



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30/12/2024

Αριθμός απόφασης: 2735

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της 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.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **03/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**, κατοίκου Θεσσαλονίκης επί της οδού, Τ.Κ., κατά : α) των υπ' αρ. ... και .../03-07-2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών ετών 2018 και 2019 και β) των υπ' αρ. ... και .../03-07-2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξεων επιβολής προστίμων φορολογικών περιόδων 01/01/2018-31/12/2018 και 01/01/2019-31/12/2019, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 08/08/2024 έγγραφες απόψεις του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **03/09/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς της **ΤΟΥ** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./03-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 5.568,97€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022, ύψους 2.784,49€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.285,21€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 9.638,67€.

Με την υπ' αριθμ. .../03-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 43.368,42€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022, ύψους 21.684,21€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 10.011,16€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 75.063,79€.

Με την υπ' αριθμ./03-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-1/12/2018, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, το πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση αναπροσαρμόστηκε στο ύψος των 182,29€ έναντι δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου προς έκπτωση ύψους 422,75€ (διαφορά 240,46€).

Με την υπ' αριθμ. .../03-07-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους 446,11€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022, ύψους 223,05€, ήτοι, συνολικό ποσό προς καταβολή 669,16€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια διενέργειας ελέγχου στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο αυτοκόλλητων ταινιών, δυνάμει της με αριθμ. /3-3-2023 εντολής ελέγχου.

Ειδικότερα, με βάση τις ελεγκτικές επαληθεύσεις της Α.1293/2019, αξιοποιήθηκαν πληροφορίες και στοιχεία που διέθετε η φορολογική αρχή και εμπεριέχονται στην ΠΟΛ. 1033/2014, καθώς και στοιχεία σχετικά με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών και των χρηματικών διαθεσίμων που κατείχε η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της και παρασχέθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα. Από τον έλεγχο των δεδομένων των υποβληθείσων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα της προσφεύγουσας και του συζύγου της στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης τους, ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα με τη μέθοδο ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου. Από την εφαρμογή της ως άνω μεθόδου, προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» ύψους 25.539,48€ για το φορολογικό έτος 2018 και 134.433,48€ για το φορολογικό έτος 2019, η οποία, φορολογήθηκε ως προσαύξηση περιουσίας, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013. Παράλληλα, στη φορολογία ΦΠΑ, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ύψους 240,46€ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/12/2018 και ύψους 205,65€ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2019-31/12/2019, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 30 & 32 του ν.2859/2000.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου /03-09-2024 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, επικαλούμενη τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν τεκμηριώνεται επαρκώς από τον έλεγχο, για κάθε φορολογικό έτος, η κάλυψη των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν. 4172/2013.
2. Εσφαλμένη εφαρμογή της μεθόδου ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη : α) τους συνδικαιούχους εκάστου λογαριασμού και δεν

προσδιόρισε τα υπόλοιπα σύμφωνα με τον πραγματικό δικαιούχο ή έστω με κατανομή σύμφωνα με τον αριθμό των συνδικαιούχων του κάθε λογαριασμού, β) κατά τον προσδιορισμό των διαθεσίμων μετρητών στην έναρξη του ελεγχόμενου έτους, δεν έλαβε υπόψη του, αφενός, το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση, το οποίο συμπεριέλαβε στα έξοδα της επιχείρησης μειώνοντας τα κέρδη της, γ) δεν πρόσθεσε τις αποσβέσεις στο διαθέσιμο εισόδημα κατά τον προσδιορισμό του διαθεσίμου εισοδήματος, δεδομένου ότι αυτές είναι τεκμαρτές και όχι πραγματικές δαπάνες και δ) υπολόγισε ως αρνητικό εισόδημα τις ζημίες της επιχείρησης, οι οποίες ωστόσο είναι υπολογιζόμενο μέγεθος και όχι πραγματικό και ως εκ τούτου δεν θα έπρεπε να συνυπολογιστούν κατά τον προσδιορισμό πραγματικού διαθεσίμου εισοδήματος.

Ως προς τους άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του ν. 4987/2022**, όπως ίσχυαν κατά τα υπό κρίση έτη οριζόταν ότι: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».*

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του 4987/2022 προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: *« Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος - πρόστιμο - τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».*

Επειδή, κατ' εφαρμογή της παρ.3 του άρθρου 23 του ν. 4987/2022 εκδόθηκε η **Α.1293/2019**, με την οποία καθορίστηκε το πρόγραμμα ελέγχου προσώπων που τηρούν απλογραφικά

βιβλία για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014. Μεταξύ των ενδεδειγμένων βημάτων και ελεγκτικών επαληθεύσεων της ως άνω απόφασης, στο άρθρο 11 προβλέπεται ο έλεγχος πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013, προκειμένου το εισόδημα να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με βάση τις έμμεσες τεχνικές που ορίζει το άρθρο 27 του ΚΦΔ.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 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.[...] 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 τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν 4172/2013**, ορίζεται ότι : « 1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή
γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. 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 την Υπ. Οικ. **ΠΟΛ.1050/2014** «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α'170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης

φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», ορίζονται τα εξής

«Άρθρο 1 - Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης ορίζεται ότι: Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγό του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.

Άρθρο 2 - Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

2.1 Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση...»

Επειδή επιπλέον με τις διατάξεις της εγκυκλίου **ΠΟΛ 1270/24-12-2013** της ΓΓΔΕ, με Θέμα (Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου), μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «Με την παρούσα δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, από τις αναφερόμενες παραπάνω, καθορίζοντας την μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της προαναφερόμενης απόφασης, σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1171/4.7.2013.

1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method).

Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και

μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.

2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).

3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).

4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.

5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:

- μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)
- εισόδημα από κινητές αξίες
- εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
- δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
- εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, εισόδημα που δεν

εντάσσεται σε κάποια από τις κατηγορίες Α-Ζ της παρ.2 του άρθρου 4 ΚΦΕ.

6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.

7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ (προσωπικά/οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.

10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές(επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους .

13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

[...]

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:

1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (τα υπόλοιπα των λογαριασμών την 31/12/200X).

2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο του ταμείου στο τέλος της ελεγχόμενης χρήσης (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).

3) Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικές επιχειρήσεις)

4) Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων

5) Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών) περιλαμβάνονται: ανεγέρσεις οικοδομών, αγορές ΕΙΧ, δίτροχων κ.λπ. οχημάτων, πλοίων - σκαφών, αναψυχής αεροσκαφών, και επενδυτικών αγαθών καθώς και οι δαπάνες που αφορούν βελτιώσεις αυτών

6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας

7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (εκπιπτόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης). Περιλαμβάνονται και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των επαγγελματικών περιουσιακών στοιχείων.

Παρατήρηση: Χειρισμός αποσβέσεων για πάγια επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία στην έμμεση τεχνική της ρευστότητας.

Στην περίπτωση που οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στις συνολικά δηλωθείσες επαγγελματικές δαπάνες για την εφαρμογή της συγκεκριμένης τεχνικής θα πρέπει με το ποσό των αποσβέσεων να μειώσουμε τις επαγγελματικές δαπάνες που θα καταχωρίσουμε στην αντίστοιχη ένδειξη γιατί οι αποσβέσεις δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές.

8) Τα ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων (στην γραμμή αυτή αναγράφεται μόνο το χρεολύσιο). Το ποσό των τόκων ανάλογα με το είδος του δανείου (προσωπικό/επαγγελματικό) συμπεριλαμβάνονται στις δαπάνες είτε στις προσωπικές /οικογενειακές είτε στις επαγγελματικές.

9) Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.), και λοιπές δαπάνες

10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής.

11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).

12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους (Δεν περιλαμβάνονται τα δάνεια, τα οποία αναγράφονται στη γραμμή (8) «Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων». Το αν υπάρχει μείωση των πληρωτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους .

13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές και φορολογικές κ.λπ. οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

14) Οι χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.

15) Η μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών έχει μειωθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η μείωση θα καταχωρηθεί στηλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενων ετών».

Σε περίπτωση που είχαμε αύξηση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε την αύξηση στην στηλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένων ετών».

Η αρνητική διαφορά μεταξύ στηλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στηλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της Α.Υ.Ο ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας απόφασης....

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών)

4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία.

Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμοδία Δ.Ο.Υ, κ.λπ.) .Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν

υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν ,π.χ έσοδα από τόκους, από πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

5) Ως προς τις δαπάνες που αφορούν δίκτυα κοινής ωφέλειας, σταθερή /κινητή τηλεφωνία, δίδακτρα ιδιωτικών σχολείων - κολλεγίων, ασφάλιστρα ΕΙΧ αυτοκίνητων, δικύκλων, ασφαλιστικά προγράμματα ζωής, υγείας, συνταξιοδότησης, κ.λπ, ασφάλιστρα ακίνητων, κινητών περιουσιακών στοιχείων, σε περίπτωση μη αναγραφής ποσού στο ερωτηματολόγιο, ούτε προσκόμισης στοιχείων που να αποδεικνύουν το ποσό της δαπάνης, θα καλείται ο ελεγχόμενος να συμπληρώσει υπεύθυνη δήλωση και να δηλώσει το ποσό της δαπάνης για κάθε ελεγχόμενο έτος. Ο έλεγχος δύναται να επαληθεύσει τα στοιχεία ή να ζητά αυτά από τις αρμόδιες υπηρεσίες σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

6) Ως προς τη δαπάνη μέσω πιστωτικών καρτών, όπως αυτές συμπληρώθηκαν στο Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις, ο ελεγχόμενος υποχρεούται να παράσχει στοιχεία που αφορούν τη σχετική δαπάνη λόγω της χρήσης πιστωτικών καρτών προσκομίζονται τα κατάλληλα δικαιολογητικά. Ο έλεγχος δύναται να ζητά τέτοια στοιχεία από τα αρμόδια πιστωτικά ιδρύματα σε όποιες περιπτώσεις κρίνει ότι είναι απαραίτητο.

7) Ο ελεγχόμενος (επιτηδευματίας) θα καλείται να παράσχει στοιχεία σε σχέση με τα υπόλοιπα απαιτήσεων/εισπράξεων, υποχρεώσεων/καταβολών από πωλήσεις, αγορές, δαπάνες (επαγγελματικές προσωπικές) κ.λπ. καθώς και των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων στη λήξη κάθε ελεγχόμενου έτους. Ο έλεγχος δύναται να προβαίνει σε επαληθεύσεις στις περιπτώσεις που αυτό είναι εφικτό....

8) Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «Διαθέσιμα Μετρητά » στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν.

9) Επαγγελματικές / προσωπικές/οικογενειακές δαπάνες που προκύπτουν από τον έλεγχο ότι πραγματοποιήθηκαν, αλλά ο ελεγχόμενος δεν αποδεικνύει τον τρόπο εξόφλησης αυτών, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θεωρείται ότι εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.

10) Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. 2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν. 5104/2024, 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι : «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο αυτοκόλλητων ταινιών, με βάση τις διατάξεις των ν. 4172/2013, 4987/2022, 5104/2024 και της Α.1293/2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., δυνάμει της με

αριθ. /3-3-2023 εντολής. Σύμφωνα με τα ελεγκτικά βήματα και τις επαληθεύσεις της ως άνω απόφασης και κατ'εφαρμογή του άρθρου 11 αυτής, διαπιστώθηκε ότι συντρέχει περίπτωση προσδιορισμού του εισοδήματός της, με τις έμμεσες τεχνικές μεθόδους ελέγχου, καθόσον οι προσωπικές δαπάνες της ίδιας και του συζύγου της για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, δεν καλύπτονταν από τα δηλωθέντα εισοδήματά τους. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη το αντικείμενο δραστηριότητας της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, αξιοποίησε τραπεζικά δεδομένα που απεστάλησαν στη φορολογική διοίκηση από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα εφάρμοσε τη μέθοδο της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας. Προς τούτο, ο έλεγχος συνέταξε και απέστειλε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ. πρωτ. /27-11-2023 έγγραφο για τη συμπλήρωση των εντύπων για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία και ερωτηματολόγιο του τρόπου διαβίωσης, στο οποίο η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε εμπρόθεσμα καταθέτοντας τα σχετικά έντυπα, στα οποία επικαλέστηκε μεταξύ άλλων ότι κατείχαν η ίδια και ο σύζυγος της 176.500,00€ σε μετρητά την 01/01/2018, προερχόμενα από ανάλωση κεφαλαίου των ετών 1993-2017, ενώ δήλωσε ότι κατείχαν διαθέσιμα μετρητά εις χείρας τους, την 31/12/2018, 81.000,00€ και 25.000,00€ την 31/12/2019. Ακολούθως, με το αρ. πρωτ. /20-6-2024 υπόμνημά της, υπέβαλε εκ νέου πίνακα σχηματισμού πραγματικών διαθεσίμων μετρητών, δηλώνοντας ότι κατείχαν διαθέσιμα μετρητά εις χείρας τους την 01/01/2018, 276.500,00€, προερχόμενα από ανάλωση κεφαλαίου των ετών 1993-2017, 181.000,00€ την 31/12/2018 και 25.000,00€ την 31/12/2019. Ωστόσο από τον έλεγχο του πίνακα σχηματισμού πραγματικών διαθεσίμων διαπιστώθηκε ότι το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1994-2017), βάσει των δηλώσεών τους, την 01/01/2018 ανέρχεται στο ύψος των 57.847,93€, το οποίο όμως δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, καθότι το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων 276.748,99€, κατά την 01/01/2018, υπερκάλυπτε το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίστηκε με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκε το ισοζύγιο της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου με τις στήλες «πηγές κεφαλαίων / εσόδων» και «αναλώσεις κεφαλαίων / εσόδων»:

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2018	2019
1. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	276.748,99	190.978,67
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)		
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις		
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	344.784,03	362.457,82

5. Έσοδα από λοιπές πηγές	84,00	
	26,06	10,95
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων	1,500	
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π		
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		
10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών		
11. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών		
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		
ΣΥΝΟΛΟ	623.143,08	553.447,44

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2018	2019
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	191.012,30	253.613,90
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)		
3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων		
4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων		
5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	82.189,96	
6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	266.408,19	311.830,32
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	85.133,69	86.835,80
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων		
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες		
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	14.910,24	10.532,74
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές	7.950,00	23.921,34
ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	1.078,18	1.146,82

12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών		
13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους		
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενων ετών		
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων		
ΣΥΝΟΛΟ	648.682,56	687.880,92

τεχνική ανάλυσης ρευστότητας	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	623.143,08	553.447,44
Διαθέσιμα έσοδα / κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	648.682,56	687.880,92
Υπόλοιπο	-25.539,48	-134.433,48
Διαφορές εισοδήματος προς φορολόγηση	25.539,48	134.433,48

Επειδή δεν προσδιορίστηκε σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η ως άνω διαφορά φορολογήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ήτοι, ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα, καταρχάς προβάλλει ότι, η φορολογική αρχή προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημά της με τις μεθόδους των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, αφού διαπίστωσε ότι συντρέχει η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, ήτοι, το δηλούμενο εισόδημα της ίδιας και του συζύγου της δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσής τους, ωστόσο δεν τεκμηριώνεται από τον έλεγχο για κάθε φορολογικό έτος η πλήρωση της προϋπόθεσης του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, καθότι δεν λήφθηκαν υπόψη του τα παρακάτω στοιχεία : α) Το εισόδημα από ιδιόχρηση, το οποίο εξομοιώνεται με πραγματικό εισόδημα, αφού έχει συμπεριληφθεί ως έσοδο στη δήλωση Ε2 και ως δαπάνη στη δήλωση Ε3 και συνεπώς αποτελεί καθαρή χρηματική ροή κατά 5.660,02€ σε κάθε ελεγχόμενο έτος (2018 και 2019), β) οι αποσβέσεις, οι οποίες είναι τεκμαρτές δαπάνες θα πρέπει να προστεθούν στα κέρδη, ήτοι, ποσό 15.467,62€ και για τα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη (2018, 2019) και γ) στον υπολογισμό των προσωπικών δαπανών διαβίωσης έχουν συμπεριληφθεί από τον έλεγχο και οι δαπάνες αγοράς διαρκών αγαθών (δαπάνες του άρθρου 32 του ν. 4172/2013), οι οποίες δεν αποτελούν προσωπικές δαπάνες διαβίωσης με την έννοια

του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 και οι οποίες είναι φυσικό να καλύπτονται με εισοδήματα του τρέχοντος αλλά και των προηγούμενων ετών που έχουν συσσωρευτεί.

Επειδή με βάση την από 03/07/2024 έκθεση ελέγχου εισοδήματος, η φορολογική αρχή συνέταξε σχετικούς πίνακες προσδιορισμού συνολικού πραγματικού εισοδήματος και συνολικών πραγματικών δαπανών της προσφεύγουσας και του συζύγου της, για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος, ως εξής :

Φορολογικό έτος	2018	
	Του συζύγου	Της προσφεύγουσας
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κέρδη)		9.310,17
αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	84,00	
μερίσματα -τόκοι- δικαιώματα	5,38	20,68
χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ	1.500,00	
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	1.589,38	9.330,85
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049)	7.950,00	
Δαπάνη αγοράς ή χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων, δίτροχων κ.λ.π. (κωδ.720)		15.700,00
Δαπάνες για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης (κωδ. 735, 736)	33.244,98	33.244,98
Συνολικές δαπάνες	41.194,98	48.944,98

Φορολογικό έτος	2019	
	Του συζύγου	Της προσφεύγουσας
1.Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κέρδη)		
2. αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		
3. μερίσματα -τόκοι- δικαιώματα	1,72	9,23

4. χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κλπ		
Συνολικό πραγματικό εισόδημα	1,72	9,23
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049,050)	11.233,00	12.688,34
Συνολικές δαπάνες	11.233,00	12.688,34

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη ως μέτρο σύγκρισης το δηλούμενο εισόδημα και όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019, το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση καταστημάτων/γραφείων ύψους 5.660,52€, για κάθε φορολογικό έτος, αποτελεί δηλούμενο εισόδημα, το οποίο αναγράφεται στον κωδικό 146 των οικείων δηλώσεων, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί συνυπολογισμού του εισοδήματος αυτού κατά τον έλεγχο πλήρωσης των προϋποθέσεων προσδιορισμού του εισοδήματος με τη χρήση των έμμεσων μεθόδων, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, οι αποσβέσεις ύψους 15.467,62€, για κάθε φορολογικό έτος εμπεριέχονται στα δηλωθέντα εισοδήματα φορολογικού έτους 2018, της προσφεύγουσας από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 9.310,17€, και στις ζημίες ύψους 34.916,92 € του φορολογικού έτους 2019, ενώ δεν ασκεί καμία επίδραση, κατά την εξέταση της πλήρωσης της προϋπόθεσης για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, το γεγονός ότι πρόκειται για τεκμαρτές και όχι πραγματικές δαπάνες, ο προβαλλόμενος σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, οι δαπάνες αγοράς αυτοκινήτου και ακινήτου δεν συγκαταλέγονται στις προσωπικές δαπάνες διαβίωσης, δεδομένου ότι αυτές αποτελούν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και οι οποίες είναι φυσικό να καλύπτονται με εισοδήματα του τρέχοντος αλλά και των προηγούμενων ετών που έχουν συσσωρευτεί, ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη δηλωθέντα εισοδήματα, όπως αυτά προκύπτουν από τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα στοιχεία πληρωμών του *taxis* και το πληροφοριακό σύστημα οχημάτων, προκύπτουν οι παρακάτω πίνακες προσδιορισμού συνολικού δηλούμενου εισοδήματος και συνολικών πραγματικών δαπανών της προσφεύγουσας και του συζύγου της, για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος :

Φορολογικό έτος	2018	
	Του συζύγου	Της προσφεύγουσας
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (κέρδη)		9.310,17
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία		5.660,52
αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	84,00	
μερίσματα -τόκοι- δικαιώματα	5,38	20,68
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	89,38	14.991,37
Συνολικό οικογενειακό εισόδημα	15.080,75	
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049)	7.950,00	
φόρος εισοδήματος έτους 2017	4.258,36	
ΕΝΦΙΑ έτους 2017 (1 δόση)		189,04
ΕΝΦΙΑ έτους 2018 (4 δόσεις)		669,96
Τέλη κυκλοφορίας ΝΚΕ 2805		107,80
Συνολικές δαπάνες διαβίωσης	12.208,36	5.225,16
Συνολικές οικογενειακές δαπάνες	17.433,52	

Φορολογικό έτος	2019	
	Του συζύγου	Της προσφεύγουσας
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (ζημίες)		-34.916,92
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία		5.660,52
αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά		
μερίσματα -τόκοι- δικαιώματα	1,72	9,23
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	1,72	0,00
Συνολικό οικογενειακό εισόδημα	1,72	
Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδ. 049, 050)	11.233,00	12.688,34
φόρος εισοδήματος έτους 2018		4.670,37
φόρος εισοδήματος έτους 2018	242,69	

ΕΝΦΙΑ έτους 2019	240,19	
ΕΝΦΙΑ έτους 2019		855,24
Συνολικές δαπάνες	11.715,88	18.213,95
Συνολικές οικογενειακές δαπάνες	29.929,83	

Επειδή, το δηλούμενο οικογενειακό εισόδημα της προσφεύγουσας και του συζύγου της για τα υπό κρίση φορολογικά έτη, δεν επαρκεί για την κάλυψη των οικογενειακών δαπανών διαβίωσής τους, ως εκ τούτου πληρείται η προϋπόθεση της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 για τον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας με έμμεσες μεθόδους ελέγχου και ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται απορριπτέος.

Επειδή, ακολούθως η προσφεύγουσα επικαλείται ότι κατά την εφαρμογή της μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τους συνδικαιούχους εκάστου λογαριασμού και δεν προσδιόρισε τα υπόλοιπα σύμφωνα με τον πραγματικό δικαιούχο. Επιπλέον υποστηρίζει ότι οι με αριθ. ...18378, 0913, 9942, 3212 και 3313 λογαριασμοί της ALPHA BANK, είναι λογαριασμοί οι οποίοι αφορούν αποκλειστικά τους γονείς της και στους οποίους περιλαμβάνονται έσοδα από την παλαιότερη επιχειρηματική δραστηριότητα του πατέρα της, τη σύνταξη και τα ενοίκια που λαμβάνει. Επιπροσθέτως, ο με αριθ. 8231 λογαριασμός της Πειραιώς, αφορά αποκλειστικά τον τραπεζικό λογαριασμό της διαχειριστικής επιτροπής της πολυκατοικίας επί της οδού, της οποίας τυγχάνει συνδιαχειρίστρια.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με τα άρθρα 411, 489, 490, 491 και 493 του Αστικού Κώδικα, καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού, αλλά το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό ή/και το οποίο μεταφέρθηκε από το λογαριασμό αυτό σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του και πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (ΣτΕ 2260/2008), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του λογαριασμού,

προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού. Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσης τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.).

Επειδή, σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του προΐσχύοντος ΚΦΔ, η ΠΟΛ. 1050/2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με θέμα, «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», η οποία ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι: *«Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».*

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα τηρούσε κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη τους κάτωθι λογαριασμούς με τα παρακάτω υπόλοιπα :

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ.	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 01/01/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 31/12/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 31/12/2019
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	4725	2	620,64	75,36	62,87
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	8395	2	85,05	85,06	115,07
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	6083	2	825,58	2456,43	244,24
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	2881	2	963,95	371,00	1.082,71
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	3653	2	11.595,64	5504,10	16.981,56
ΑΛΦΗΑ	3212	4	0,00	155000,00	0,00
ΑΛΦΗΑ	3313	4	90.000,00	0,00	0,00
ΑΛΦΗΑ	913	4	70.000,00	0,00	0,00

ALPHA	3866	2	55.000,00	0,00	0,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3746	5	0,00	0,00	150.000,00
ΕΘΝΙΚΗ	679	3	20.080,11	12112,83	5.674,28
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8679	3	1,49	28,50	20,45
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	6668	3	25,46	559,53	763,29
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8231	2	0,00	0,00	23.641,16
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3379	1	2.152,34	2600,50	29.899,43
ALPHA	8386	2	11.035,27	7076,19	19.104,11
ALPHA	8378	4	13.848,81	3277,12	4.120,98
ALPHA	7912	1	372,75	1800,10	1.889,41
ALPHA	6102	3	31,95	65,49	14,29
ALPHA	5355	4	0,00	0,00	0,05
	9621	1	109,95	0,59	0,00
			276.748,99	191.012,80	253.613,90

Επειδή, η φορολογική αρχή, δεν απέδειξε ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενώ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, προκειμένου να τεκμηριώσει τους ισχυρισμούς της ότι δεν είναι πραγματικός δικαιούχος στους ως άνω αναφερόμενους λογαριασμούς, η Υπηρεσία μας κρίνει ότι πρέπει εν προκειμένω να εφαρμοστεί το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, αλλά και η ΠΟΛ. 1050/2014, ήτοι, τα ποσά να κατανεμηθούν ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους. Κατόπιν των ανωτέρω, τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων κατά την έναρξη και λήξη των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων, αναπροσαρμόζονται με βάση την παρούσα απόφαση, ως εξής :

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ.	ΣΥΝΔ/ΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 01/01/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜ/ΚΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΗΝ ΙΔΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟ ΣΥΖΥΓΟ ΤΗΣ 01/01/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 31/12/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜ/ΚΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΗΝ ΙΔΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟ ΣΥΖΥΓΟ ΤΗΣ 31/12/2018
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	4725	2	620,64	620,64	75,36	75,36
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	8395	2	85,05	85,05	85,06	85,06
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	6083	2	825,58	825,58	2456,43	2.456,43
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	2881	2	963,95	963,95	371,00	371,00
ΕΥΡΟΒΑΝΚ	3653	2	11.595,64	11.595,64	5504,10	5.504,10
ALPHA	3212	4	0,00	0,00	155.000,00	38.750,00
ALPHA	3313	4	90.000,00	22.500,00	0,00	0,00
ALPHA	913	4	70.000,00	17.500,00	0,00	0,00

ALPHA	3866	2	55.000,00	55.000,00	0,00	0,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3746	5	0,00	0,00	0,00	0,00
ΕΘΝΙΚΗ	679	3	20.080,11	13.386,74	12112,83	8.075,22
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8679	3	1,49	0,99	28,50	19,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	6668	3	25,46	16,97	559,53	373,02
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8231	2	0,00	0,00	0,00	0,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3379	1	2.152,34	2.152,34	2600,50	2.600,50
ALPHA	8386	2	11.035,27	11.035,27	7076,19	7.076,19
ALPHA	8378	4	13.848,81	3.462,20	3277,12	819,28
ALPHA	7912	1	372,75	372,75	1800,10	1.800,10
ALPHA	6102	3	31,95	21,30	65,49	43,66
ALPHA	5355	4	0,00	0,00	0,00	0,00
	9621	1	109,95	109,95	0,59	0,59
			276.748,99	139.649,37	191.012,80	68.049,51

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ.	ΣΥΝΔ/ΧΟΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 31/12/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜ/ΚΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΗΝ ΙΔΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟ ΣΥΖΥΓΟ ΤΗΣ 31/12/2018	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΛΟΓ. 31/12/2019	ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΧΡΗΜ/ΚΩΝ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΣΤΗΝ ΙΔΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟ ΣΥΖΥΓΟ ΤΗΣ 31/12/2019
EUROBANK	4725	2	75,36	75,36	62,87	62,87
EUROBANK	8395	2	85,06	85,06	115,07	115,07
EUROBANK	6083	2	2456,43	2.456,43	244,24	244,24
EUROBANK	2881	2	371,00	371,00	1.082,71	1.082,71
EUROBANK	3653	2	5504,10	5.504,10	16.981,56	16.981,56
ALPHA	3212	4	155.000,00	38.750,00	0,00	0,00
ALPHA	3313	4	0,00	0,00	0,00	0,00
ALPHA	913	4	0,00	0,00	0,00	0,00
ALPHA	3866	2	0,00	0,00	0,00	0,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3746	5	0,00	0,00	150.000,00	30.000,00
ΕΘΝΙΚΗ	679	3	12.112,83	8.075,22	5.674,28	3.782,85
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8679	3	28,50	19,00	20,45	13,63
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	6668	3	559,53	373,02	763,29	508,86
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8231	2	0,00	0,00	23.641,16	11.820,58
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3379	1	2.600,50	2.600,50	29.899,43	29.899,43
ALPHA	8386	2	7.076,19	7.076,19	19.104,11	19.104,11
ALPHA	8378	4	3.277,12	819,28	4.120,98	1.030,24
ALPHA	7912	1	1.800,10	1.800,10	1.889,41	1.889,41
ALPHA	6102	3	65,49	43,66	14,29	9,52
ALPHA	5355	4	0,00	0,00	0,05	0,01
	9621	1	0,59	0,59	0,00	0,00

			191.012,80	68.049,51	253.613,90	116.545,09
--	--	--	-------------------	------------------	-------------------	-------------------

Σημειώνεται ότι στους με αριθ. 4725, 8395, 6083,2881 και 3653 λογαριασμούς της EUROBANK, και στο λογαριασμό 8386 της ALPHA BANK, συνδικαιούχοι των λογαριασμών είναι η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της

Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών, όπως διαμορφώθηκαν μετά την ισόπωση κατανομή στους συνδικαιούχους αποτυπώνονται συνοπτικά στον παρακάτω πίνακα :

Υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 01/01/2018	Υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών κατά τη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης 31/12/2018	Υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης 01/01/2019	Υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών κατά τη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης 31/12/2019
139.649,37	68.049,51	68.049,51	116.545,09

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι κατά τον προσδιορισμό των διαθεσίμων μετρητών στην έναρξη του ελεγχόμενου έτους (01/01/2018), ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του το εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση, το οποίο, ενώ το αφαίρεσε από τα έξοδα της επιχείρησης δεν το συμπεριέλαβε στα έσοδα της επιχείρησης, δεν πρόσθεσε τις αποσβέσεις στο διαθέσιμο εισόδημα δεδομένου ότι αυτές είναι τεκμαρτές και όχι πραγματικές δαπάνες και υπολόγισε ως αρνητικό εισόδημα τις ζημίες της επιχείρησης, οι οποίες ωστόσο είναι υπολογιζόμενο μέγεθος και όχι πραγματικό.

Επειδή, σύμφωνα με τις σχετικές εκδοθείσες διατάξεις για την εφαρμογή της μεθόδου των έμμεσων τεχνικών και ειδικότερα της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (ΠΟΛ. 1050/2014), το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Επίσης, στην περίπτωση που οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στις συνολικά δηλωθείσες επαγγελματικές δαπάνες, βάσει των οποίων προσδιορίζονται τα εισοδήματα σε κάθε προηγούμενο έτος, θα πρέπει με το ποσό των αποσβέσεων να μειωθούν οι επαγγελματικές δαπάνες καθότι οι αποσβέσεις δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές. Ομοίως οι επαγγελματικές δαπάνες της επιχείρησης θα πρέπει να μειωθούν με τις δαπάνες για την

ιδιόχρηση, δεδομένου ότι και αυτές δεν αποτελούν πραγματικές καταβολές. Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας θα πρέπει να γίνουν αποδεκτοί. Ωστόσο στις συνολικές παραμέτρους που διαμορφώνουν το ύψος των πραγματικών διαθεσίμων μετρητών, θα πρέπει να συνυπολογιστούν και οι αγορές παγίων, οι οποίες συνιστούν πραγματικά αναλωθέντα ποσά (όχι τεκμαρτές δαπάνες), όπως αυτές προκύπτουν από τις συνυποβληθείσες δηλώσεις οικονομικών στοιχείων της επιχείρησης (έντυπα Ε3), αποτελούν πραγματική χρηματική ροή και επηρεάζουν το τελικό αποτέλεσμα των χρηματικών διαθεσίμων. Επίσης, αξίζει να αναφερθεί ότι τα ανωτέρω μεγέθη (αποσβέσεις, ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων και αγορές παγίων), ελλείψει τεκμηριωμένων στοιχείων, όπως αυτά προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα (έντυπα Ε3 με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής των αντιγράφων των δηλώσεων Ε3 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ, κ.λπ.) θα υπολογιστούν για τα οικονομικά / φορολογικά έτη 2006 και εφεξής, καθότι μόνο για τα έτη αυτά τα στοιχεία διασταυρώνονται με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της προσφεύγουσας.

Επειδή, περαιτέρω, οι ζημίες της επιχείρησης, αποτελούν πραγματικό μέγεθος, υπό την έννοια ότι αυτές προκύπτουν από πραγματικές και καταβληθείσες σε τέτοιο χρονικό εύρος δαπάνες, που υπερβαίνουν τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, και στο βαθμό που αυτές δεν καλύπτονται από άλλα εισοδήματα, ορθά υπολογίστηκαν κατά τον έλεγχο μειωτικά από το διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών των προηγούμενων ετών.

Τα ποσά αποσβέσεων, ιδιόχρησης και αγοράς παγίων, ανά έτος, όπως αυτά προκύπτουν από τα υποβληθέντα έντυπα Ε3, καταγράφονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα :

ΟΙΚΟΝ./ΦΟΡΟΛ. ΕΤΗ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΕΚΡΟΕΣ ΓΙΑ ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ
1994			
1995			
1996			
1997			
1998			
1999			
2000			
2001			
2002			
2003			
2004			

2005			
2006	20.647,98	5.365,61	106.211,23
2007	20.290,95	5.576,73	2.314,45
2008	18.443,53	5.576,73	
2009	20.625,08	5.576,73	31.548,73
2010	21.733,59	5.576,73	
2011	21.925,15	5.576,23	44.210,00
2012	23.666,85	5.576,73	940,00
2013	23.561,99	5.576,73	1.835,13
2014	16.936,15	6.603,83	3.000,00
2014	16.644,43	5.660,42	
2015	16.644,40	5.660,42	
2016	13.589,11	5.660,42	1.008,06
2017	13.723,52	5.660,42	

Με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, το πραγματικό διαθέσιμο μετρητών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (01/01/2018), επαναπροσδιορίζεται ως κάτωθι, λαμβάνοντας υπόψη :

α) την ανάλωση κεφαλαίου, όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο και αναλυτικά αποτυπώνεται στη σελίδα 65 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης,

β) τα δεδομένα των δηλώσεων των οικονομικών ετών 1994-2005, όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο χωρίς καμία μεταβολή, καθώς και το πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών προς μεταφορά οικονομικού έτους 2005 (χρήση 2004) ύψους 175.696,59€, όπως αυτό προσδιορίστηκε από τον έλεγχο,

γ) το πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών των οικονομικών 2006-2014 και των φορολογικών ετών 2014-2017, όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, στο οποίο έχουν συμπεριληφθεί και οι ζημίες της επιχείρησης οι οποίες μείωσαν το προηγούμενο διαθέσιμο υπόλοιπο των 175.696,59€,

δ) τις αποσβέσεις και την ιδίochρηση για τα οικονομικά έτη 2006 και εφεξής, προσθετικά στο διαθέσιμο πραγματικό υπόλοιπο μετρητών για κάθε οικονομικό έτος, όπως το υπόλοιπο της κάθε χρήσης προσδιορίστηκε από τον έλεγχο,

ε) τις αγορές παγίων κάθε χρήσης, αφαιρετικά στο διαθέσιμο πραγματικό υπόλοιπο μετρητών για κάθε οικονομικό έτος, όπως το υπόλοιπο της κάθε χρήσης προσδιορίστηκε από τον έλεγχο.

:

ΟΙΚΟΝ ΕΤΟΣ	ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΧΡΗΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (α)	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ (β)	ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ (γ)	ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΡΟΕΣ ΓΙΑ ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ (δ)	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΧΡΗΣΗΣ (ε)=(α)+(β)+(γ)- (δ)	ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (στ)	ΤΕΛΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (ζ)=(ε)+(στ)
---------------	------------------------------------	-------------------	---------------	--	--	------------------------------	------------------------------------

2006	90.783,80	20.647,98	5.365,61	106.211,23	10.586,16	175,696.59	186.282,75
2007	29.256,24	20.290,95	5.576,73	2.314,45	52.809,47	186,282.75	239.092,22
2008	33.991,79	18.443,53	5.576,73		58.012,05	239,092.22	297.104,27
2009	14.551,65	20.625,08	5.576,73	31.548,73	9.204,73	297,104.27	306.309,00
2010	-3.400,70	21.733,59	5.576,73		23.909,62	306,309.00	330.218,62
2011	-19.033,49	21.925,15	5.576,23	44.210,00	-35.742,11	330,218.62	294.476,51
2012	-78.345,65	23.666,85	5.576,73	940,00	-50.042,07	294,476.51	244.434,44
2013	-80.909,15	23.561,99	5.576,73	1.835,13	-53.605,56	244,434.44	190.828,88
2014	-45.386,13	16.936,15	6.603,83	3.000,00	-24.846,15	190,828.88	165.982,73
2014	-19.365,00	16.644,43	5.660,42		2.939,85	165,982.73	168.922,58
2015	-15.025,33	16.644,40	5.660,42		7.279,49	168,922.58	176.202,07
2016	-1.005,53	13.589,11	5.660,42	1.008,06	17.235,94	176,202.07	193.438,01
2017	-23.961,16	13.723,52	5.660,42		-4.577,22	193,438.01	188.860,79

Επειδή, το πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών υπερβαίνει το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων (139.649,37€), το ύψος των διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη του ελεγχόμενου έτους θα πρέπει να περιοριστεί στο ύψος των 49.211,42€ (188.860,79-139.649,37)

Μετά την αναπροσαρμογή των δεδομένων των υπολοίπων των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών και των διαθεσίμων μετρητών στην έναρξη και στην λήξη των ελεγχόμενων ετών οι πίνακες της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου αναδιαμορφώνονται ως εξής :

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2018	2019
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (<i>προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί</i>)	139.649,37	68.049,51
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ΄κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)	49.211,42	
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις		
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα	344.784,03	362.457,82
	84,00	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές	26,06	10,95
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων	1.500,00	
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π		
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		
10. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών		

11. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών		
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		
ΣΥΝΟΛΟ	535.254,88	430.518,29
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2018	2019
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	68.049,51	116.545,09
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)		
3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων		
4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων		
5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	82.189,96	
6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	266.408,19	311.830,32
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	79.473,27 ¹	81.175,38 ²
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων		
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες		
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	14.910,24	10.532,74
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές	7.950,00	23.921,34
ΤΗΛΕΦΩΝΙΑ	1.078,18	1.146,82
12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών		
13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών		
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους		
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενων ετών		
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων		

¹ 85.133,69-5660,42 (ιδιόχρηση). Οι αποσβέσεις δεν περιλαμβάνονται στις επαγγελματικές δαπάνες του έτους

² 86.835,80-5.660,42 (ιδιόχρηση) Οι αποσβέσεις δεν περιλαμβάνονται στις επαγγελματικές δαπάνες του έτους

ΣΥΝΟΛΟ	520.059,35	545.151,69
---------------	-------------------	-------------------

τεχνική ανάλυσης ρευστότητας	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	535.254,88	430.518,29
Διαθέσιμα έσοδα / κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	520.059,35	545.151,69
Υπόλοιπο	15.195,53	-114.633,40
Διαφορές εισοδήματος προς φορολόγηση	0,00	114.633,40

Επειδή δεν προκύπτει σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η ως άνω διαφορά ύψους 114.633,40€, για το φορολογικό έτος 2019, θα φορολογηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ήτοι, ως προσαύξηση περιουσίας.

Το φορολογητέο εισόδημα, για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, αναλύεται, ως κάτωθι:

ΑΝΑΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2018 (ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ)

ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	9.310,17
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	5.377,49
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ -ΤΟΚΟΙ	20,68
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ	4,97
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	14.713,31

ΑΝΑΛΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2019 (ΤΕΧΝΙΚΗ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ)

ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	0,00
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	5.377,49
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ -ΤΟΚΟΙ	9,23
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	114.633,40
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	120.020,12

Επειδή, δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/01/2018-31/12/2018 και 01/01/2019-31/12/2019, αυτές πρέπει να επικυρωθούν.

Κατόπιν των ανωτέρω

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από **03-09-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της με αριθ...../03-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018

ανάλυση		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Προσφ/σας	14.713,31	40.252,79	25.539,48	14.713,31	0,00
	συζύγου	910,97	910,97		910,97	0,00
χρεωστικό ποσό		1.343,81	6.912,78	5.568,97	1.343,81	0,00
Προκαταβολή φόρου		2.016,89	2.016,89		2.016,89	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022			2.784,49	2.784,49		
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		59,69	1.344,90	1.285,21	59,69	0,00
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00		1.250,00	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών- καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση		4.670,39	14.309,06	9.638,67	4.670,39	0,00

Επί της με αριθ...../03-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019

ανάλυση		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Προσφ/σας	6.235,00	140.668,48	134.433,48	120.020,12	113.785,12
	συζύγου	4.533,33	4.533,33		4.533,33	
Πιστωτικό ποσό		63,61				
χρεωστικό ποσό			43.304,81	43.368,42	37.578,79	37.642,40
Προκαταβολή φόρου		1.146,65	1.146,65		1.146,65	
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν. 4987/2022			21.684,21	21.684,21	18.821,20	18.821,20
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			10.011,16	10.011,16	8.152,81	8.152,81
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00		1.250,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		121,33	121,33		121,33	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών- καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση		2.454,37	75.063,79	75.063,79	67.070,78	64.616,41

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Επί της με αριθ. .../03-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, υπόλοιπο φόρου για έκπτωση 182,29€, έναντι του δηλωθέντος ύψους 422,75€ (διαφορά 240,46€)

Επί της με αριθ./03-07-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, διαφορά φόρου 446,11€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ν. 4987/2022 ποσού 223,05€, ήτοι, συνολικό ποσό **669,16€**.

Το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του 5104/2024.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.