



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 27-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1615

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.5104/2024 Φ.Ε.Κ. Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 6009),

- 2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS:) ενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ., με έδρα ατομικής επιχείρησης στην επί της οδού κατά: 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το από/2024 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας

7. Τις απόψεις του

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με **Α.Φ.Μ.** η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό φόρου για καταβολή ύψους **64.367,65 ΕΥΡΩ** (36.514,50 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 18.257,25 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022, πλέον 9.595,90 ΕΥΡΩ Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος χαρακτήρισε ποσά ύψους 110.650,00 ΕΥΡΩ, που αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις (καταθέσεις), ως προσαύξηση περιουσίας καθώς, θεωρούνται εισοδήματα από άγνωστη πηγή ή αιτία.

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του, καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ποσό φόρου για καταβολή ύψους **48.650,17 ΕΥΡΩ** (27.589,98 ΕΥΡΩ κύριος φόρος, πλέον 13.794,99 ΕΥΡΩ Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022, πλέον 7.265,20 ΕΥΡΩ Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης). Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος χαρακτήρισε ποσά ύψους 83.606,00 ΕΥΡΩ, που αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις (καταθέσεις), ως προσαύξηση περιουσίας καθώς, θεωρούνται εισοδήματα από άγνωστη πηγή ή αιτία.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της υπ. αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε η από/2023 Έκθεση Μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Κατόπιν της έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή και πριν την εξέταση αυτής, στις/2024 αναρτήθηκε στο Elenxis συμπληρωματικό υπόμνημα με στοιχεία, τα οποία δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο. Συνέπεια των ανωτέρω ήταν να εκδοθεί από τη Δ.Ε.Δ. η υπ. αριθ. Πράξη αναπομπής προς το, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία που συμπεριλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 και στην παρ. 3 του Κεφ. Δ της ΠΟΛ 1069/04-03-2014. Επιπρόσθετα, εκδόθηκε από τη Δ.Ε.Δ. η υπ. αριθ. Απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής, για επιπλέον 30 ημέρες από τη λήξη της, καθώς υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας νέα στοιχεία εντός του διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

Το, μετά την εξέταση των νέων στοιχείων, συνέταξε το υπ. αριθ. πρωτ. έγγραφο με συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, το οποίο ανάρτησε στο Elenxis.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα, ζητά να γίνει η ενδικοφανής προσφυγή δεκτή, να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις για τους ακόλουθους λόγους:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης
2. Δεν υφίσταται αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας κατ' άρθρο 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013. Οι επίμαχες πιστώσεις δικαιολογούνται στο σύνολο τους τόσο από τις εισπράξεις του τρέχοντος έτους όσο και από τα εισοδήματα προηγούμενων ετών. Σύμφωνα δε με τα στοιχεία που προσκομίστηκαν με το συμπληρωματικό υπόμνημα αποδεικνύεται ότι καταθέσεις που είχαν χαρακτηριστεί ως «αγνώστου πηγής» διενεργήθηκαν από τον σύζυγο της,, ο οποίος ως συνταξιούχος τη διευκόλυνε κάνοντας ο ίδιος καταθέσεις χρημάτων που προερχόταν από την εργασία της σε λογαριασμούς που είναι συνδικαιούχος.
3. Βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων τα ακαθάριστα έσοδα της για το έτος 2017 ανέρχονται στο ποσό των 85.674,28€ και για το έτος 2018 στο ποσό των 92.059,00€.
Ειδικότερα:

α) Για το έτος 2017:

Στον πίνακα 4 της Έκθεσης Ελέγχου προσδιορίζεται ο αριθμός των πιστώσεων του έτους 2017 που γίνεται δεκτό από τον έλεγχο ότι αφορούν στην επαγγελματική της δραστηριότητα και ανέρχονται στο ποσό των 17.351,69€. Δεδομένου ότι κατά το έτος αυτό τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της ανέρχονται στο ποσό των 85.674,28€, θα πρέπει να συνυπολογιστεί ποσό ύψους 68.674,28€ (που είχε εισπράξει σε μετρητά), για την κάλυψη των πιστώσεων που προέρχονται από την κατάθεση μετρητών. Άρα το επίμαχο ποσό των 68.674,28€ θα πρέπει να συνυπολογιστεί για την κάλυψη των πιστώσεων που προέρχονται από κατάθεση μετρητών. Το ποσό των χαρακτηρισθέντων ως αδικαιολόγητων πιστώσεων ανέρχεται βάσει του ελέγχου (πιν.10 και 11) στο ποσό των 135.803,00€ το οποίο θα καλυφθεί εν μέρει από τα διαθέσιμα μετρητά και θα μείνει προς δικαιολόγηση το ποσό των 67.480,41€.

β) Για το έτος 2018:

Στον πίνακα 5 της ανωτέρω έκθεσης προσδιορίζεται ο αριθμός των πιστώσεων του έτους 2018 που γίνεται δεκτό από τον έλεγχο ότι αφορούν στην επαγγελματική της δραστηριότητα και ανέρχονται στο ποσό των 5.870,00€. Δεδομένου ότι τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ανέρχονται σε 92.059,00€, τούτο συνεπάγεται ότι είχε εισπράξεις μετρητά κατά το επίμαχο έτος 2018 ύψους 86.189,00€, τα οποία θα πρέπει να συνυπολογιστούν για την κάλυψη των επίμαχων πιστώσεων που προέρχονται από κατάθεση μετρητών. Το ανωτέρω ποσό υπερκαλύπτει το ποσό των 83.606,00€ το οποίο χαρακτηρίστηκε από τον έλεγχο ως αδικαιολόγητο.

Προς υποστήριξη του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται τα εξής:

- Την υπ. αριθ. απόφαση του ΣτΕ που δέχεται ρητά ότι η αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας πρέπει να μην καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα
- Αποδεικτικά καταθέσεων των τραπεζών (αυτά που περίμενε και αιτήθηκε παράτασης), από τα οποία προκύπτει ότι καταθέτης των ποσών ήταν ο σύζυγος της, ο οποίος ως συνταξιούχος την εξυπηρετούσε για τέτοιες εργασίες.
- Προφανώς και με δεδομένο ότι ο έλεγχος απέδωσε την κυριότητα του συνόλου των πιστώσεων σε αυτήν, θα πρέπει να γίνει δεκτό, ότι πρόκειται για χρήματα που προέρχονται από τα δηλωθέντα από αυτήν ακαθάριστα εισοδήματα
- Ο ίδιος ο έλεγχος δέχεται ότι το οικογενειακό εισόδημα αναλώθηκε στις προσδιοριζόμενες στον σχετικό πίνακα οικογενειακές δαπάνες. Άρα και από το στοιχείο αυτό προκύπτει ότι οι εισπράξεις της σε μετρητά έπρεπε να κατατεθούν σε τραπεζικό λογαριασμό.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, καταρχήν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ.** (ν. 4987/2022, ΠΡΩΗΝ Ν. 4174/2013), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1.....».

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28

προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου».

Επειδή, όπως προκύπτει στην ενότητα «8. ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ» της σχετικής από/2023 έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, τηρήθηκαν όλες οι διαδικασίες που αφορούν το «ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ». Έτσι, σύμφωνα με την προαναφερόμενη έκθεση για τις διαπιστώσεις του ελέγχου εκδόθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν.4987/2022, καθώς και οι προσωρινοί προσδιορισμοί προστίμων με αριθ. και για τις χρήσεις 2017 και 2018 αντίστοιχα, τα οποία κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις/2023, με αριθμό καταχώρησης, που αναγνώστηκαν την ίδια ημέρα, στις Εντός της ταχθείσας από το παραπάνω έγγραφο προθεσμίας η προσφεύγουσα απέστειλε με e-mail στο το υπ' αριθ. Αίτημα παράτασης, με το οποίο ζήτησε παράταση για την προσκόμιση απαντητικού σημειώματος καθώς υπέβαλε αίτηση στις Τράπεζες προκειμένου να λάβει αντίγραφα των καταθέσεων της, καθώς αυτές δεν έχουν απαντήσει. Σε απάντηση του ως άνω εγγράφου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά στις/20203 το υπ' αριθ. ΕΞ 2023 ΕΜΠ έγγραφο του με το οποίο ενημέρωσε την προσφεύγουσα ότι στο άρθρο 28 παρ.1 Ν.4987/2022 δεν προβλέπεται η δυνατότητα παράτασης. Εν συνεχεία στις/2023 η προσφεύγουσα απέστειλε με e-mail στο το υπ' αριθ...../2023 απαντητικό σημείωμα στο οποίο αναφέρει αυτολεξεί: «Σε απάντηση της από/2023 κοινοποίησης του σημειώματος διαπιστώσεων αποτελεσμάτων ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018

σας αναφέρω τα εξής: Το εισόδημα που αναφέρεται στο σημείωμα διαπιστώσεων από άγνωστη πηγή για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018, το οποίο προέκυψε από τις καταθέσεις στις τράπεζες,, και προέρχονται από καταθέσεις που έγιναν από εμένα ή το σύζυγο μου στα ταμεία των τραπεζών. Τα χρήματα που γινόταν κατάθεση προέρχονταν από το εισόδημα μου στο ιατρείο (τζίρος). Έχω κάνει αιτήσεις στις τράπεζες αλλά λόγω της χρονοβόρας διαδικασίας δεν έχω λάβει ακόμα από τις τράπεζες αντίγραφα των καταθετηρίων στα οποία και φαίνεται από ποιόν έχει γίνει η κατάθεση γι' αυτό και δε μπορώ να σας τα προσκομίσω εντός του εικοσαημέρου». Επειδή, με την προαναφερόμενη απάντηση της προσφεύγουσας διευκρινίστηκε απλά η προσωρινή της (αντικειμενική) αδυναμία να παράσχει αντίγραφα δελτίων κατάθεσης από τις τράπεζες και χωρίς όμως να προσκομίζει κανένα νέο στοιχείο ή πληροφορία, ο έλεγχος δεν προέβη σε κανένα σχολιασμό σχετικά με την απάντηση αυτή. Στη συνέχεια όμως, με την προσκόμιση των νέων στοιχείων στη Δ.Ε.Δ., αυτά αξιολογήθηκαν από την ελεγκτική αρχή, δια την αναπομπής που συντελέστηκε.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015, με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» διευκρινίζεται ότι: «..... Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα,

υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/16-11-2017, διευκρινίζεται ότι: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τη σχετική έκθεση ελέγχου: α) για το φορολογικό έτος 2017 ο έλεγχος προσδιόρισε ότι ποσό ύψους 110.650,00 ΕΥΡΩ αποτελεί εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία που φορολογείται με συντελεστή 33%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 Κ.Φ.Ε., καθώς δε δύναται να αποδειχθεί ότι είναι προϊόν οποιασδήποτε από τις αναφερόμενες πηγές εισοδήματος των διατάξεων του Ν.4172/2013 και β) για το φορολογικό έτος 2018 ο έλεγχος προσδιόρισε ότι ποσό ύψους 83.606,00 ΕΥΡΩ αποτελεί εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία που φορολογείται με συντελεστή 33%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 Κ.Φ.Ε., καθώς δε δύναται να αποδειχθεί ότι είναι προϊόν οποιασδήποτε από τις αναφερόμενες πηγές εισοδήματος των διατάξεων του Ν.4172/2013.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2),

επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή, η προσφεύγουσα μαζί με το συμπληρωματικό υπόμνημα απέστειλε και αντίγραφα τραπεζικών εγγράφων, προκειμένου να αποδείξει την πηγή των καταθέσεων. Πιο συγκεκριμένα απέστειλε τους ακόλουθους πίνακες μαζί με υποστηρικτικό υλικό (κυρίως καταθετήρια από τα οποία προκύπτει ο καταθέτης)

Σχετικός Πίνακας 1 (Τράπεζα .)

.....

Σχετικός Πίνακας 2 (Τράπεζα)

.....

Σχετικός Πίνακας 3 (Τράπεζα)

.....

Σχετικός Πίνακας 4 (Τράπεζα)

.....

Τέλος προσκομίσθηκε μηχανογραφική εκτύπωση από το ηλεκτρονικό αρχείο της Τράπεζας στην οποία εμφανίζεται κατάθεση ποσού 828,00 €, που αφορά κατάθεση ενοικίου. Επισημαίνεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις είχαν γίνει αποδεκτές από το στάδιο του ελέγχου (σχετ. Πιν. Νο 11 της έκθεσης).

Επειδή, από την εξέταση και αξιολόγηση των συνυποβληθέντων αποδεικτικών και την επεξεργασία όλων των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας προκύπτουν τα ακόλουθα:

- Δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά για καταθέσεις μετρητών (μέσω APS) ύψους **18.000,00€**, ως ακολούθως:

.....

Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις/καταθέσεις με την αιτιολογία «.....», για τις οποίες συνυποβλήθηκαν τα αντίστοιχα τραπεζικά καταθετήρια τεκμαίρεται ότι πραγματοποιήθηκαν από τον σύζυγο της προσφεύγουσας και προέρχονται από τα ακαθάριστα έσοδα της, στο πλαίσιο της επαγγελματικής της δραστηριότητας, καθώς και από εισπράξεις ενοικίων, με εξαίρεση πιστώσεις συνολικού ποσού 18.000,00€ για το έτος 2017 καθόσον δεν αποδεικνύεται ο καταθέτης.

Επιπρόσθετα, σχετικά με τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου

Επειδή, ο σχηματισμός του μη αναλωθέντος κεφαλαίου, αποτελεί μεν ένδειξη ύπαρξης πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου, για την επαλήθευση όμως του οποίου απαιτείται η επίκληση και προσκόμιση λοιπών στοιχείων.

Επειδή, στον προσκομιζόμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών περιλαμβάνονται μόνο τεκμαρτές δαπάνες και όχι πραγματικές, ενώ δεν προσκομίζονται λοιπά στοιχεία όπως ενδεικτικά κίνηση τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε την ύπαρξη μετρητών διαθεσίμων εκτός τραπεζικού συστήματος, έτσι ώστε να υπάρχει η δυνατότητα της κατάθεσής τους σε μεταγενέστερο χρόνο στον τραπεζικό της λογαριασμό, για τη δικαιολόγηση του ποσού των 72.828,91 ΕΥΡΩ για το έτος 2017 και του ποσού των 6.718,31 ΕΥΡΩ για το έτος 2018.

Επειδή, δεν αποδείχθηκε η αιτία των εν λόγω πιστώσεων, ορθά αυτές χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο ως πρωτογενείς, ωστόσο εμπίπτουν στη διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 (προσαύξηση περιουσίας) και επομένως φορολογούνται με συντελεστή 33%. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός, περί ύπαρξης πραγματικού μη αναλωθέντος εισοδήματος από τα προηγούμενα έτη (2016 και προηγούμενα), απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, από την επισκόπηση όλων των στοιχείων τα οποία αναφέρονται στην από2023 έκθεση ελέγχου Εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι, μέσω του τραπεζικού συστήματος πραγματοποιήθηκαν πιστώσεις από επαγγελματικές συναλλαγές (όπως αναλυτικά αναγράφονται στους πίνακες 4 και 5 της ανωτέρω έκθεσης), πιστώσεις από μισθώματα, από καταβληθείσες συντάξεις του συζύγου της προσφεύγουσας, καθώς και αναλήψεις μετρητών.

Λαμβάνοντας υπόψη τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι, οι πιστώσεις που έλαβαν χώρα με τη μορφή μετρητών αφορούσαν εισπράξεις που προέρχονταν από τον κύκλο εργασιών του επαγγέλματος της, αυτό οδηγεί στην παραδοχή ότι οι δαπάνες που πραγματοποίησε στα πλαίσια της επαγγελματικής της δραστηριότητας θα έπρεπε να διέλθουν του τραπεζικού συστήματος. Ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των χρεώσεων που εμφανίζονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς, με τις δαπάνες που εμφανίζονται στα

λογιστικά αρχεία (βιβλία) της, προκειμένου να εντοπίσει εκείνες τις δαπάνες που εξοφλήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών.

Από την επεξεργασία διαπιστώθηκε ότι, πραγματοποιήθηκαν κάποιες επαγγελματικές δαπάνες εκτός τραπεζικού συστήματος με μετρητά που κρίνεται ότι προέρχονται από τον τζίρο της.

Φορολογικό έτος 2017

Περιγραφή δαπάνης βάσει βιβλίων	Καθαρή αξία	Καθαρή αξία πραγματικών δαπανών χρήσης	Δαπάνες που δεν εντοπίστηκαν στους λογαριασμούς	Δαπάνες που εντοπίστηκαν στους λογαριασμούς
Παροχές Τρίτων Προηγούμενης Χρήσης	382,67	382,67	0,00	382,67
Παροχές Τρίτων	3.898,12	3.898,12	0,00	3.898,12
Πληρωμές ΕΦΚΑ	15.019,68	13.768,04	6.258,20	7.509,84
Αμοιβές Προσωπικού	29.796,02	29.796,02	0,00	29.796,02
Αμοιβές Τρίτων	400,00	400,00	400,00	0,00
Δαπάνες Γενικά Εξοδα	8.365,82	8.365,82	5.843,30	2.522,52
Φοροι-Τελη	650,00	650,00	0,00	650,00
Αποσβέσεις Παγίων	9.626,83	0,00		
ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	5.641,20	0,00		
Σύνολο εξόδων - δαπανών	73.780,34	57.260,67	12.501,50	44.759,17

Παρατηρήσεις:

1η: Οι αποσβέσεις και η ιδιόχρηση αποτελούν τεκμαρτές δαπάνες με την έννοια ότι δεν δημιουργούν εκροή χρήματος.

2η: Από τις ασφαλιστικές εισφορές ΕΦΚΑ πληρώθηκε εντός της χρήσης το ποσό των 13.768,04 € . Ο Δεκέμβριος 1.251,64 € πληρώθηκε στον 1ο 2018)

3η: Στα κονδύλια "παροχές τρίτων προηγούμενης χρήσης" και "παροχές τρίτων" συμπεριλαμβάνεται ποσό 217,25 € και 165,42 € από ετεροχρονισμό εξόδων προηγούμενης χρήσης.

Φορολογικό έτος 2018

Περιγραφή δαπάνης βάσει βιβλίων	Καθαρή αξία	Καθαρή αξία πραγματικών δαπανών χρήσης	Δαπάνες που δεν εντοπίστηκαν στους λογαριασμούς	Δαπάνες που εντοπίστηκαν στους λογαριασμούς
Πληρωμές ΕΦΚΑ	12.406,13	12.406,13		12.406,13
Αμοιβές Προσωπικού	22.474,85	22.474,85		22.474,85
Πληρωμές ΕΝΦΙΑ	464,58	464,58		464,58
Αγορές Παγίων	659,35	659,35	240,00	419,35
Αμοιβές Τρίτων	496,00	496,00	496,00	0,00
Δαπάνες Γενικά Εξοδα	11.196,62	11.196,62	8.565,31	2.631,31
Παροχές Τρίτων	4.828,95	4.828,95		4.828,95
Φοροι-Τελη	650,00	650,00		650,00
Αποσβέσεις Παγίων	10.286,18			0,00
ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	4.492,51			0,00

ΣΥΝΟΛΟ	67.955,17	53.176,48	9.301,31	43.875,17
---------------	------------------	------------------	-----------------	------------------

Παρατήρηση : Οι αποσβέσεις και η ιδιόχρηση αποτελούν τεκμαρτές δαπάνες με την έννοια ότι δεν δημιουργούν εκροή χρήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω παρατίθεται αναλυτικός πίνακας με τις προκύπτουσες διαφορές για τα δύο ελεγχόμενα έτη, ως εξής:

ΤΕΛΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ	2017	2018
Σύνολο πιστώσεων που χαρακτηρίζονται πρωτογενείς καταθέσεις από τον έλεγχο (με την έκθεση)	110.650,00	83.606,00
Ακαθάριστα Έσοδα από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (ΚΩΔ. 426)	85.674,28	92.059,00
μείον επαγγελματικές εισπράξεις (Πιν. 4 & 5)	17.351,69	5.870,00
μείον δαπάνες εκτός τραπεζικού συστήματος	12.501,50	9.301,31
Υπόλοιπο ακαθαρίστων εσόδων που θα μπορούσαν να κατατεθούν	55.821,09	76.887,69
μείον πιστώσεις που δεν γίνονται αποδεκτοί με την αναπομπή της ΔΕΔ	18.000,00	0,00
Τελικές Πιστώσεις που δεν δικαιολογούνται	-72.828,91	-6.718,31

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ./..... (ELENXIS:) ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση 1) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και 2) της υπ. αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του

Η οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	34.034,58	34.034,58	34.034,58	0,00
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	40.826,75	151.476,75	113.655,66	72.828,91
Υπόλοιπο φόρου Πιστωτικό Ποσό	17.402,78			
Υπόλοιπο φόρου Χρεωστικό Ποσό		19.111,72	6.630,76	24.033,54
Προκαταβολή φόρου	2.438,39	2.438,39	2.438,39	0,00
Τέλη Χαρτοσήμου μισθωμάτων	738,00	738,00	738,00	0,00

ακινήτων				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη	147,60	147,60	147,60	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022		18.257,25	12.016,77	12.016,77
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.222,88	11.818,78	8.414,88	6.192,00
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε επιστροφή	11.205,91	11.205,91	11.205,91	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	64.367,65	42.242,31	42.242,31

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

Με τη με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	32.979,25	32.979,25	32.979,25	0,00
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	47.711,27	131.317,27	54.429,58	6.718,31
Υπόλοιπο φόρου Χρεωστικό Ποσό	8.843,01	35.302,33	9.929,39	1.086,38
Προκαταβολή επομένου έτους	6.417,10	6.417,10	6.417,10	0,00
Τέλη Χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	520,65	520,65	520,65	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη	104,13	104,13	104,13	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Ν.4987/2022		13.794,99	108,64	108,64
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	1.904,35	9.169,55	2.408,22	503,87
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού	18.439,24	18.439,24	18.439,24	0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή		47.519,51	1.698,89	1.698,89

Επί του οφειλόμενου φόρου κλπ θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
ο Προϊστάμενος

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.