



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16-05-2025

Αριθμός απόφασης: 884

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ.

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 1064/12.04.2017 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 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. Τη με ημερομηνία **17/01/2025** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου **ενδικοφανή προσφυγή της** **του** **με ΑΦΜ:**....., κατά

α)της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

- β)της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019,
- γ)της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018,
- δ)της με αριθμό/20-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019 και
- ε)της με αριθμό/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Τα νέα στοιχεία που αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά από την προσφεύγουσα στο σύστημα elenxis της ΔΕΔ την 07-04-2025 και 09-04-2025.
- 8.** Την με αριθμό/10-04-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς το 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης.
- 9.** Την από 15-05-2025 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων κατόπιν πράξεως αναπομπής, του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης.
- 10.** Το από 16-04-2025 υπόμνημα της προσφεύγουσας, κατόπιν της με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ 150328 ΕΞ 2025 ΕΜΠ/16-04-2025 κλήσης σε ακρόαση.
- 11.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-01-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:....., η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και των συμπληρωματικών νέων στοιχείων 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 με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 31.679,94€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 15.839,97€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.199,87€ ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 53.719,78€.

Με την με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 39.752,64€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν.4987/2022 ύψους 19.876,32€ και ειδική

εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.757,02€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 66.385,98€.

Με την με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2018, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 4.516,47€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α Ν 4987/2022 ύψους 2.258,23€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 6.774,70, και της αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 15.478,66€.

Με την με αριθμό/20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα χρεωστικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 301,16€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Ν.4987/2022 ύψους 150,58€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 451,74€ και της αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 12.950,67€.

Με την με αριθμό/20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4987/2022, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο με αριθμό πρωτ.138890 ΕΞ 2024/01-04-2024 έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί των από 20-12-2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019, ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01-01-2018 έως 31-12-2019 και επιβολής προστίμου άρθρου 53 Ν 5104/2024 του 1^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ...../25-11-2024 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της. Η εν λόγω εντολή αποτελεί τροποποίηση της υπ'αριθμ...../4233/11-07-2019 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αμπελοκήπων, λόγω μεταφοράς αρμοδιότητας, σύμφωνα με την με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α.1065199 ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β'3886/22-07-2022) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο στις κρινόμενες χρήσεις, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

Για το φορολογικό έτος 2018

- προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 23.910,56€ (2.131,29€+3.296,68€+18.482,59€). Ειδικότερα:
 - Διαπιστώθηκαν δαπάνες-αγορές άνω των 500,00€ συνολικού ποσού 2.131,29€, οι οποίες δεν αποπληρώθηκαν με ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής:

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αντισυμβαλλόμενος	Καθαρή Αξία	Παρατηρήσεις
1	13/03/2018	ΤΔΑ 3281	 Α.Ε	1.031,30	προσκομίστηκε συνημμένη καρτέλα πελάτη αλλά αναγράφεται 'απόδειξη είσπραξης' χωρίς να έχει προσκομιστεί κάποιο άλλο στοιχείο
2	22/10/2018	TIM 2667	.....	557,94	-

3	06/11/2018	ΤΠ 7802	 OE	542,05	προσκομίστηκε καρτέλα πελάτη από το 2019 με αιτιολογία 'έμβασμα από πελάτη' χωρίς να υποδεικνύεται από τον ελεγχόμενο ο οποιοσδήποτε τρόπος πληρωμής έστω και εντός του 2019
ΣΥΝΟΛΑ				2.131,29	

- Διαπιστώθηκε δαπάνη μισθοδοσίας ύψους 3.296,68€, η οποία δεν εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο πληρωμής.
- Διαπιστώθηκαν παραστατικά εξόδων, που είναι καταχωρημένα στα βιβλία εξόδων της προσφεύγουσας, ωστόσο δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου. Επιπλέον, για τα εν λόγω παραστατικά δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικές πληρωμές.

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αντισυμβαλλόμενος	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
1	03/01/2018	ΤΔΑ 162	.....	524,19	125,81
2	31/01/2018	ΤΔΑ 486	.....	2.093,70	502,49
3	04/03/2018	ΤΔΑ 1125	.....	828,7	198,89
4	26/03/2018	ΤΔΑ 1542	.....	834,96	200,39
5	02/04/2018	ΤΠ 1701	ΑΕ	835,5	200,52
6	02/04/2018	ΤΠ 1700	 ΑΕ	1.146,15	275,08
7	03/04/2018	ΤΠ 2122	 ΑΕ	733,05	175,93
8	08/06/2018	ΤΔΑ 45366	.....	651,49	156,36
9	26/06/2018	ΤΠ 1001	.....	560,8	134,59
10	20/07/2018	ΤΔΑ 1420	.....	602,41	144,58
11	30/07/2018	ΤΔΑ 1499	.....	817,69	196,23
12	31/08/2018	ΤΙΜ 3877	.....	1.894,70	454,73
13	18/09/2018	ΤΔΑ 4481	.....	1.740,30	417,67
14	01/10/2018	ΤΔΑ 4211	 ΑΕ	1.302,00	312,48
15	01/10/2018	ΤΠ 4212	 ΑΕ	1.359,30	326,23
16	01/10/2018	ΤΠ 4558	 ΑΕ	689,5	165,48
17	11/10/2018	ΤΔΑ 5461	.....	537,7	129,05
18	01/11/2018	ΤΠ 5054	 ΑΕ	743,35	178,4

19	15/12/2018	TIM 234	.....	587,1	140,9
ΣΥΝΟΛΑ				18.482,59	4.435,81

- Από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και τα οποία εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζονται και φορολογούνται ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Παρατηρήσεις
1		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/1/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	/.....	140,00	
2		ALPHA BANK	15/1/2018	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΠΟΔΗΛΑΤΟ IDEAL ΜΠΡΕΛ	15,00	
3		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/2/2018	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	.....	2.000,00	
4		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/2/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	
5		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/2/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.500,00	
6		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/2/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.150,00	
7		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00	
8		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8/3/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΤΡΙΤΟΥ	.....	32,00	
9		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.150,00	
10		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	15/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.400,00	
11		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	1.410,00	
12		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00	
13		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	27/3/2018	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	.....	550,00	
14		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/3/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	APPLE MAGIC MOUSE	140,00	
15		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.850,00	
16		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	2.500,00	
17		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.250,00	
18		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	5/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	
19		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.490,00	
20		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00	
21		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	
22		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.250,00	
23		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΚΩΝ/ΝΟΣ	800,00	
24		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00	
25		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	
26		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 Κ	1.700,00	
27		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΣΩΤΗΡΗΣ	42,60	
28		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	

29	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/5/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΠΟΔΗΛΑΤΟΥ	100,00	
30	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00	
31	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΚΩΝ/ΝΟΣ	2.100,00	
32	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	22/5/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΓΙΑ SCOTT SPEEDSTER 30	200,00	
33	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.010,00	
34	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	29/5/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑ SCOTT SPEEDSTER 30	715,00	
35	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.250,00	
36	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.310,00	
37	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	11/6/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΤΡΙΤΟΥ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑ ΛΙΓΣΤΙΧΟ ΚΑΙ ΣΑΜΠΡΕΛΑ	20,00	
38	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	13/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	900,00	
39	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	18/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.200,00	
40	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	
41	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.200,00	
42	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00	
43	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	9/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.210,00	
44	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	
45	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	
46	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.440,00	
47	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	26/7/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΓΙΩΡΓ	600,00	
48	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3/8/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΣΩΤΗΡΙΟΣ Μεταφορά μέσω winbank	839,00	
49	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3/8/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑ τρομπά	40,00	
50	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	28/8/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ.ΑΠΟ ΛΟΓ.ΤΡΙΤΟΥ (ΥΠΕ	.....	1.000,00	
51	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/8/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.750,00	
52	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.700,00	
53	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	600,00	
54	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	
55	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	18/9/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΕΥΘΑΛΙΑ	1.000,00	
56	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00	
57	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.200,00	
58	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.400,00	
59	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	22/10/2018	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.750,00	
60	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/10/2018	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	 KONSTANTINOS	11.000,00	
61	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00	
62	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	16/11/2018	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.850,00	
63	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/11/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	60,00	
64	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	
65	.....	ΕΘΝΙΚΗ	5/12/2018	ΣΥΜΨ ΗΦ/ΚΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	900,00	

		ΤΡΑΠΕΖΑ		ΕΓΓΡΑΦΗ			
66	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	13/12/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙ	119,00	
67	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	4.500,00	
	ΣΥΝΟΛΟ					92.232,60	

Για το φορολογικό έτος 2019

- προσδιορίστηκαν λογιστικές διαφορές ύψους 23.551,94€ (22.297,14€+1.254,80).
 - Διαπιστώθηκαν δαπάνες-αγορές άνω των 500,00€ συνολικού ποσού 22.297,14€, οι οποίες δεν αποπληρώθηκαν με ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής:

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αντισυμβαλλόμενος	Καθαρή Αξία	Παρατηρήσεις
1	01/03/2019	ΤΔΑ 867	.....	1.268,40	Προσκομίστηκε απόδειξη παραλαβής μετρητών 2500 € χωρίς να προσδιορίζει ο ελεγχόμενος την τραπεζική κίνηση (ημερομηνία-αιτιολογία)
2	11/04/2019	ΤΔΑ 38431	 ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	1.298,39	-
3	16/04/2019	ΤΔΑ 22290	 ΑΕΒΕ	621,28	-
4	03/05/2019	ΤΠ 1984	 ΑΕ	1.360,85	-
5	03/05/2019	ΤΠ 1983	 ΑΕ	1.091,70	-
6	03/05/2019	ΤΠ 1982	 ΑΕ	1.127,25	-
7	03/05/2019	ΤΠ 1981	 ΑΕ	1.376,20	-
8	08/05/2019	ΤΔΑ 2965	ΑΦΟΙ Ο.Ε	556,7	-
9	14/05/2019	ΤΔΑ 23004	 ΑΕΒΕ	652,08	-
10	25/06/2019	ΤΔΑ 23971	 ΑΕΒΕ	1.383,36	-
11	06/08/2019	ΤΔΑ 3271	 ANNA & ΣΙΑ Ε.Ε	4.414,20	-
12	01/09/2019	ΤΔΑ 3814	 ANNA & ΣΙΑ Ε.Ε	1.535,30	-
13	01/10/2019	ΤΔΑ 4680	 ANNA & ΣΙΑ Ε.Ε	1.242,40	-
14	10/10/2019	ΤΠ 1956	 ΑΕ	621,2	-
15	25/10/2019	ΤΙΜ 3563	.....	548,39	-
16	01/11/2019	ΤΠ 9188	ΑΦΟΙ ΟΕ	763,86	-
17	05/11/2019	ΤΙΜΟΛ 43238	 ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	1.223,58	-
18	29/11/2019	ΤΔΑ 2898	 ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΕΥΣΤΑΘΙΟΣ	1.212,00	-
ΣΥΝΟΛΑ				22.297,14	

- Διαπιστώθηκαν παραστατικά εξόδων, που είναι καταχωρημένα στα βιβλία εξόδων της προσφεύγουσας, ωστόσο δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου. Επιπλέον, για τα εν λόγω παραστατικά δεν προσκομίσθηκαν τραπεζικές πληρωμές.

α/α	Ημερομηνία	Παραστατικό	Αντισυμβαλλόμενος	Καθαρή Αξία	Φ.Π.Α.
1	02/09/2019	84767	 S.p.A	671,90	161,26
2	02/10/2019	ΤΔΑ 304	.....	582,90	139,90
ΣΥΝΟΛΑ				1.254,80	301,16

- Από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς και τα οποία εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζονται και φορολογούνται ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α/Α	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Παρατηρήσεις
1		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/1/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00	
2		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/1/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	780,00	
3		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/1/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	7.000,00	
4		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/1/2019	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ	1.300,00	
5		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/1/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΒΑΦΕΙΑ	450,00	
6		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/2/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	6.000,00	
7		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/2/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.150,00	
8		ALPHA BANK	21/2/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHA WEB	AWB ΒΑΦΕΙΑ	1.130,00	
9		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00	
10		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/3/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ	1.050,00	
11		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	810,00	
12		ALPHA BANK	21/3/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	92,00	
13		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	28/3/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	98,00	
14		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.050,00	
15		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	520,00	
16		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	230,00	
17		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00	
18		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	
19		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100,00	
20		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	9/4/2019	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	ΝΙΚΟΛΑΟΣ Μετ. μέσω winbank	200,00	
21		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00	
22		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	15/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.050,00	
23		ΕΘΝΙΚΗ	17/4/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ	ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ	60,00	

		ΤΡΑΠΕΖΑ		ΕΓΓΡΑΦΗ	ΣΤΟΛΗΣ		
24	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/4/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΣΤΟΛΗ	50,00	
25	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.150,00	
26	.....	ALPHA BANK	23/4/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	130,00	
27	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	23/4/2019	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	προκαταβολή	50,00	
28	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/4/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	1.300,00	
29	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	6.380,00	
30	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	3.100,00	
31	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00	
32	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.400,00	
33	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	27/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.200,00	
34	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/6/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΕΛΕ	122,00	
35	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	10/6/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΣΤΟΛΗ	72,00	
36	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	18/6/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.310,00	
37	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/6/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	
38	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.800,00	
39	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	
40	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8/7/2019	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	
41	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/7/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	180,00	
42	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	/..... ΑΝΤΩΝΙΟΣ	2.100,00	
43	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	26/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	1.650,00	
44	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΟΠΣ	1.750,00	
45	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/8/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	/..... ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ	850,00	
46	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	9/8/2019	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	19.888,44	
47	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	21/8/2019	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	 ΙΩΑΝΝΗΣ	250,00	
48	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	10/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.600,00	
49	.....	ALPHA BANK	12/9/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	ΑΩΒ ΣΟΦΙΑ	20,00	
50	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	1.200,00	
51	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00	
52	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	27/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	
53	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	
54	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/10/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	56,00	
55	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	10/10/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	2.100,00	
56	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/10/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	
57	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/10/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.200,00	
58	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00	
59	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	350,00	
60	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	29/11/2019	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	

61	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	960,00	
62	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/12/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΙΩΑΝΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ	100,00	
63	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	350,00	
64	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	24/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.000,00	
65	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	800,00	
	ΣΥΝΟΛΟ					113.668,44	

Φορολογικό έτος 2024

Διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμό πρωτ.138890 ΕΞ 2024/01-04-2024 έγγραφο αίτημα του άρθρου 14 του Ν 5104/2024, με το οποίο ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει αντίγραφα των λογιστικών της αρχείων, παραστατικών, λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών κλπ για το ελεγχόμενο διάστημα. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε μερικώς στα ανωτέρω έγγραφο αίτημα, θέτοντας υπόψιν του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων, αλλά δεν προσκόμισε εντός ταχθείσας προθεσμίας, μέρος των παραστατικών εξόδων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι:

1)Οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις είναι εσφαλμένες και μη νόμιμες, ως νόμω και ουσία αβάσιμες και αναιτιολόγητες. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει νέα στοιχεία αναφορικά με τον τρόπο πληρωμής παραστατικών εξόδων και αιτιολογία αναφορικά με τις αναιτιολόγητες πιστώσεις στους τραπεζικούς της λογαριασμούς. Ειδικότερα: α) προσδιορίζει τις πιστώσεις που, όπως ισχυρίζεται, προέρχονται από την επαγγελματική της δραστηριότητα και οι καταθέσεις των εισπράξεων σε μετρητά από την έδρα και το υποκατάστημα, γίνονταν από τα μέλη της οικογένειάς της (την ίδια, το σύζυγο και τον υιό της), β)προσδιορίζει τις πιστώσεις που προέρχονται από την επαγγελματική της δραστηριότητα (πληρωμή με κάρτα ή ηλεκτρονική τραπεζική εκ μέρους του πελάτη), γ)Για την με α/α 46/2019 πίστωση προσκομίζει δικαιολογητικά προκειμένου να αποδείξει ότι προέρχεται από τη δραστηριότητα του συζύγου της (αγροτική παραγωγή ρυζιού), δ)Για τη με α/α 60/2018 πίστωση ύψους 11.000,00€ ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκε από το σύζυγό της και προέρχεται από το διαθέσιμο υπόλοιπο του ταμείου της και από διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση.

2)Ο διενεργηθείς έλεγχος και το πόρισμά του αντιβαίνουν στην αρχή της φοροδοτικής ικανότητας, στην αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση, που οφείλει να δρα χρηστών.

3)Έλλειψη αιτιολογίας

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 4987/2022 μεταξύ άλλων 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.....».

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**».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 "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, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι " Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)".

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, περαιτέρω, 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, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, **και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.** 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 οποιασδήποτε 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.

[...]

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «**1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη τις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.**

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο

διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

4. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται **ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα**. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)..

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το

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

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 33 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 36§6 του Ν 5104/2024 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, σύμφωνα με το άρθρο 76 του ΚΦΔ: «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, στο άρθρο 77 του ΚΦΔ 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, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης ».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται

από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, η προσαύξηση περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε τραπεζικές καταθέσεις, οι οποίες δεν δικαιολογούνται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος (περίπτωση 4 ΔΕΑΦ Α΄1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015).

Επειδή, ο ΚΦΔ παρέχει στη φορολογική αρχή εξουσία ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, με διάφορα μέσα. Σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία (πρέπει να) αναζητείται αν τα επίμαχα ποσά τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου, που υπερβαίνουν κατά πολύ τα δηλωθέντα εισοδήματά του, αντιστοιχούν, εν όλω ή εν μέρει, σε μη δηλωθείσα, διαφυγούσα το φόρο οικονομική ύλη, μεταξύ των μέσων αυτών συγκαταλέγονται, ιδίως, η κτήση από τραπεζικά ιδρύματα στοιχείων για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών τούτου (λ.χ. ποσά, χρονικά σημεία και τυχόν προκύπτουσα αιτία των αυξομειώσεων), η αντιπαραβολή τους με τα βιβλία και στοιχεία του, η συλλογή από τρίτα πρόσωπα σχετικών πληροφοριών (λ.χ. για την αιτία κατάθεσης που έγινε από τον τρίτο σε τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου) και η κλήση του φορολογούμενου για παροχή πληροφοριών και αποδεικτικών στοιχείων. Το τελευταίο τούτο μέσο ενδέχεται να έχει μεγάλη σημασία και βαρύτητα: σε αρκετές περιπτώσεις (λ.χ. όταν ο ίδιος ο δικαιούχος του λογαριασμού καταθέτει σε αυτόν μετρητά ή το ποσό επιταγής), η αληθής φύση και η ακριβής αιτία ή πηγή (γενεσιουργός οικονομικός λόγος) των οικείων σημαντικών αυξήσεων του ποσού του τραπεζικού λογαριασμού είναι αδύνατο ή, εν πάση περιπτώσει, ιδιαίτερα δυσχερές να διαγνωσθούν με άλλους τρόπους από τη φορολογική διοίκηση, η οποία διαπιστώνει μια κατάσταση, όσον αφορά την περιουσία του φορολογούμενου, που ευλόγως καλεί για εξηγήσεις εκ μέρους του. Εξάλλου, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρίζον 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, ... 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 δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος. Εξάλλου, η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο

διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α΄ του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ΄ του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και **ελλείπει 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. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα

ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδασμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε' του νόμου [4174/2013](#), η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας (ΣτΕ 884/2016, 440/2019). (1335/2022 ΔΕφ Αθ σκέψη 3).

Επειδή, στο άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), όπως ισχύει.».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4172/2013 Εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά....”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 4172/2013 «Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν: α)....., β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής, γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,..... ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του [άρθρου 12](#) του ν. [4172/2013](#), εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών...».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1113/2015 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του Ν 4172/2013 σχετικά με τις εκπιπτόμενες και μη δαπάνες και δόθηκαν οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

«Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. [4172/2013](#)) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

- α) με τις διατάξεις του [άρθρου 22](#) τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της- επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το [άρθρο 23](#) που αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την [παράγραφο 4 του άρθρου 48](#) σχετικά με τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, **ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπτόμενων δαπανών του [άρθρου 23](#) εκπίπτει, ,....** γ) με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να

απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο. [...]

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του [άρθρου 23](#) και της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#), αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της ([ΣτΕ 2033/2012](#)) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του [άρθρου 22](#) και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του [άρθρου 23](#) ή της [παραγράφου 4 του άρθρου 48](#).

Άρθρο 23

Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 23](#) του ν. [4172/2013](#) καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν:.....

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις [ΠΟΛ.1216/1.10.2014](#) και [ΠΟΛ.1079/6.4.2015](#) εγκυκλίου μας...».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1216/2014 ορίζεται ότι «2. Ειδικότερα, με την περίπτωση β' του ως άνω άρθρου ορίζεται ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των €500, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής.

Για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ιδίου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1055/2016 ορίζεται ότι «1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4172/2013, με τις οποίες καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι δεν εκπίπτει κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (περ. β').

2. Με την ΠΟΛ.1216/1.10.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ως άνω διατάξεις, διευκρινίσθηκε, ότι για την εφαρμογή της περίπτωσης β' του άρθρου αυτού, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

Επίσης, διευκρινίσθηκε ότι ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα), η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρίας που πραγματοποιεί την πληρωμή, η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων, η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής, η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

4. Από τη γραμματική διατύπωση των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει, ότι ο νόμος απαιτεί η εξόφληση να γίνεται με τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου να αποδεικνύεται η ύπαρξη και η πραγματοποίηση της συναλλαγής, χωρίς να κάνει διάκριση ως προς το πρόσωπο του καταβάλλοντος, ούτε να θέτει ως προϋπόθεση όπως το πρόσωπο στο οποίο ανήκει ο λογαριασμός

μέσω του οποίου εξοφλούνται οι σχετικές δαπάνες να είναι και αυτό που είχε τη σχετική απαίτηση από τον καταβάλλοντα (άμεσα αντισυμβαλλόμενος).

5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή – πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.

Ομοίως, σε περίπτωση που, με βάση τα ανωτέρω, η εξόφληση γίνεται, κατ' εντολή της επιχείρησης, από τρίτο, πελάτη της, προς απόσβεση δικής του υποχρέωσης από αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από την επιχείρηση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του τρίτου με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις και εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις που τίθενται για την εκπαισιμότητα των δαπανών με τις διατάξεις του [ν.4172/2013](#), παρόλο που ο τραπεζικός λογαριασμός στον οποίο κατατέθηκαν τα μετρητά ή μεταφέρθηκαν τα σχετικά εμβάσματα δεν ανήκει σε πρόσωπο έναντι του οποίου υφίστατο και η σχετική υποχρέωση.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1061/2017 «Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 (ΦΕΚ 240 Α') και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4446/2016 προστίθεται νέα περίπτωση ιδ' στον κατάλογο των μη εκπιπτόμενων επιχειρηματικών δαπανών του άρθρου 23 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, τίθεται περιορισμός στην έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013, ανεξαρτήτως ποσού, όταν η τμηματική ή ολική εξόφληση αυτών δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

2. Ως «ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής», για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται κάθε μέσο πληρωμής, κατά την έννοια της περ. ιδ' του άρθρου 62 του νόμου αυτού, που απαιτεί τη μεσολάβηση ενός τηλεπικοινωνιακού ή ηλεκτρονικού δικτύου, όπως π.χ. η μεταφορά χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών («e-banking»), καρτών, το «ηλεκτρονικό πορτοφόλι», κ.λπ., ενώ η έννοια του «παρόχου υπηρεσιών πληρωμών» ορίζεται με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 62 του ν.4446/2016 και είναι ευρύτερη από αυτή της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.3862/2010. Επομένως, στους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα πιστωτικά ιδρύματα, τα γραφεία ταχυδρομικών επιταγών και τα ιδρύματα πληρωμών, ανεξάρτητα αν έχουν την έδρα τους στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή (Ε.Ε., τρίτες χώρες).

3. Κατόπιν των ανωτέρω, πέραν της μεταφοράς χρημάτων μέσω ειδικών διαδικτυακών εφαρμογών και της χρήσης χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών, ως κατάλληλα μέσα πληρωμής για την έκπτωση των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης νοούνται ενδεικτικά και τα

ακόλουθα:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του μισθωτού, έστω και αν υπάρχουν περισσότεροι συνδικαιούχοι, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής - ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων,
- Η χρήση τραπεζικής επιταγής,
- Η έκδοση επιταγής σε διαταγή του μισθωτού.

4. Κατά ρητή διατύπωση των σχετικών διατάξεων, σε περίπτωση που μέρος των δαπανών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης δεν εξοφληθεί με κάποιο από τα μέσα που παρατίθενται πιο πάνω, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το σύνολο της δαπάνης. Εξαίρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία μέρος του μισθού παρακρατείται από τον εργοδότη με σκοπό την εξόφληση υποχρεώσεων του (π.χ. δάνειο που του έχει χορηγήσει ο εργοδότης) ή την εκτέλεση κατάσχεσης απαίτησης εις χείρας τρίτου (π.χ. οφειλές του εργαζόμενου προς το Δημόσιο), οπότε η σχετική δαπάνη εκπίπτει στο σύνολό της όταν το εναπομείναν ποσό έχει εξοφληθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

5. Επισημαίνεται ότι οι κοινοποιούμενες διατάξεις καταλαμβάνουν όλες τις περιπτώσεις δαπανών που καταβάλλονται δυνάμει εργασιακής σχέσης, όπως αυτή ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013. Επομένως, η έκπτωση των δαπανών αναφορικά με τη λήψη υπηρεσιών, βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, από πρόσωπα που δεν αποκτούν την εμπορική ιδιότητα, που προσδίδουν την έννοια της εργασιακής σχέσης ή από δικηγόρους βάσει πάγιας αντιμισθίας, κ.λπ. εξετάζονται υπό το πρίσμα της νέας περίπτωσης ιδ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και όχι με βάση την περ. β' του άρθρου αυτού. Εξαίρεση από τα ανωτέρω αποτελούν οι παροχές σε είδος που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις προς τους εργαζομένους τους οι οποίες εξακολουθούν να εκπίπτουν με τον περιορισμό που θέτουν οι διατάξεις της περ. β' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 καθώς και οι δαπάνες που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του εισοδήματος των δικαιούχων από μισθωτή εργασία και συντάξεις με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του νόμου αυτού. Αντίθετα, οι αμοιβές για μισθωτή εργασία και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%), οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο με βάση τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν.4172/2013, εκπίπτουν με τις προϋποθέσεις των κοινοποιούμενων διατάξεων.

6. Δεδομένου ότι οι εν λόγω διατάξεις ρυθμίζουν ζήτημα έκπτωσης δαπανών, η εφαρμογή τους καταλαμβάνει τις δαπάνες εκείνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης μετά τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (22.12.2016) και επομένως, εφαρμόζονται για δαπάνες μισθοδοσίας του μηνός Ιανουαρίου 2017 και μετά. Εξαιρετικά, για τις αμοιβές που αφορούν τον μήνα Ιανουάριο 2017 και λόγω της πρώτης εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, τυχόν προκαταβολές που έχουν καταβληθεί πριν τη δημοσίευση του νόμου θα αναγνωρίζονται προς έκπτωση ανεξαρτήτως του τρόπου εξόφλησής τους.

Επισημαίνεται ότι οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους αλλά δεν έχουν εξοφληθεί στο έτος αυτό, κρίνονται οριστικά, ως προς την εκπεσιμότητά τους, στο φορολογικό έτος που θα λάβει χώρα η εξόφληση αυτών. Στην περίπτωση που στο έτος εξόφλησης των δαπανών διαπιστωθεί ότι οι δαπάνες αυτές εξοφλήθηκαν χωρίς να γίνει χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή διαμεσολάβηση παρόχου υπηρεσιών πληρωμών (π.χ. με μετρητά), η επιχείρηση υποχρεούται να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση του φορολογικού έτους που αφορά η δαπάνη, προσθέτοντας τα ποσά αυτών των δαπανών ως θετική λογιστική διαφορά.».

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2 παρ 1 ότι: « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,» στο άρθρο 3 παρ 1, ότι: « 1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, ...».

Επειδή, στο ν. [2859/2000](#) «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: Άρθρο 30§1: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Επειδή, περαιτέρω, στο **άρθρο 32** του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α)... , β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 13 Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ)**: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για

την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. 2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκε αρχικά ότι στα βιβλία της συμπεριλήφθηκαν δαπάνες αξίας άνω των 500,00€, για τις οποίες δεν πραγματοποιήθηκαν πληρωμές μέσω τραπεζικού συστήματος και συγκεκριμένα ποσού 23.910,56€ το φορολογικό έτος 2018 και 23.551,94€ το φορολογικό έτος 2019. Τα εν λόγω ποσά συμπεριλήφθηκαν στις λογιστικές διαφορές ως μη εκπιπτόμενες δαπάνες. Επιπλέον, από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς, και τα οποία εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζονται και φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκόμισε πλήθος νέων στοιχείων προς υποστήριξη των ισχυρισμών της, τα οποία δεν βρίσκονταν στη διάθεση του ελέγχου.

Επειδή, τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα αναπέμφθηκαν στη φορολογική αρχή, προκειμένου να εξετασθεί εάν τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία μπορούν να επηρεάσουν την κρίση του ελέγχου, με τη με αριθ./10-04-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας.

Ακολούθως, απεστάλη η με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ 150328 ΕΞ 2025 ΕΜΠ/16-04-2025 κλήση σε ακρόαση, επί της οποίας η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε με το από 16-04-2025 υπόμνημά της.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη και αξιολογώντας τα προσκομιζόμενα νέα στοιχεία που στάλθηκαν με την παραπάνω πράξη αναπομπής, το 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης απέστειλε την 15-05-2025 πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως κάτωθι:

1) Ως προς το υπ' αρ. ΤΔΑ 2898/2019 τιμολόγιο του Νικολάου, καθαρής αξίας 1.212,00€

Η προσφεύγουσα, με την από 17/01/2025 και με αρ. πρωτ. ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της, υπέβαλε ηλεκτρονικά το ανωτέρω τιμολόγιο καθώς και τα τραπεζικά παραστατικά της εξόφλησής του (686,00€ + 526,00€, δηλαδή συνολικά 1.212,00€). Συνεπώς απέδειξε ότι το επίμαχο τιμολόγιο έχει εξοφληθεί τραπεζικά και οι αιτιάσεις της γίνονται δεκτές.

2) Ως προς το υπ' αρ. ΤΠ 9188/2019 τιμολόγιο της Αφοί Ο.Ε. (.....), καθαρής αξίας 763,86€ και συνολικής αξίας 947,14€.

Η προσφεύγουσα, με την από 17/01/2025 και με αρ. πρωτ. ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της συνυπέβαλε ηλεκτρονικό αρχείο στο οποίο εμπεριέχονται: το ανωτέρω τιμολόγιο, οι καρτέλες ετών 2018, 2019 και 2020, τα παραστατικά της τραπεζικής του εξόφλησης (1.085,98€, διότι εξοφλεί ταυτόχρονα το επίμαχο τιμολόγιο 9188/01-11-2019 καθώς και το υπ' αρ. 9467/03-12-2019 τιμολόγιο τελικής αξίας 138,84€, ήτοι 947,14€ + 138,84€=1.085,98€). Συνεπώς απέδειξε ότι το επίμαχο τιμολόγιο έχει εξοφληθεί τραπεζικά και οι αιτιάσεις της γίνονται δεκτές.

Λαμβάνοντας υπόψιν τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ως προς τα ανωτέρω φορολογικά παραστατικά, οι λογιστικές διαφορές για το έτος **2019** αναμορφώνονται σε **21.576,08€** (23.551,94€ - 1.212,00€-763,86€), ενώ για το φορολογικό έτος 2018 οι λογιστικές διαφορές παραμένουν στο ποσό των 21.576,08€ .

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018		
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-18.259,72	5.650,84	23.910,56
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	65,61	1.308,79	1.243,18

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2019		
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-13.390,81	8.185,27	21.576,08
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	65,61	1.866,37	1.800,76

3) Ως προς τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων:

➤ **Πίστωση με Α/Α 46 έτους 2019 (19.888,44€)**

Η προσφεύγουσα με την από 17/01/2025 και με αρ. πρωτ. ηλεκτρονικής υενδικοφανή προσφυγή της συνυπέβαλε ηλεκτρονικό αρχείο στο οποίο εμπεριέχονται: α) αντίγραφο του

υπ' αριθμ. 34/25-07-2019 τιμολογίου του συζύγου της..... Κωνσταντίνου που ασχολείται με την αγροτική παραγωγή ρυζιού, συνολικής αξίας 19.888,44€, το οποίο αφορά πώληση της σοδιάς ρυζιού προς την εταιρία “ HELLAS S.A.”, β) το σώμα της τραπεζικής επιταγής με δικαιούχο (εις διαταγήν) τον Κωνσταντίνο με την αντίστοιχη ένδειξη της είσπραξης της στην οπίσθια όψη και γ) το τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης της επιταγής στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς, στον οποίον είναι συνδικαιούχος. Προκύπτει σαφώς ότι η εν λόγω πίστωση αφορά το σύζυγο της ελεγχόμενης, ως εκ τούτου οι αιτιάσεις της ελεγχόμενης γίνονται δεκτές.

➤ **Χρηματικά ποσά (πιστώσεις) που προέρχονται από την επαγγελματική δραστηριότητα (πληρωμή με κάρτα ή ηλεκτρονική τραπεζική εκ μέρους του πελάτη):**

Σύμφωνα με τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας:

Οι πιστώσεις έτους **2018** με:

1. **A/A 1:** Η κατάθεση 140,00 € αφορά την ΑΛΠ 1 για την οποία εισπράχθηκαν 80,00€ μετρητά και 140,00€ κατάθεση από Στυλιανό,
2. **A/A 2:** Η κατάθεση 15,00€ αφορά προκαταβολή για την ΑΛΠ 10 στις 15/1/2018,
3. **A/A 3 & 4:** Η κατάθεση **2.000,00 € & 1.000,00€** αφορά την **ΑΛΠ 36, συνολικής αξίας με τον Φ.Π.Α. 3.000 €**, η οποία εξοφλήθηκε διά των 2 αυτών τραπεζικών καταθέσεων,
4. **A/A 8:** Η κατάθεση 32,00 € αφορά πώληση από το μαγαζί στη Χαλάστρα στις 6/3/2018 Z949,
5. **A/A 13:** Η κατάθεση αφορά σε απόδειξη του Z 952 από το κατάστημα της Χαλάστρας,
6. **A/A 14:** Η κατάθεση αφορά την ΑΛΠ 148 20€ μετρητά,
7. **A/A 27:** Αφορά ΑΛΠ 301,
8. **A/A 29:** Εξόφληση ποδηλάτου 100 € ΑΛΠ 316,
9. **A/A 32 & 34:** Αφορά ΑΛΠ 364 200€ & 715€,
10. **A/A 37:** Αφορά ΑΛΠ 409 20€,
11. **A/A 47:** Αφορά προκαταβολή για ΑΛΠ 608,
12. **A/A 48:** Αφορά πώληση από Χαλάστρα στις 7/8/2018,
13. **A/A 49:** Προκαταβολή για ΑΛΠ 608 10/8/2018,
14. **A/A 50:** Αφορά ΑΛΠ 622 28/8/2018,
15. **A/A 55:** Αφορά προκαταβολή της ΑΛΠ 664 19/9/2018,
16. **A/A 66:** Αφορά ΑΛΠ 806.

Οι ανωτέρω πιστώσεις κρίνονται ως αιτιολογημένες, εκτός από τις υπ' αριθμ. **48** και **49** καταθέσεις, ποσού 839,00€ και 40,00€ αντίστοιχα, οι οποίες δεν ταυτοποιήθηκαν με τις αντίστοιχες πωλήσεις που επικαλείται η ελεγχόμενη. Επίσης, η υπ' αριθμ. 4 κίνηση έχει ήδη αιτιολογηθεί και αφορά κατάθεση της ελεγχόμενης.

Οι πιστώσεις έτους **2019** με:

1. **A/A 5 & 8:** Αφορά ΑΛΠ 73 26/2/19,

2. **A/A 13:** Αφορά ΑΛΠ 123,
3. **A/A 15:** Αφορά πωλήσεις στις 27/3/19 ΑΛΠ 122,
4. **A/A 20:** Αφορά ΑΛΠ 291 5/4/19,
5. **A/A 23:** Αφορά ΑΛΠ 185,
6. **A/A 24:** Αφορά πώληση από Χαλάστρα στις 19/4/19.
7. **A/A 27:** Προκαταβολή για ΑΛΠ 215,
8. **A/A 34:** Αφορά ΑΛΠ 430 7/6/19,
9. **A/A 35:** Αφορά ΑΛΠ 435 10/6/19,
10. **A/A 47:** Εξόφληση ΑΛΠ 651 στις 20/8/19,
11. **A/A 49:** Αφορά πώληση από κατάστημα Χαλάστρας,
12. **A/A 62:** Προκαταβολή για την ΑΛΠ 914 στις 12/12/19.

Οι ανωτέρω πιστώσεις κρίνονται ως αιτιολογημένες.

➤ **Χρηματικά ποσά (πιστώσεις) που προέρχονται από την επαγγελματική δραστηριότητα (κατάθεση εισπράξεων σε μετρητά από την έδρα και το υποκατάστημα)**

Σύμφωνα με τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας:

A) Για το φορολογικό έτος 2018

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 10, 15, 16, 17, 33, 36, 38, 39, 51, 53, 57 και 67,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν από την ίδια, φέρουν ως αιτιολογία τη φράση «ΙΔΙΑ» και πρόκειται για δικές της καταθέσεις που προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της.

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 5, 6, 11, 23, 26, 31, 63 και 65,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν το σύζυγό της, Κωνσταντίνο, φέρουν ως αιτιολογία είτε τη φράση «ΙΔΙΟΣ», επειδή είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού, είτε το όνομά του «..... ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ» και πρόκειται για καταθέσεις που έγιναν όχι από τρίτα πρόσωπα, αλλά από μέλος της οικογένειάς της και τα ποσά προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της.

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 4, 7, 9, 12, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 28, 30, 35, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 52, 54, 56, 58, 59, 61, 62 και 64,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν είτε από την ίδια, είτε από τον σύζυγό της, Κωνσταντίνο, φέρουν ως αιτιολογία τη φράση «ΚΑΤΑΘΕΣΗ», επειδή διενεργήθηκε από συνδικαιούχο του λογαριασμού και πρόκειται για καταθέσεις που έγιναν όχι από τρίτα πρόσωπα, αλλά από την ίδια ή το σύζυγό της και τα ποσά προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της, καθώς, η Τράπεζα εκείνη την εποχή, όταν η κατάθεση γινόταν από δικαιούχο του λογαριασμού, μπορούσε να μην καταχωρεί στοιχεία κατάθετη, αλλά να γράφει μόνο «κατάθεση» χωρίς στοιχεία ταυτότητας του καταθέτη. Οι καταθέσεις μετρητών που φέρουν την ένδειξη «Κατάθεση», διενεργήθηκαν από δικαιούχο του λογαριασμού.

❖ **Η πίστωση με Α/Α 60 έτους 2018,** σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης αφορά σε κατάθεση ποσού 11.000 € που διενεργήθηκε από τον σύζυγό της, Κωνσταντίνο, για

την εξυπηρέτηση υποχρεώσεών της, το οποίο προέρχεται από το διαθέσιμο υπόλοιπο του Ταμείου της, που έμενε κάθε μήνα σε μετρητά, μετά τις διενεργηθείσες εκ μέρους τους ανωτέρω καταθέσεις, καθώς και από το διαθέσιμο κεφάλαιό της προς ανάλωση, από δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών.

Β) Για το φορολογικό έτος 2019

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 7, 10, 29, 30, 45, 48, 55, 59, 61, 63, 64 και 65,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν την ίδια, φέρουν ως αιτιολογία «ΙΔΙΑ» και πρόκειται για δικές της καταθέσεις που προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της.

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 2, 3, 4, 6, 28, 41 και 54,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν το σύζυγό της, Κωνσταντίνο, φέρουν ως αιτιολογία είτε τη φράση «ΙΔΙΟΣ», επειδή είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού, είτε το όνομά του «..... ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ» και πρόκειται για καταθέσεις που έγιναν όχι από τρίτα πρόσωπα, αλλά από μέλος της οικογένειάς της και τα ποσά προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της.

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 16, 42, 43, 44 και 50,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν το γιο της, Αντώνιο, φέρουν ως αιτιολογία το όνομά του «..... ΑΝΤΩΝΙΟΣ» και πρόκειται για καταθέσεις που έγιναν όχι από τρίτα πρόσωπα, αλλά από μέλος της οικογένειάς της και τα ποσά προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της.

❖ **Οι πιστώσεις με α/α: 1, 9, 11, 12, 14, 17, 18, 19, 21, 22, 25, 26, 31, 32, 33, 36, 37, 38, 39, 40, 51, 52, 53, 56, 57, 58 και 60,** σύμφωνα με τις αιτιάσεις της ελεγχόμενης διενεργήθηκαν είτε από την ίδια, είτε από τον σύζυγό της, Κωνσταντίνο, φέρουν ως αιτιολογία τη φράση «ΚΑΤΑΘΕΣΗ», επειδή διενεργήθηκε από συνδικαιούχο του λογαριασμού και πρόκειται για καταθέσεις που έγιναν όχι από τρίτα πρόσωπα, αλλά από την ίδια ή το σύζυγό της και τα ποσά προέρχονται από τις εισπράξεις των καταστημάτων της, καθώς, η τράπεζα εκείνη την εποχή, όταν η κατάθεση γινόταν από δικαιούχο του λογαριασμού, μπορούσε να μη καταχωρεί στοιχεία καταθέτη, αλλά να γράφει μόνο «κατάθεση» χωρίς στοιχεία ταυτότητας του καταθέτη. Οι καταθέσεις μετρητών που φέρουν την ένδειξη «Κατάθεση», διενεργήθηκαν από δικαιούχο του λογαριασμού.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των γραμματίων είσπραξης προκύπτει ότι οι υπό κρίση πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα, από τον σύζυγό της, Κωνσταντίνο και από τον υιό της Αντώνιο.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, στα πλαίσια εξέτασης της προαναφερθείσας αναπομπής, αποδέχθηκε μόνο τις πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα και για τις οποίες είχαν προσκομισθεί τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης από την τράπεζα. Ωστόσο, δεν πραγματοποιήθηκε σύγκριση των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης της προσφεύγουσας με τις υπό κρίση πιστώσεις, προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη μετρητών

διαθεσίμων εις χείρας της προσφεύγουσας, προερχόμενα από την επιχειρηματική της δραστηριότητα.

Ως προς το φορολογικό έτος 2018

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2018, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης για τις με α/α 7, 19, 20, 26, 45, 48, 49, 59, 60, 62, 63, 64, 65 πιστώσεις, για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία προέλευσης, εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζονται και φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
7		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
19		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.490,00
20		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
26		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 Κ	1.700,00
45		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00
48		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3/8/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΣΩΤΗΡΙΟΣ Μεταφορά μέσω winbank	839,00
49		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	3/8/2018	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦ. ΑΠΟ ΛΟΓ ΤΡΙΤΟΥ	ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΓΙΑ τρόμπα	40,00
59		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	22/10/2018	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.750,00
60		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/10/2018	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	 KONSTANTINOS	11.000,00
62		ΠΕΙΡΑΙΩΣ	16/11/2018	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.850,00
63		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/11/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	60,00
64		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00
65		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	5/12/2018	ΣΥΜΨ ΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	900,00
	ΣΥΝΟΛΟ					24.029,00

Επειδή, για τις κάτωθι πιστώσεις δεν προσκομίσθηκαν τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης, ωστόσο, από την αιτιολογία της συναλλαγής προκύπτει ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα.

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
10	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	15/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.400,00
15	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.850,00
38	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	13/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	900,00
	ΣΥΝΟΛΟ					4.150,00

Επειδή, οι κάτωθι πιστώσεις, σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα γραμμάτια είσπραξης, πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα και το σύζυγό της, Κωνσταντίνο.

Α/Α	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
4		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/2/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
5		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/2/2018	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	1.500,00
6		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/2/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΚΩΝ	1.150,00
9		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.150,00
11		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΟΣ	1.410,00
12		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/3/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00
16		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	2.500,00
17		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.250,00
18		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	5/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00
21		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00
22		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.250,00
23		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/4/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΚΩΝ/ΝΟΣ	800,00
24		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00
25		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00
28		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
30		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
31		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΚΩΝ/ΝΟΣ	2.100,00
33		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/5/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.010,00
35		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.250,00
36		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.310,00
39		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	18/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.200,00
40		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/6/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00
41		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.200,00
42		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
43		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	9/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.210,00
44		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00
46		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/7/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.440,00
51		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/8/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.750,00
52		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.700,00
53		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	600,00
54		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00
56		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	19/9/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00
57		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	3/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.200,00
58		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.400,00
61		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/10/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00
67		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	4.500,00
	ΣΥΝΟΛΟ					57.380,00

Επειδή, ο σύζυγος της προσφεύγουσας, αν και ο ίδιος έχει ατομική επιχείρηση ως αγρότης, γίνεται δεκτό ότι εξυπηρετούσε τη σύζυγό του στην πραγματοποίηση των τραπεζικών καταθέσεων, δεδομένου ότι πρόκειται για μέλη της ίδιας οικογένειας.

Επειδή, για το ίδιο ως άνω φορολογικό έτος τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας ανέρχονται στο ποσό των 157.034,49€, στα οποία αντιστοιχεί φόρος εκροών ύψους 37.607,62€. Οι εισπράξεις μέσω καρτών πληρωμών, σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ανέρχονται στο ποσό των 91.540,71€. Συνεπώς, το ποσό που εισπράχθηκε σε μετρητά και θα μπορούσε να κατατεθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας ανέρχεται στο ποσό των 103.101,40€ (157.034,49€+37.607,62-91.540,71€).

Επειδή, οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα και το σύζυγό της κατά το φορολογικό έτος 2018, ανέρχονται στο ποσό των 61.530,00€ (57.380,00€+4.150,00€), ήτοι μικρότερο από το ποσό των 103.101,40€ που διέθετε η προσφεύγουσα με τη μορφή μετρητών διαθεσίμων από τις εισπράξεις των καταστημάτων της (κεντρικό και υποκατάστημα) και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός, ως προς τις προαναφερθείσες πιστώσεις.

Ως προς το φορολογικό έτος 2019

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2019, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης για τις με α/α 2, 3, 4, 6, 10, 12, 16, 17, 19, 26, 28, 40, 41, 52, 54, 58 και 60 πιστώσεις, για τις οποίες δεν αποδεικνύεται η πηγή και η αιτία προέλευσης, εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013 και επομένως λογίζονται και φορολογούνται ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Α/Α	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
2		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/1/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	780,00
3		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	7/1/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	7.000,00
4		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/1/2019	ΠΡΟΙΟΝ ΕΝΤΟΛΗΣ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ	1.300,00
6		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/2/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	6.000,00
10		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/3/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.050,00
12		ALPHA BANK	21/3/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	92,00
16		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	230,00
17		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00
19		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100,00
26		ALPHA BANK	23/4/2019	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	130,00

28	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/4/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	1.300,00
40	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	8/7/2019	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
41	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12/7/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	180,00
52	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	27/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00
54	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/10/2019	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	 ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟ	56,00
58	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
60	.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	29/11/2019	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						22.768,00

Επειδή, για τις κάτωθι πιστώσεις δεν προσκομίσθηκαν τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης, ωστόσο, από την αιτιολογία της συναλλαγής προκύπτει ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα.

Α/Α	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
7		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	14/2/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.150,00
29		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	6.380,00
59		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	21/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	350,00
61		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/11/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	960,00
63		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	350,00
64		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	24/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.000,00
65		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/12/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	800,00
ΣΥΝΟΛΟ						10.990,00

Επειδή, οι κάτωθι πιστώσεις, σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα γραμμάτια είσπραξης, πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα, τον υιό της, Αντώνιο, και το σύζυγό της, Κωνσταντίνο.

Α/Α	Αριθμός Λογαριασμού	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
1		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/1/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
9		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00
11		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	810,00
14		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	29/3/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.050,00
18		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00
21		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	11/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00
22		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	15/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.050,00
25		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/4/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.150,00
30		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	8/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	3.100,00
31		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.500,00
32		ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	17/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.400,00

33	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	27/5/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.200,00
36	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	18/6/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.310,00
37	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	20/6/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00
38	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	2/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.800,00
39	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	4/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00
44	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	31/7/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	1.750,00
45	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	1/8/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	/..... ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ	850,00
48	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	10/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	1.600,00
50	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	16/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	 ΑΝΤΩΝΙΟΣ	1.200,00
51	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	23/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00
53	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30/9/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00
55	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	10/10/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	2.100,00
57	.....	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	25/10/2019	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.200,00
	ΣΥΝΟΛΟ					52.070,00

Επειδή, ο σύζυγος της προσφεύγουσας, αν και ο ίδιος έχει ατομική επιχείρηση ως αγρότης, γίνεται δεκτό ότι εξυπηρετούσε τη σύζυγό του στην πραγματοποίηση των τραπεζικών καταθέσεων, δεδομένου ότι πρόκειται για μέλη της ίδιας οικογένειας. Επιπλέον, ο υιός της, κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, δεν εργαζόταν και γίνεται δεκτό ότι εξυπηρετούσε τη μητέρα του στην πραγματοποίηση των τραπεζικών καταθέσεων, δεδομένου ότι πρόκειται για μέλη της ίδιας οικογένειας.

Επειδή, για το ίδιο ως άνω φορολογικό έτος τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας ανέρχονται στο ποσό των 136.208,62€, στα οποία αντιστοιχεί φόρος εκρών ύψους 32.685,77€. Οι εισπράξεις μέσω καρτών πληρωμών, σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ανέρχονται στο ποσό των 78.688,42€. Συνεπώς, το ποσό που εισπράχθηκε σε μετρητά και θα μπορούσε να κατατεθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας ανέρχεται στο ποσό των 90.205,97€ (136.208,62€+32.685,77-78.688,42€).

Επειδή, οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα, τον υιό της και το σύζυγό της κατά το φορολογικό έτος 2019, ανέρχονται στο ποσό των 63.060,00€, ήτοι μικρότερο από το ποσό των 90.205,97€ που διέθετε η προσφεύγουσα με τη μορφή μετρητών διαθεσίμων από τις εισπράξεις των καταστημάτων της (κεντρικό και υποκατάστημα) και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός, ως προς τις προαναφερθείσες πιστώσεις.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η διαδικασία ελέγχου και το πόρισμα αυτού, παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη **αρχή της αναλογικότητας** (άρθρ. 25 παρ. 1 Σ), καθώς συνιστά εξοντωτική και άκρως δυσανάλογη κύρωση σε σχέση με τον επιδιωκόμενο

σκοπό, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος. Αρχικά, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις του Ν 4174/2013, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζουν τον δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι, το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Κατόπιν των ανωτέρω, το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	
	2018	2019
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	5.650,84	8.185,27
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	24.029,00	22.768,00
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	437,41	437,41
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	30.117,25	31.390,68

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2018 ΥΠΟΧΡΕΟΥ		
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-18.259,72	30.117,25	48.376,97
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	65,61	9.238,36 (1.308,79 +7.929,57)	9.303,97
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΤΥΗΣ	437,41	30.711,25	31.148,66
ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΤΥΗΣ	0,00	683,62	683,62

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	2019 ΥΠΟΧΡΕΟΥ		
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	-13.390,81	31.390,68	44.781,49
ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	65,61	9.379,81 (1.866,37+7.513,44)	9.314,20
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	437,41	31.390,68	30.953,27
ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	0,00	766,39	766,39

Επειδή, για την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 17-01-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:..... και ειδικότερα:

- 1) την τροποποίηση των υπ'αριθμ..... και/20-12-2024 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα.
- 2) Την επικύρωση των υπ'αριθμ..... και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01-01 έως 31-12-2018 και 01-01 έως 31-12-2019 αντίστοιχα.
- 3) Την επικύρωση της με/20-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2024

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

1)Υπ'αριθμ...../20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Ανάλυση		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	υπόχρεου	34.426,43	34.426,43	34.426,43	
	συζύγου	437,41	98.320,85	30.117,25	29.679,84
Πιστωτικό ποσό φόρου					
Χρεωστικό ποσό φόρου		2.945,48	34.625,42	12.249,45	9.303,97
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			15.839,97	4.651,99	4.651,99
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.253,07	7.452,94	1.936,69	683,62
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	-
Διαφορά συμψηφισμού					
Συνολικό ποσό		5.448,55	59.168,33	20.088,13	14.639,58

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

2) Υπ' αριθμ...../20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

Ανάλυση		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	υπόχρεου	32.697,40	32.697,40	32.697,40	-
	συζύγου	437,41	124.266,98	31.390,68	30.953,27
Πιστωτικό ποσό φόρου					
Χρεωστικό ποσό φόρου		281,59	40.034,23	9.596,49	9.314,90
Προκαταβολή φόρου					
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			19.876,32	4.798,25	4.798,25
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.088,55	7.845,57	1.854,74	766,19
Τέλος επιτηδεύματος		1.250,00	1.250,00	1.250,00	-
Διαφορά συμψηφισμού					
Συνολικό ποσό		2.620,14	69.006,12	17.499,48	14.879,34

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

3)

Υπ. Αριθμ...../20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12- 2018	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά δήλωσης Απόφασης
Φόρος προς καταβολή	0,00	6.774,70€	6.774,70€	6.774,70€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	15.478,66€	15.478,66€	15.478,66€	

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

4)

Υπ. Αριθμ...../20-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2019	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά δήλωσης Απόφασης
Φόρος προς καταβολή	0,00	451,74€	451,74€	451,74€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	12.950,67€	12.950,67€	12.950,67€	

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4987/2022.

5)

Υπ. Αριθμ...../20-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4987/2022, φορολογικού έτους 2024	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Ποσό προς καταβολή	250,00€	250,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

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.