ως προς τον 4^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος...*».

Επειδή, με το άρθρο 37 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:... δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,... ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,... ι) λοιπές πληροφορίες... Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα...*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν.2690/1999 ορίζεται ότι: «*1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....*».

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

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, επί της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του φορολογικού έτους 2017, αναφορικά με την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, δεν αναγράφονται οι εφαρμοστέες διατάξεις ούτε ο τρόπος υπολογισμού της (βάση υπολογισμού, εφαρμοστέος συντελεστής). Ωστόσο, μολονότι στην προσβαλλόμενη πράξη αναγράφεται ότι λαμβάνεται υπόψη η από 30/12/2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013) της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, εν τούτοις ουδεμία αναφορά ή διαπίστωση γίνεται ως προς τις εφαρμοστέες διατάξεις, τον τρόπο προσδιορισμού

(βάση και συντελεστή επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης) και τον καταλογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης νόμιμης βάσης ως προς τον καταλογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, προβάλλεται λυσιτελώς και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, με το άρθρο 36 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:...γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...» και με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Επειδή, παρέχεται στον Προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./29.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, και συγκεκριμένα:

1. την τροποποίηση της υπ' αριθ./30.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2017,
2. την τροποποίηση της υπ' αριθ./30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2016,
3. την τροποποίηση της υπ' αριθ./30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για το φορολογικό έτος 2017, και συγκεκριμένα α) την ακύρωσή της κατά το μέρος που αφορά τον καταλογισμό της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ως ανατιολόγητης και β) την τροποποίησή της κατά το μέρος που αφορά τον καταλογισμό ποσών ως εισόδημα από την

άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας και προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, κατά το άρθρο 21 ν.4172/2013,

4. την τροποποίηση της υπ' αριθ./30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016 και,
5. την τροποποίηση της υπ' αριθ./30.12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./30.12.2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013
φορολογικών ετών 2016 και 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Πρόστιμο (αποκρυσβείσα ύλη 72.711,40€ πλέον ΦΠΑ 24% 17.450,74€)	14.102,24 €	8.725,37 €	-5.376,87 €

Η υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

α/α	Ανάλυση	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Βάσει απόφασης - ελέγχου
1	Ζημιά βάσει δήλωσης	-16.796,35	-16.796,35	-16.796,35	0,00
2	Λογιστικές διαφορές ελέγχου		3.240,00	3.240,00	0,00
3	Αποκρυσβείσα ύλη		38.285,69	30.136,49	-8.149,20
4	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (1+2+3)	0,00	24.729,34	16.580,14	-8.149,20
5	Εισόδημα από ακίνητα	4.560,00	4.560,00	4.560,00	0,00
6	Εισόδημα από κεφάλαιο	0,46	0,46	0,46	0,00
7	Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013		16.220,00	12.520,00	-3.700,00
8	Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης	37.891,25		8.791,11	8.791,11
9	Φορολογητέο εισόδημα (4+5+6+7+8)	42.451,71	45.509,80	42.451,71	-3.058,09
10	Φόρος που αναλογεί	10.903,83	11.808,18	10.773,33	-1.034,85
11	Φόρος που παρακρατήθηκε κτλ	4.753,11	4.753,11	4.753,11	0,00
12	Κύριος φόρος (10-11)	6.150,72	7.055,07	6.020,22	-1.034,85
13	Διαφορά κύριου φόρου		904,35	0,00	-904,35
14	Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013		90,44	0	-90,44
15	Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		229,36	0,00	-229,36
18	Σύνολο φόρου για καταβολή (13+14+15)		1.224,15	0,00	-1.224,15

Η υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

α/α	Ανάλυση	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Βάσει απόφασης - ελέγχου
1	Ζημιά βάσει δήλωσης	-26.505,29	-	-26.505,29	0,00
2	Λογιστικές διαφορές ελέγχου				0,00
3	Αποκρυσταλλώσιμη ύλη		79.232,98	42.574,91	-36.658,07
4	Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (1+2+3)	0,00	52.727,69	16.069,62	-36.658,07
5	Εισόδημα από ακίνητα	4.788,00	4.788,00	4.788,00	0,00
6	Εισόδημα από κεφάλαιο	0,07	0,07	0,07	0,00
7	Εισόδημα άρθρου 21 παρ. 4 ν.4172/2013		30.880,00	21.080,00	-9.800,00
8	Προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης	30.384,47			0,00
9	Φορολογητέο εισόδημα (4+5+6+7+8)	35.172,54	88.395,76	41.937,69	-46.458,07
10	Φόρος που αναλογεί	8.160,46	27.636,07	14.355,26	-13.280,81
11	Φόρος που παρακρατήθηκε κτλ	10.219,77	10.219,77	10.219,77	0,00
12	Κύριος φόρος (10-11)	-2.059,31	17.416,30	4.135,49	-13.280,81
13	Διαφορά κύριου φόρου		19.475,61	6.194,80	-13.280,81
14	Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013		9.737,81	3.097,40	-6.640,41
15	Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		4.294,40		-4.294,40
18	Σύνολο φόρου για καταβολή (13+14+15)		33.507,82	9.292,20	-24.215,62

Υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου προς καταβολή	9.586,87	7.631,07	-1.955,80
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013	199,16	199,16	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ για καταβολή	9.786,03	7.830,23	-1.955,80

**Υπ' αριθ./30.12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017**

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου προς καταβολή	19.015,91	10.217,98	-8.797,93

** Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.