



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12/03/2025

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

Αριθμός απόφασης: 399

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332239

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/19-04-2024 (ΦΕΚ Α' 58) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις», εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1...../27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ. κατά των με αριθμό, &2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικών

ετών 2018, 2019 και 2020 αντίστοιχα του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 02.10.2024 απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.
7. Την με αρ.2024 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας
8. Το με αρ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ ΑΥΤ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ. ΕΞ 2025/03.01.2025 έγγραφο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης με συνημμένη την από 30/12/2024 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων.
9. Το με αριθ. ID/22.01.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
10. Την υπ' αρ.2025 απόφαση παράτασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας
11. Την με αρ.2024 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας
12. Το με αρ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ ΑΥΤ. ΤΜ. ΨΗΦ. ΟΡΓ. ΕΞ 2025/18.02.2025 έγγραφο του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης με συνημμένη την από 18/02/2025 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων.
13. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και επί του με αριθ. ID/22.01.2025 συμπληρωματικού υπομνήματος και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 104.702,30€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας 52.351,15€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 28.219,07€, ήτοι συνολικό ποσό 185.272,52€, κατόπιν α) διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή (άρθρο 21§4 του Ν.4172/2013) ύψους 256.508,24€, η οποία προέκυψε μετά από έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, β) προσθήκης στο φορολογητέο εισόδημα ποσού 51.788,00€, ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας.

Με την με αριθμό2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους

80.513,42€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας 40.256,71€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 22.039,88€, ήτοι συνολικό ποσό 142.810,01€, κατόπιν α) διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή (άρθρο 21§4 του Ν.4172/2013) ύψους 216.250,35€, η οποία προέκυψε μετά από έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, β) προσθήκης στο φορολογητέο εισόδημα ποσού 26.745,00€, ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, γ) προσθήκης στο φορολογητέο εισόδημα ποσού 720,00€, ως εισόδημα από ενοίκια.

Με την με αριθμό2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 16.177,54€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4987/2022 λόγω ανακρίβειας 8.088,77€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 71,98€, ήτοι συνολικό ποσό 24.338,29€, κατόπιν α) διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή (άρθρο 21§4 του Ν.4172/2013) ύψους 46.718,00€, η οποία προέκυψε μετά από έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, β) προσθήκης στο φορολογητέο εισόδημα ποσού 2.805,00€, ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, γ) προσθήκης στο φορολογητέο εισόδημα ποσού 410,00€, ως εισόδημα από ενοίκια.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 29.07.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος βάσει των διατάξεων του Ν. 4172/2013 του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της υπ' αρ./2024 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η ανωτέρω φορολογική αρχή, διενήργησε μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος στην προσφεύγουσα για την φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2020, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των νόμων 4172/13 (Κ.Φ.Ε.) και 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), στο πλαίσιο των οποίων προέβη, μεταξύ άλλων, σε επισκόπηση των κινήσεων (πιστώσεων) των τραπεζικών της λογαριασμών, από την οποία προέκυψαν, μετά την παροχή εξηγήσεων από την ίδια και τη δικαιολόγηση μέρους αυτών, κατ' έτος τα ακόλουθα:

Φορολογικό έτος 2018

-Πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ύψους 232.153,24€ κρίθηκε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογήθηκαν με συντελεστή 33%.

-Ονομαστικές πιστώσεις, για τις οποίες προσκομίστηκαν τιμολόγια και ΑΠΥ που εξέδωσε η εταιρία «.....», ΑΦΜ, με αξίες που υπολείπονταν των ποσών των καταθέσεων. Το επιπλέον ποσό των ονομαστικών καταθέσεων ύψους 45.998,74€ θεωρήθηκε ως ποσό από ανακριβή έκδοση

φορολογικών στοιχείων από την εταιρία «.....» με ΑΦΜ, για το οποίο συντάχθηκε σχετικό δελτίο πληροφοριών για την εν λόγω εταιρία.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 24.355,00€, που δεν έφεραν στις πιστώσεις κάποια αιτιολογία (πχ ταξίδι ή κάποιος προορισμός), για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας και η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι αποτελούν πιστώσεις γνωστής πηγής αλλά άγνωστης αιτιολογίας, ότι δεν έχουν υπαχθεί σε φορολογία και επομένως συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία, με αποτέλεσμα τη φορολόγησή τους με συντελεστή 33%.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 51.788,00€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ, αλλά αναφέρονταν στις πιστώσεις ως αιτία κάποιο ταξίδι. Οι εν λόγω πιστώσεις κρίθηκε ότι προέρχονταν από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και φορολογήθηκαν με τους συντελεστές του άρθρου 15 του Ν 4172/2013.

Φορολογικό έτος 2019

-Πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ύψους 191.874,23€ κρίθηκε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογήθηκαν με συντελεστή 33%.

-Ονομαστικές πιστώσεις, για τις οποίες προσκομίστηκαν τιμολόγια και ΑΠΥ που εξέδωσε η εταιρία «.....», με ΑΦΜ με αξίες που υπολείπονταν των ποσών των καταθέσεων. Το επιπλέον ποσό των ονομαστικών καταθέσεων ύψους 41.350,83€ θεωρήθηκε ως ποσό από ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων από την εταιρία «.....» με ΑΦΜ, για το οποίο συντάχθηκε σχετικό δελτίο πληροφοριών για την εν λόγω εταιρία.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 24.376,12€, που δεν έφεραν στις πιστώσεις κάποια αιτιολογία (πχ ταξίδι ή κάποιος προορισμός), για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας και η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι αποτελούν πιστώσεις γνωστής πηγής αλλά άγνωστης αιτιολογίας, ότι δεν έχουν υπαχθεί σε φορολογία και επομένως συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία, με αποτέλεσμα τη φορολόγησή τους με συντελεστή 33%.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 26.745,00€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ, αλλά αναφέρονταν στις πιστώσεις ως αιτία κάποιο ταξίδι. Οι εν λόγω πιστώσεις κρίθηκε ότι προέρχονταν από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και φορολογήθηκαν με τους συντελεστές του άρθρου 15 του Ν 4172/2013.

Φορολογικό έτος 2020

-Πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ύψους 33.966,00€€ κρίθηκε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογήθηκαν με συντελεστή 33%.

-Υπήρχαν ονομαστικές πιστώσεις, για τις οποίες προσκομίστηκαν τιμολόγια και ΑΠΥ που εξέδωσε η εταιρία «.....», με ΑΦΜμε αξίες που υπολείπονταν των ποσών των καταθέσεων. Το επιπλέον ποσό των ονομαστικών καταθέσεων ύψους 3.000,54€€ θεωρήθηκε ως ποσό από ανακριβή

έκδοση φορολογικών στοιχείων από την εταιρία «.....», με ΑΦΜ, για το οποίο συντάχθηκε σχετικό δελτίο πληροφοριών για την εν λόγω εταιρία.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 12.752,00€, που δεν έφεραν στις πιστώσεις κάποια αιτιολογία (πχ ταξίδι ή κάποιος προορισμός), για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας και η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι αποτελούν πιστώσεις γνωστής πηγής αλλά άγνωστης αιτιολογίας, ότι δεν έχουν υπαχθεί σε φορολογία και επομένως συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία, με αποτέλεσμα τη φορολόγησή τους με συντελεστή 33%.

- Ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 2.805,00€, για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό της εταιρίας(ΑΦΜ), αλλά αναφέρονταν στις πιστώσεις ως αιτία κάποιο ταξίδι. Οι εν λόγω πιστώσεις κρίθηκε ότι προέρχονταν από επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και φορολογήθηκαν με τους συντελεστές του άρθρου 15 του Ν 4172/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

A. Ως προς την/2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

-Το υπό κρίση διάστημα για την εξυπηρέτηση και υποστήριξη της δραστηριότητας της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ), τόσο ως προς την είσπραξη εσόδων, όσο και ως προς την πληρωμή εξόδων, χρησιμοποιούνταν οι προσωπικοί τραπεζικοί λογαριασμοί της προσφεύγουσας, καθώς εκκρεμούσαν κατασχέσεις σε βάρος της εταιρείας και ήταν αδύνατο να χρησιμοποιηθούν οι εταιρικοί λογαριασμοί της. Συνεπώς, εσφαλμένα ο φορολογικός έλεγχος θεώρησε ότι τα ποσά των 51.788,00€ και 24.355,00€ αφορούν δική της επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ έπρεπε να τα θεωρήσει ως μέρος της επιχειρηματικής δραστηριότητας της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ) και να μην προσαυξηθεί το δικό της εισόδημα για το έτος 2018.

-Ως προς το ποσό των 232.153,24€, το οποίο κρίθηκε ότι συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία. Ένα μεγάλο τμήμα του ανωτέρω ποσού προκύπτει από μία κατάθεση ποσού 110.000,00€, την οποία πραγματοποίησε η ίδια στην τράπεζα Πειραιώς στις 04.03.2018. Το διαθέσιμο υπόλοιπο του κεφαλαίου της κατά το υπό κρίση έτος, όπως προκύπτει από τον συνυποβληθέντα πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ανερχόταν στο ποσό των 159.000,00€ και συνεπώς δικαιολογείται απολύτως η εν λόγω κατάθεση. Ως προς το υπόλοιπο ποσό των 122.153,24€ αφορά χρήματα τα οποία λάμβανε η προσφεύγουσα στο γραφείο της από τους πελάτες της εταιρείας, εκδίδοντας τις σχετικές αποδείξεις είσπραξης και τα κατέθετε στον προσωπικό της λογαριασμό, προκειμένου στη συνέχεια να προβεί σε πληρωμές για λογαριασμό του ταξιδιωτικού γραφείου και των πελατών του.

Από τα λογιστικά βιβλία της εταιρίας «.....» προκύπτει ότι πέραν των αποδείξεων είσπραξης που έχει ήδη αναγνωρίσει ο έλεγχος υπάρχουν έσοδα της εταιρίας συνολικού ποσού 135.....,92€, τα οποία εισπράχθηκαν με παραστατικά και κατατέθηκαν από την ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, από τους οποίους και πληρώθηκαν τα έξοδα των ταξιδιών.

Β. Ως προς την/2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

- Η φορολογική αρχή θεωρεί εσφαλμένα ότι το ποσό των ονομαστικών καταθέσεων ύψους 26.745,00€ προέρχεται από τη δική της επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ είναι σαφές ότι προήλθε από την επιχειρηματική δραστηριότητα της ανωτέρω εταιρίας και θα πρέπει να ελεγχθεί στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου της εταιρίας.

- Αντίστοιχα και το ποσό των ονομαστικών καταθέσεων ύψους 24.376,12€, το οποίο η φορολογική αρχή θεωρεί ότι πρόκειται για άγνωστη επιχειρηματική δραστηριότητα, προήλθε από την δραστηριότητα της εταιρίας, η οποία είναι η μόνη που ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα και θα πρέπει να ελεγχθεί στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου εταιρίας.

-Ως προς το ποσό καταθέσεων ύψους 191.874,23€ αυτό αφορά χρήματα τα οποία λάμβανε η προσφεύγουσα στο γραφείο της από τους πελάτες των εταιριών «.....» (ΑΦΜ)(ΑΦΜ), εκδίδοντας τις σχετικές αποδείξεις είσπραξης και στη συνέχεια τα κατέθετε στον προσωπικό της λογαριασμό, προκειμένου στη συνέχεια να προβεί σε πληρωμές για λογαριασμό του ταξιδιωτικού γραφείου και των πελατών του.

Από τα λογιστικά βιβλία των εταιριών «.....» (ΑΦΜ) και(ΑΦΜ), προκύπτει ότι πέραν των αποδείξεων είσπραξης που έχει ήδη αναγνωρίσει ο έλεγχος υπάρχουν έσοδα των εταιριών συνολικού ποσού 161.366,52€, τα οποία εισπράχθηκαν με παραστατικά και κατατέθηκαν από την ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, από τους οποίους και πληρώθηκαν τα έξοδα των ταξιδιών.

-Ως προς το υπόλοιπο ποσό των 30.507,71€ (191.874,23 - 161.366,52), αυτό καλύπτεται από την ανάλωση εισοδήματος προηγούμενων ετών σύμφωνα με τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου που έχει επισυναφθεί.

Γ. Ως προς την 441/2024 οριστική πράξη φορολογίας διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

Όπως προκύπτει από την σύγκριση των κινήσεων των λογαριασμών των ετών 2018 και 2019 σε σχέση με αυτή του έτους 2020, η τελευταία είναι πολύ μικρότερη, καθώς από τον Μάρτιο του 2020 λόγω της επιδημίας covid σταμάτησαν τα ταξίδια και ιδίως τα υπερατλαντικά, γεγονός που αποδεικνύει ότι το σύνολο των κινήσεων των λογαριασμών της αφορούσαν την επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκούσε η εταιρία «.....» (ΑΦΜ) και όχι κάποια «άγνωστη» δική της επιχειρηματική δραστηριότητα. Συγκεκριμένα:

-Αναφορικά με τις καταθέσεις συνολικού ποσού 2.805,00€, που ως αιτιολογία της κατάθεσης έφεραν κάποιο ταξίδι, η φορολογική αρχή θεώρησε εσφαλμένα ότι προέρχονται από δική της επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ είναι σαφές ότι προέρχονται από την επιχειρηματική δραστηριότητα της ανωτέρω εταιρίας και θα πρέπει να αξιολογηθούν στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου αυτής.

-Αντίστοιχα και το ποσό των καταθέσεων ύψους 12.752,00€, το οποίο ο έλεγχος θεωρεί ότι πρόκειται για άγνωστη επιχειρηματική δραστηριότητα, προέρχεται από την δραστηριότητα της ανωτέρω εταιρίας, η οποία είναι η μόνη που ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα και θα πρέπει να αξιολογηθεί στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου της εταιρίας.

-Το ποσό των 33.966,00€ αφορά χρήματα τα οποία λάμβανε η προσφεύγουσα στο γραφείο της από τους πελάτες της εταιρίας «.....» (ΑΦΜ), εκδίδοντας τις σχετικές αποδείξεις είσπραξης και στη συνέχεια τα κατέθετε στον προσωπικό της λογαριασμό, προκειμένου στη συνέχεια να προβεί σε πληρωμές για λογαριασμό του ταξιδιωτικού γραφείου και των πελατών του. Από τα λογιστικά βιβλία της εταιρίας «.....» (ΑΦΜ), προκύπτει ότι υπάρχουν έσοδα της εταιρίας συνολικού ποσού 106.402,19€, τα οποία εισπράχθηκαν με παραστατικά και κατατέθηκαν από την ίδια στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, από τους οποίους και πληρώθηκαν τα έξοδα των ταξιδιών.

Περαιτέρω, στο πλαίσιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα υπέβαλε τα με αρ. ID, συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία, κατά την έννοια της παρ. 6 του άρθρου 27 Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), τα οποία αναπέμφθηκαν στο 2° ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης με την υπ' αρ.2024 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, ώστε να κριθεί αν αυτά δύναται να διαφοροποιήσουν την ελεγκτική κρίση.

Επίσης, από την προσφεύγουσα υποβλήθηκε το με αριθ. ID/22.01.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα καθώς και νέα στοιχεία (ID), κατά την έννοια της παρ. 6 του άρθρου 27 Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), τα οποία επίσης αναπέμφθηκαν στο 2° ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης με την υπ' αρ.2025 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, ώστε να κριθεί αν αυτά δύναται να διαφοροποιήσουν την ελεγκτική κρίση.

Με το με αριθ. ID/22.01.2025 συμπληρωματικό της υπόμνημα η προσφεύγουσα προβάλλει τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1.Ως προς το ζήτημα της ανάλωσης κεφαλαίου.

Σχετικά με τις αποκτήσεις ακινήτων, που φέρονται να μειώνουν το διαθέσιμο εισόδημα της, πρέπει να επισημανθεί ότι έγιναν είτε με χρησικτησία, είτε με διανομή κοινών ακινήτων και όχι με αγορά. Συνεπώς δεν μειώνουν σημαντικά το διαθέσιμο εισόδημά της που έχει δηλωθεί προς ανάλωση κεφαλαίου με την ενδικοφανή προσφυγή. Προς απόδειξη των ανωτέρω επισυνάπτει πίνακα των ακινήτων της με την αιτία κτήσης και επικαιροποιημένο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου.

2. Ως προς το ζήτημα των δαπανών.

Πέρα από τα έσοδα και οι δαπάνες - πληρωμές του ταξιδιωτικού γραφείου πραγματοποιούνταν μέσω των ίδιων προσωπικών λογαριασμών. Αποδεικτικό στοιχείο αυτού είναι ότι το αποτέλεσμα στο τέλος του έτους (έσοδα - έξοδα) είναι μηδενικό. Ο έλεγχος που έγινε από τη φορολογική αρχή και βάσει αυτού εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επικεντρώθηκε μόνο στα έσοδα και δεν εξέτασε καθόλου τα έξοδα, με αποτέλεσμα εντελώς παράλογα και παράνομα να θεωρηθούν ως προσωπικά έσοδα τα χρήματα που αποτελούν έσοδα του ταξιδιωτικού γραφείου.

Ενδεικτικά και προς απόδειξη των ανωτέρω συνυπέβαλε πίνακα με πληρωμές προς το αλλοδαπό συνεργαζόμενο ταξιδιωτικό γραφείο «.....» με τις πληρωμές έτους 2018 για κάθε ταξιδιώτη του γραφείου, οι οποίες έχουν γίνει από τους προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της.

3. Ως προς το ζήτημα των εσόδων.

Συνυποβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή πίνακας με τα παραστατικά εσόδων των εταιριών «.....» (ΑΦΜ) και «.....» (ΑΦΜ) με αριθμό παραστατικού, ημερομηνία και ποσό. Τα ποσά εισπράχθηκαν από τις εταιρίες, εκδόθηκαν τα σχετικά παραστατικά και κατατέθηκαν από την προσφεύγουσα, ως ασκούσα τη διαχείριση των ανωτέρω εταιριών στον προσωπικό της λογαριασμό, από τον οποίο και πληρώθηκαν οι σχετικές δαπάνες. Προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού είναι διαθέσιμο στον έλεγχο το σύνολο των παραστατικών των εταιριών. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εντελώς παράλογα υπολογίζουν τις καταθέσεις στον λογαριασμό της ως προσωπικά έσοδα από κάποια υποτιθέμενη επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ δεν υπολογίζονται τα αντίστοιχα έξοδα. Επιπλέον, η φορολογική αρχή δεν δέχεται ότι τα χρήματα αυτά προήλθαν από τη δραστηριότητα των εταιριών, για τα οποία έχουν εκδοθεί φορολογικά παραστατικά και έχει φορολογηθεί αντίστοιχα η εταιρία και συνεπώς δεν μπορούν να φορολογηθούν δύο φορές.

Επειδή στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και 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.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου....

3. Ο Διοικητής μπορεί, με απόφασή του, να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων,

ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Επειδή στο άρθρο 84 παρ. 4 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν».

Επειδή με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. 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. Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.....».

Επειδή με το άρθρο 76 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) «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 στο άρθρο 36 παρ. 6 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από

τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου)».

Επειδή με την παρ. 1 του άρθρου 3 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή, σύμφωνα με το ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «Άρθρο 5 – διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος».7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. [...]

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου».

Επειδή, κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Σγουρινάκης, Μιχελινάκης, Βλησμάς, Ναούμ, εκδόσεις Οικονομική Βιβλιοθήκη, 3η έκδοση 2017, σελ.34).

Επειδή στο άρθρο 21§4 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «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 στο άρθρο 29§4 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή στο άρθρο 86 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργείται ο ν. 4987/2022 (Α' 206), περί του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην των άρθρων 39, 54Z και 70».

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

Επειδή με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, ορίζονται τα εξής: «

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιοσδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

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.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16-11-2017 της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του

λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του..... Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός».

Επειδή σύμφωνα με την 884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ: «.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά

Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, *Orkem*, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, *John Murray* κατά Ηνωμένου , σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, *Telfner* κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) 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.).....το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση. Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση..... 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.....».

Επειδή στο άρθρο 77 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) 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 η προσφεύγουσα στο παρόν στάδιο εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται σε πλημμελή αιτιολογία των προβαλλόμενων πράξεων, αναφορικά τόσο με το ύψος όσο και την προέλευση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, προσκομίζοντας πλήθος συμπληρωματικών στοιχείων τα οποία δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής κατά τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο και αναπέμφθηκαν στο σύνολό τους στο 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης προς αξιολόγηση με τις υπ' αρ.2024 &2025 πράξεις αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας. Παράλληλα στην προσφεύγουσα στάλθηκε η με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2025 ΕΜΠ/20.02.2025 κλήση σε ακρόαση άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) σε συνδυασμό με το άρθρο 3 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/12/04/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προκειμένου να υποβληθεί γραπτό υπόμνημα εξηγήσεων επί των προβαλλόμενων λόγων της με αρ. πρωτ./.....2024 ενδικοφανούς προσφυγής και σχετικά με τα νέα στοιχεία, που υποβλήθηκαν τόσο με την αρ. ID/02.10.2024 αρχική προσφυγή όσο και με το με αρ. ID/22.01.2025 συμπληρωματικό υπόμνημα. Στην εν λόγω κλήση σε ακρόαση η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή η φορολογική αρχή, μετά τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε βάσει των ανωτέρω στοιχείων, κατόπιν αναπομπής της υπόθεσης, έκανε εν μέρει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας: Ειδικότερα στην από 18/02/2025 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, αναφέρονται, μεταξύ άλλων τα εξής:

«.....ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΤΩΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ

► ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

Η ελεγχόμενη προσκόμισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου μη λαμβάνοντας υπόψη τις πραγματικές δαπάνες και τα πραγματικά εισοδήματα στα έτη τα οποία επικαλείται.

Ο έλεγχος έχοντας στην διάθεσή του τα στοιχεία από τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε1 οικ. ετών 2004- 2018 (χρήσεις 2003-2017), καθώς και τα στοιχεία πληρωμών φόρων, προστίμων κλπ από το *taxis* , υπολόγισε το διαθέσιμο κεφάλαιο της ελεγχόμενης την 1/1/2018 ως εξής:

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΗΝ 1/1/2018

ΧΡΗΣΗ 2003

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	7.498,42	Ιατρικά έξοδα	305,02
Επικουρική	2.732,56	Ασφαλιστικές	2.670,84
σύνταξη		εισφορές	

Επιχειρηματική αμοιβή	6.403,01	Διάφορες δαπάνες	500,00
Καθαρά κέρδη από εταιρία	6.430,01	Παρακράτηση φόρου	133,22
		Παρακράτηση φόρου	2.238,05
		Φόρος εισοδήματος	1.365,95
		ΦΜΑ	220,00
ΣΥΝΟΛΑ	23.064,00		7.433,08

ΧΡΗΣΗ 2004

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	8.844,58	Ασφαλιστικές εισφορές	1.905,45
Επικουρική σύνταξη	2.843,61	Διάφορες δαπάνες	500,00
		Παρακράτηση φόρου	138,64
		Πρόστιμο πολεοδομίας	333,00
ΣΥΝΟΛΑ	11.688,19		2.877,09

ΧΡΗΣΗ 2005

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	8.854,66	Φόρος κληρονομιάς	32,06
Επικουρική σύνταξη	3.133,28	Φόρος κληρονομιάς	1.785,15
		Παρακράτηση φόρου	154,27
		Πρόστιμο πολεοδομίας	2.085,00
		ΦΜΑ	1.299,28
		Αγορά ακινήτου	10.366,40*
		Αγορά ακινήτου	10.366,40*
ΣΥΝΟΛΑ	11.987,94		26.088,56

*η αγορά των ακινήτων -κληροτεμαχίων στο, δεν δηλώθηκε στο Ε1 αλλά προκύπτει από τις/2008 και/2008 αποφάσεις του Ειρηνοδικείου Βασιλικών που προσκόμισε η ελεγχόμενη,

που επικυρώνουν το από 18-9-2005 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταβίβασης.

ΧΡΗΣΗ 2006

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.198,83	Διάφορες δαπάνες	380,00
Επικουρική σύνταξη	1.689,98	Παρακράτηση φόρου	83,23
Πώληση ακινήτου	32.514,13*	ΦΜΑ	2.879,58
		Πρόστιμο	39,94
ΣΥΝΟΛΑ	43.402,94		3.382,75

*το ποσό από πώληση ακινήτου δεν δηλώθηκε στο Ε1 ούτε στον πίνακα ανάλωσης που προσκόμισε η ελεγχόμενη. Αφορά το συμβόλαιο/28/4/2006 που έχει στην διάθεσή του ο έλεγχος, που για λόγους χρηστής διοίκησης συνυπολογίζει το εισπραχθέν τίμημα στα έσοδα της ελεγχόμενης.

ΧΡΗΣΗ 2007

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.673,27	Διάφορες δαπάνες	469,72
Επικουρική σύνταξη	3.398,24	Παρακράτηση φόρου	3.870,53
Κέρδη από εταιρία	9.476,12	Ασφαλ εισφορές	1.696,92
		Παρακρ. φόρου	167,38
		ΦΜΑ	1.698,68
		ΦΜΑ	1.698,68
ΣΥΝΟΛΑ	22.547,63		9.591,91

ΧΡΗΣΗ 2008

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	11.072,84	Διάφορες δαπάνες	277,41
Επικουρική σύνταξη	3.611,80	Παρακράτηση φόρου	2.049,12
Κέρδη από	6.147,34	Ασφαλ εισφορές	2.414,18

εταιρία			
		δίδακτρα	800,00
		Παρακρ. φόρου	178,04
		Πρόστιμο πολεοδομίας	500,00
		Πρόστιμο πολεοδομίας	500,00
ΣΥΝΟΛΑ	20.831,98		6.718,75

ΧΡΗΣΗ 2009

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	10.822,00	Διάφορες δαπάνες	88,60
Επικουρική σύνταξη	3.625,00	Παρακράτηση φόρου	980,32
Κέρδη από εταιρία	2.940,00	Ασφαλ εισφορές	4.558,12
		δίδακτρα	480,00
		Παρακρ. φόρου	178,56
		Πρόστιμο πολεοδομίας	609,58
		ΦΜΑ	86,65
ΣΥΝΟΛΑ	17.387,00		6.981,23

ΧΡΗΣΗ 2010

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.901,36	Διάφορες δαπάνες	1.313,85
Επικουρική σύνταξη	1.921,92	Παρακράτηση φόρου	94,64
Άλλα αφορολ εισοδήματα	3.581,18	Παρακράτηση φόρου	1.504,13
		ΕΤΑΚ	149,12
		χαρτόσημο	115,68
ΣΥΝΟΛΑ	15.404,46		3.177,42

ΧΡΗΣΗ 2011

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.627,36	Διάφορες δαπάνες	3.380,46
Επικουρική σύνταξη	3.351,12	Παρακράτηση φόρου	218,44
		Ιατρικά έξοδα	90,00
		Ασφ εισφορές	3.416,55
		Τέλος επιτηδεύματος	169,00
		Αχρ καταβληθέντα	87,50
ΣΥΝΟΛΑ	12.978,48		7.361,95

ΧΡΗΣΗ 2012

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.627,36	Διάφορες δαπάνες	3.150,52
Επικουρική σύνταξη	1.262,92	Παρακράτηση φόρου	520,66
Άλλα αφορολ εισοδήματα	404,90	Ιατρικά έξοδα	25,00
		Ασφ εισφορές	1.270,89
		Παρακράτηση φόρου	44,98
		ΕΤΑΚ	194,00
ΣΥΝΟΛΑ	11.295,18		5.206,05

ΧΡΗΣΗ 2013

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.607,20	Διάφορες δαπάνες	3.182,56
Επικουρική σύνταξη	3.014,80	Παρακράτηση φόρου	234,81
τόκοι	1.052,44	Παρακράτηση φόρου	185,74
ενοίκια	2.800,00	ΕΕΤΗΔΕ	767,00
		ΕΕΤΗΔΕ	767,00
		ΦΑΠ	804,00
		ΦΜΑ	1.377,73
ΣΥΝΟΛΑ	16.474,44		7.318,84

ΧΡΗΣΗ 2014

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	9.597,12	Διάφορες δαπάνες	2.547,45
Επικουρική σύνταξη	2.967,24	Παρακράτηση φόρου	361,32
τόκοι	611,53	Παρακράτηση φόρου	91,75
ενοίκια	600,00	φε	577,00
		ενφια	1.665,00
		φε	647,00
		ΦΜΑ	1.797,00
		ενφια	447,00
ΣΥΝΟΛΑ	13.775,89		8.133,52

ΧΡΗΣΗ 2015

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	15.933,48	Διάφορες δαπάνες	4.950,00
Επικουρική σύνταξη	2.851,95	Παρακράτηση φόρου	2.509,86
τόκοι	13,15	Παρακράτηση φόρου	11,52
ενοίκια	2.080,00	Αγορά ακινήτου	56.066,81*
		ΦΑΠ	144,00
		ΕΕΤΗΔΕ	1.202,00
		παράβολα	200,00
		παράβολα	600,00
		ΦΜΑ	2.301,00
		φε	215,00
		ενφια	2.056,00
ΣΥΝΟΛΑ	20.898,58		70.256,19

*βάσει του-2015 συμβολαίου αγοραπωλησίας της συμβ/φου
Αθηνών

ΧΡΗΣΗ 2016

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	16.563,43	Διάφορες δαπάνες	4.950,00

Επικουρική σύνταξη	1.940,16	Παρακράτηση φόρου	1.926,46
ενοίκια	1.074,55	Παρακράτηση φόρου	93,76
ενοίκια	8.880,00		
		ενφια	2.724,08
		Αχρεωστ καταβληθέντα	7.786,03
		ενφια	687,50
		ενφια	687,50
ΣΥΝΟΛΑ	28.458,14		18.855,33

ΧΡΗΣΗ 2017

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	14.470,62	Διάφορες δαπάνες	2.519,14
Επικουρική σύνταξη	1.896,36	Παρακράτηση φόρου	1.708,76
ενοίκια	1.074,55	Παρακράτηση φόρου	57,01
ενοίκια	8.280,00	Παρακράτηση φόρου	0,08
τόκοι	0,53	Αχρεωστ καταβληθέντα	1.013,81
		φε	2.290,00
		ενφια	2.724,04
ΣΥΝΟΛΑ	17.524,86		10.312,84

Βάσει των παραπάνω πινάκων, προκύπτει ο επόμενος τελικός πίνακας για το ποσό που διέθετε η ελεγχόμενη την 1/1/2018:

Συνολικά δηλωθέντα έσοδα Ετών 2003-2017 (α)	Συνολικές πραγματικές δαπάνες Ετών 2003-2017 (β)
287.719,71	193.695,51
Διαθέσιμο ποσό 1/1/2018 (α)-(β)	94.024,20

Από τα διαθέσιμα την 1/1/2018 ποσού 94.024,20€, συνολικό ποσό 2.405,54€ βρισκόταν κατατεθειμένο στο σύνολο των τραπεζικών της λογαριασμών όπως αυτοί αντλήθηκαν από το Σ.Μ.Τ.Λ., βάσει των αρχικών υπολοίπων (1/1/2018) των τραπεζικών λογαριασμών που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος.

Συνεπώς το διαθέσιμο ποσό που προέρχεται από προηγούμενα έτη εκτός του τραπεζικού συστήματος, που είχε την δυνατότητα η ελεγχόμενη να καταθέσει στην τράπεζα την 1/1/2018 ανέρχονταν στο ποσό των 91.618,66€ .

Ως απόρροια των παραπάνω, το έτος 2018 οι καταθέσεις της ελεγχόμενης από άγνωστη πηγή ή αιτία βάσει αρχικού ελέγχου, ποσού 232.153,24€ μειώνονται κατά το ποσό των 91.618,66€ που συνιστά διαθέσιμο ποσό από προηγούμενα έτη εκτός τραπεζικού συστήματος, που είχε την δυνατότητα να καταθέσει στους τραπεζικούς της λογαριασμούς. Συνεπώς οι καταθέσεις ποσών από την ελεγχόμενη που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογούνται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα με συντελεστή 33% διαμορφώνονται στο ποσό των 140.534,58€ .

Όσον αφορά τα επόμενα ελεγχόμενα έτη 2019 και 2020, την 1/1/2019 και την 1/1/2020 δεν υπολείπεται κεφάλαιο προηγούμενων ετών για ανάλωση , ενώ όπως φαίνεται από τα παρακάτω δεδομένα για τα έτη 2018 και 2019, τα δηλωθέντα έσοδα της ελεγχόμενης είναι από συντάξεις και ενοίκια που καταβάλλονται μέσω τραπεζής και δεν είχαν συμπεριληφθεί στις πιστώσεις που έχρηζαν αιτιολόγηση.

ΧΡΗΣΗ 2018

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	14.407,95	Διάφορες δαπάνες	4.000,00
Επικουρική σύνταξη	1.896,36		1.748,64
ενοίκια	1.074,55	Παρακράτηση φόρου	59,16
		Παρακράτηση φόρου	

ενοίκια	10.230,00	Παρακράτηση φόρου	1,24
τόκοι	8,25	Αγορά ακινήτου	43.231,01*
		ΦΜΑ	1.647,78
		ΦΜΑ	558,41
		πρόστιμα	100,00
		φε	2.028,20
		ενφια	2.675,18
		Δικαστικά έξοδα	240,00
ΣΥΝΟΛΑ	27.617,11		56.289,62

*συμβόλαιο-2018 της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης
ΧΡΗΣΗ 2019

ΧΡΗΣΗ 2019

ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ		ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	
συντάξεις	14.875,41	Διάφορες δαπάνες	4.514,68
Επικουρική σύνταξη	1.922,64	Παρακράτηση φόρου	1.845,37
ενοίκια	17.880,00	Παρακράτηση φόρου	4,36
τόκοι	29,17	Παρακράτηση φόρου	59,88
		Δαπάνη αγοράς εταιρ μεριδίων	1.500,00
		φε	2.436,36
		ενφια	2.606,44
ΣΥΝΟΛΑ	34.707,22		12.967,09

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΧΡΕΟΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΤΟΥΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ (ΩΣ ΤΑ ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ)

Η ελεγχόμενη στα ηλεκτρονικά αρχεία που προσκόμισε στη ΔΕΔ Θεσσαλονίκης παραθέτει:

Τις ονομαστικές καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της για τις οποίες προσκομίστηκε παραστατικό των εταιριών με ΑΦΜ (2018-2019) και(2020) με ΑΦΜ, με αντίστοιχες χρεώσεις που αφορούν πληρωμές υπέρ τρίτων.

Τις ονομαστικές καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της για τις οποίες δεν προσκομίστηκε παραστατικό των εταιριών με ΑΦΜ (2018-2019) και(2020) με ΑΦΜ, με αντίστοιχες χρεώσεις που αφορούν πληρωμές υπέρ τρίτων.

Αλληλογραφία, πληροφορίες για κρατήσεις κλπ για διάφορους πελάτες και αντιστοίχιση των πιστώσεων διαφόρων πελατών με χρεώσεις-έξοδα που πραγματοποιήθηκαν από τους λογαριασμούς της ελεγχόμενης για λογαριασμό τους σε μορφή EXCEL ή PDF

► ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

•Κατά τον αρχικό έλεγχο, οι πιστώσεις για τις οποίες προσκομίστηκε παραστατικό των εταιριών με ΑΦΜ με ημερομηνία θέσης σε εκκαθάριση 26/2/2020 καιμε ΑΦΜ με ημερομηνία έναρξης 6/9/2019 και συμφωνούσαν με τα εκδοθέντα παραστατικά, έγιναν δεκτές ως έσοδα των εταιριών και όχι της ελεγχόμενης. Για τις πιστώσεις που ήταν μεγαλύτερες της αξίας των παραστατικών στάλθηκαν δελτία πληροφοριών για ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων από τις εταιρίες, στα αρμόδια ΕΛ.ΚΕ.

Οι χρεώσεις που αντιστοιχούν στις πιστώσεις αυτές, δεν αφορούν την 2η αναπομπή διότι αφορούν τις εταιρίες και εξέπεσαν ως δαπάνες από τα έσοδα αυτών.

•Όσον αφορά τις πιστώσεις για τις οποίες δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό, αυτές θεωρήθηκαν ως έσοδα της ελεγχόμενης. Οι αντίστοιχες χρεώσεις των εσόδων αυτών που παραθέτει η ελεγχόμενη, δεν γίνονται δεκτές από τον έλεγχο αφού η ίδια δεν έχει κάνει έναρξη δραστηριότητας, δεν τήρησε βιβλία και συνεπώς δεν καταχώρησε τις δαπάνες σε αυτά όπως ορίζει το άρθρο 22 του Ν 4172/2013.

Η ελεγχόμενη υποστηρίζει ότι παράλογα υπολογίζονται οι πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών της ως προσωπικά έσοδα από κάποια υποτιθέμενη δραστηριότητα, ενώ δεν υπολογίζονται τα αντίστοιχα έξοδα και ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις αφορούν τις εταιρίες με ΑΦΜ και τηνμε ΑΦΜ

Ο έλεγχος επισημαίνει τα παρακάτω:

-όλες οι καταθέσεις που γίνονται από διάφορους πελάτες, αντιστοιχίζονται με πληρωμές εξόδων που γίνονται από τους ατομικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης (ΣΜΤΛ) και όχι από τραπεζικούς λογαριασμούς των ως άνω εταιριών. Η ίδια η ελεγχόμενη έχει προσκομίσει πίνακες σε ηλεκτρονική μορφή (επισυνάπτονται κάποιοι εξ αυτών δειγματοληπτικά) από τους οποίους αποδεικνύεται ότι οι πληρωμές εξόδων γίνονται από την ίδια την ελεγχόμενη με χρέωση των ατομικών της τραπεζικών λογαριασμών, συνεπώς λειτουργεί για λογαριασμό της, διενεργώντας τόσο τις εισπράξεις όσο και τις πληρωμές οικειοποιούμενη και τα τυχόν κέρδη, ασκώντας στην πραγματικότητα ως αποδεικνύεται ατομική επιχείρηση .

Εξάλλου, δεν υπάρχει καμία μεταφορά χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς των εταιριών.

-Προς επίρρωση της λειτουργίας ατομικής επιχείρησης από την ελεγχόμενη, υπάρχει η αλληλογραφία με πελάτες που η ίδια προσκόμισε σε ηλεκτρονικά αρχεία PDF (επισυνάπτεται μικρό μέρος αυτής δειγματοληπτικά) όπου φαίνεται ότι αν και συνταξιούχος από το έτος 2017 όταν και αποχώρησε από την εταιρία μεταβιβάζοντας το μερίδιό της στον γιό της και μην έχοντας πλέον καμία σχέση με την εταιρία με ΑΦΜ, οικειοποιείται τον τίτλο με τον οποίον ήταν γνωστή στην τουριστική αγορά , επικοινωνεί η ίδια αποκλειστικά με τους πελάτες και τα πρακτορεία υπογράφοντας πάντα ως , χωρίς να έχει καμία επαγγελματική ή υπαλληλική σχέση με την εταιρία και μάλιστα υπάρχει και αλληλογραφία με πράκτορα από το με χρονολογία 20/2/2019 στο οποίο αναφέρει «I AM».

Σε κανένα έγγραφο δεν αναφέρεται η εταιρία με ΑΦΜ ή η εταιρίαμε ΑΦΜ

Το email που αναγράφεται σε όλα τα έγγραφα “@..... ,gr” είναι το προσωπικό της email, όπως αυτό έχει δηλωθεί στα ηλεκτρονικά συστήματα της ΑΑΔΕ, προκειμένου να της κοινοποιούνται ειδοποιήσεις της Υπηρεσίας ηλεκτρονικά.

Από τα παραπάνω συμπεραίνεται ότι η διενεργεί επιχειρηματικές συναλλαγές ως ατομική επιχείρηση, μέσω των ατομικών της τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους πιστώνονται οι καταθέσεις των πελατών για ταξίδια και από τους οποίους διενεργούνται οι χρεώσεις-πληρωμές, χρησιμοποιώντας και εκμεταλλευόμενη το όνομα προκειμένου να καπηλευθεί τη φήμη και πελατεία της επιχείρησης από την οποία αποχώρησε στις 25/4/2017.

► Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τους πίνακες που προσκόμισε στα ηλεκτρονικά αρχεία η ελεγχόμενη όπου αντιστοιχεί ονομαστικές πιστώσεις με έξοδα που καταδεικνύουν την πραγματοποίηση ταξιδιού, προβαίνει σε τροποποιήσεις όσον αφορά τον χαρακτηρισμό των πιστώσεων του αρχικού ελέγχου, θεωρώντας τις περιπτώσεις για τις οποίες προσκομίστηκαν έξοδα ή ταξιδιωτικά έγγραφα ως «ονομαστικές καταθέσεις χωρίς παραστατικά με αιτία ταξίδι» και όχι ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή και αιτία, ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ 2018

ΤΡΑΠΕΖΑ	Ονομ κτθ χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας	Ονομ κτθ χωρίς παραστατικά με αιτία «ταξίδι»
EUROBANK	1.400,00	13.089,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	17.666,00	43.988,00
ΣΥΝΟΛΟ	19.066,00	57.077,00

ΕΤΟΣ 2019

ΤΡΑΠΕΖΑ	Ονομ κτθ χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας	Ονομ κτθ χωρίς παραστατικά με αιτία «ταξίδι»
EUROBANK	0	22.140,12
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	4.996,00	23.985,00
ΣΥΝΟΛΟ	4.996,00	46.125,12

ΕΤΟΣ 2020

ΤΡΑΠΕΖΑ	Όνομ κτθ χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας	Όνομ κτθ χωρίς παραστατικά με αιτία «ταξίδι»
ALPHA	500,00	1.690,00
EUROBANK	1.000,00	3.905,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	4.562,00	3.900,00
ΣΥΝΟΛΟ	6.062,00	9.495,00

3. ΠΟΡΙΣΜΑ

Βάσει των παραπάνω, ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα για το έτος 2018 ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ			
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου	Ποσά επανελέγχου
Ακίνητη περιουσία	10.793,05	10.793,05	10.793,05
Τόκοι	8,25	8,25	8,25
Επιχειρηματική δραστηριότητα		51.788,00	57.077,00
Συντάξεις	16.304,31	16.304,31	16.304,31
Επιχειρηματική δραστηριότητα 33%		256.508,24	159.600,58*
Συνολικό εισόδημα	27.105,61	335.401,85	243.783,19

*καταθέσεις από την ελεγχόμενη που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία 140.534,58€+ονομ. καταθέσεις χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας 19.066,00.

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (2η ΑΝΑΠΟΜΠΗ) / ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2018

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ
Φορολογητέο εισόδημα	της υπόχρεης	27.105,61	335.401,35	243.783,19	216.677,58
	Χρεωστικό ποσό	1.557,27	106.259,57	78.409,98	76.852,71
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		339,14	339,14	339,14	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		67,83	67,83	67,83	

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		52.351,15	38.426,35	38.426,35
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	472,12	28.691,19	19.529,32	19.057,20
Τέλος επιτηδεύματος				
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών καταβολή	2.436,36	187.708,88	136.772,62	134.336,26

Ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα για το έτος 2019 ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου	Ποσά επανελέγχου
Ακίνητη περιουσία	16.986,00	17.706,00	17.706,00
Τόκοι	29,17	29,17	29,17
Επιχειρηματική δραστηριότητα		26.745,00	46.125,12
Συντάξεις	16.798,05	16.798,05	16.798,05
Επιχειρηματική δραστηριότητα 33%		216.250,35	196.870,23*
Συνολικό εισόδημα	33.813,22	277.528,57	277.528,57

*καταθέσεις από την ελεγχόμενη που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία ως ο αρχικός έλεγχος 191.874,23€+ονομ. καταθέσεις χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας 4.996,00€

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (2" ΑΝΑΠΟΜΠΗ)/ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡ. ΕΤΟΥΣ 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ
Φορολογητέο εισόδημα	της υπόχρεης	33.813,22	277.528,57	277.528,57	243.715,35
	Χρεωστικό ποσό	3.495,32	84.008,74	88.319,08	84.823,76
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		536,40	536,40	536,40	

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	107,28	107,28	107,28	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		40.256,71	42.411,88	42.411,88
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	863,98	22.903,86	22.903,86	22.039,88
Τέλος επιτηδεύματος				
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	5.002,98	147.812,99	154.278,50	149.275,52

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Στο έτος αυτό η μετατόπιση των πιστώσεων από αυτές που δεν δικαιολογούνται σε αυτές που αφορούν ταξίδι, έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης για την ελεγχόμενη.

Ο έλεγχος επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα για το έτος 2020 ως εξής :

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ			
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου	Ποσά επανελέγχου
Ακίνητη περιουσία	14.561,74	14.971,74	14.971,74
Τόκοι	8,66	8,66	8,66
Επιχειρηματική δραστηριότητα		2.805,00	9.495,00
Συντάξεις	17.193,26	17.193,26	17.193,26
Επιχειρηματική δραστηριότητα 33%		46.718,00	40.028,00*
Συνολικό εισόδημα	31.763,66	81.696,66	81.696,66

‘καταθέσεις από την ελεγχόμενη που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία ως ο αρχικός έλεγχος 33.966,00€+ονομ. καταθέσεις χωρίς παραστατικά άγνωστης αιτίας 6.062,00€

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΒΑΣΕΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ/ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡ.
ΕΤΟΥΣ 2020

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΕΠΑΝΕΛΕΓΧΟΥ
Φορολογητέο εισόδημα	της υπόχρεης	31.763,66	81.696,66	81.696,66	49.933,00
	Χρεωστικό ποσό	2.681,27	18.858,81	20.350,23	17.668,96
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		457,75	457,75	457,75	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		91,55	91,55	91,55	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			8.088,77	8.834,48	8.834,48
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		42,27	114,25	114,25	71,98
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		3.272,84	27.611,13	29.848,26	26.575,42

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Στο έτος αυτό η μετατόπιση των πιστώσεων από αυτές που δεν δικαιολογούνται σε αυτές που αφορούν ταξίδι, έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης για την ελεγχόμενη.....»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται τόσο στην από 29.07.2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος βάσει των διατάξεων του Ν. 4172/2013, όσο και στην από 18/02/2025 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ύπαρξης διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών το οποίο τροφοδότησε τις επίμαχες πιστώσεις στους τραπεζικούς της λογαριασμούς γίνεται εν μέρει αποδεκτός σύμφωνα με το προαναφερθέν σκεπτικό.

Επειδή ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ότι οι επίμαχες πιστώσεις αφορούν αποκλειστικά τις δραστηριότητες των εταιριών «.....» (ΑΦΜ) και(ΑΦΜ), αυτοί απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή κατά την γενική αρχή του δικαίου και ελλείψει διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 29/2017, 236/2016, 3424/2006), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος, η οριστική φορολογική υποχρέωση στα φορολογικά έτη 2019 και 2020 θα πρέπει να περιοριστεί στα ποσά, που βάσει των υπ' αριθ. &2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου, προσδιορίστηκαν για την προσφεύγουσα από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής/.....2024 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ. και ειδικότερα:

α) την τροποποίηση της υπ' αρ.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης

β) την επικύρωση των υπ' αριθ. &2024 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2019 & 2020 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεης- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.2024 οριστική πράξη διορθ. προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολ. έτους 2018 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης

	Ποσό βάσει ελέγχου	Ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ. - Ελέγχου
Διαφορά φόρου	104.702,30€	76.852,71€	-27.849,59€

Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	52.351,15€	38.426,35€	-13.924,80€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	28.219,07€	19.057,20€	-9.161,87€
Σύνολο φόρου για καταβολή	185.272,52€	134.336,26€	-50.936,26€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ.2024 οριστική πράξη διορθ. προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολ. έτους 2019 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης

	Ποσό
Διαφορά φόρου	80.513,42€
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	40.256,71€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	22.039,88€
Σύνολο φόρου για καταβολή	142.810,01€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ.

Υπ' αριθ.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης

	Ποσό
Διαφορά φόρου	16.177,54€
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4987/2022	8.088,77€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	71,98€
Σύνολο φόρου για καταβολή	24.338,29€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.