



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16-05-2025

Αριθμός απόφασης: 883

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 Ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) 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 ημερομηνίακαι με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε ΑΦΜ:....., κατά:

α) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και

β)της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

- Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 49.788,66€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 24.894,33€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 14.355,61€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 89.038,60€.
- Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 34.611,48€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 17.305,74€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 9.570,28€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 61.487,50€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 19-12-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ'αριθμ.....εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, πρόκειται για ατομική επιχείρηση που πραγματοποίησε έναρξη εργασιών την 29-03-2006 με κύρια δραστηριότητα «Ιατρικές Υπηρεσίες Ειδικότητας Αναισθησιολογίας».

Από τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν, βάσει των διατάξεων των άρθρων 3 έως 11 της απόφασης Α 1293/2019, διαπιστώθηκαν καταχωρημένες στα τηρούμενα βιβλία των υπό κρίση φορολογικών ετών, μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες του άρθρου 23 του Ν 4172/2013, οι οποίες εντάσσονται στην περίπτωση ιβ' του άρθρου 23, ήτοι προσωπικές και καταναλωτικές δαπάνες που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, καθώς δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, ως ακολούθως:

1)Για το φορολογικό έτος 2018

Ημερομηνία	Προμηθευτής	Αξία
2018		4.178,48
2018		6.431,88
ΣΥΝΟΛΟ		10.610,36

2)Για το φορολογικό έτος 2019

Ημερομηνία	Προμηθευτής	Αξία
2019		4.909,14
2019		5.769,09
ΣΥΝΟΛΟ		10.678,23

Επιπλέον, από την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων, σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 15 §3 του ΚΦΔ, όπως αποτυπώνονται στην Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Α.Υ.Ο. 4105/17) της Α.Α.Δ.Ε. διαπιστώθηκαν πιστώσεις για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν από την προσφεύγουσα. Ειδικότερα:

1)Για το φορολογικό έτος 2018

Αριθμός Λογαριασμού	A/A	Ημερ. Συναλλαγής	Κωδ. Καταστ.	Ονομασία Καταστήματος	Περιγραφή Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίν	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΗΝΕΣ
GR.....	1	3/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	2	11/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	950,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	3	17/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	600,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	4	18/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	950,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	5	24/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	6	24/1/2018	.....	.....	ΛΠΚ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	244,40	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	7	25/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	400,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	8	30/1/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	9	9/2/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.200,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	10	14/2/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.850,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	11	15/2/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	12	16/2/2018	.....	.....	ΛΠΚ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	216,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	13	16/2/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	550,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	14	28/2/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	15	13/3/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	950,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	16	16/3/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	17	16/3/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	300,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	18	20/3/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	400,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	19	26/3/2018	.....	.....	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	495,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	20	3/4/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	21	11/4/2018	.....	.....	ΑΤΜ-ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	800,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	22	13/4/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	23	18/4/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.350,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	24	2/5/2018	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό

GR.....	75	28/12/2018	.....		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
					ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ 2018	83.315,70		

Επιπλέον, για το φορολογικό έτος 2018 δεν αιτιολογήθηκε ποσό ύψους 47.380,02€, το οποίο τηρείται στον υπ'' αριθμ.4605506767 τραπεζικό λογαριασμό εξωτερικού. Επίσης, στο ίδιο φορολογικό έτος αναλογούν μη δηλωθέντα μερίσματα αλλοδαπής ύψους 28.997,68€.

2)Για το φορολογικό έτος 2019

Αριθμός Λογαριασμού	A/A	Ημερ. Συναλλαγής	Κωδ. Καταστ.	Ονομασία Καταστήματος	Περιγραφή Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίν	ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΕΣ
GR.....	76	2/1/2019	.....	.....	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	77	7/1/2019	2227	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.850,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	78	10/1/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.100,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	79	18/1/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	600,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	80	21/1/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	81	22/1/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	950,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	82	29/1/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.250,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	83	7/2/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	84	19/2/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	85	28/2/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.950,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	86	28/2/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	150,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	87	1/3/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	88	12/3/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	550,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	89	12/3/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	110,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	90	13/3/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό

GR.....	141	21/10/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	350,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	142	25/10/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	143	29/10/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	350,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	144	7/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	985,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	145	11/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	100,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	146	12/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	200,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	147	13/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.350,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	148	14/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	300,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	149	19/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	900,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	150	21/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	151	21/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	650,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	152	22/11/2019	.....	.....	ΕΜΒ ΠΛΡ ΜΕΣΩ ΔΙΑΣ	336,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	153	22/11/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	600,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	154	4/12/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	155	6/12/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	450,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	156	17/12/2019	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....	157	31/12/2019	.....	.....	ΕΜΒ ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΕΜΒΑΣΜΑ	1.000,00	Π	Δεν γίνονται αποδεκτά από τον έλεγχο - δεν προσκομίστηκε δικαιολογητικό
GR.....					ΣΥΝΟΛΟ ΜΗ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ 2019	87.927,53		

Επίσης, στο ίδιο φορολογικό έτος αναλογούν μη δηλωθέντα μερίσματα αλλοδαπής ύψους 16.994,34€.

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

1)Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες, καθώς:

Α)Ο έλεγχος αναιτιολόγητα δε δέχθηκε τον προσκομιζόμενο και επικαλούμενο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Β)Ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε στο φορολογικό έτος 2018 ποσό ύψους 130.695,72€, ως μη αιτιολογημένες πιστώσεις, καθώς οι ΑΠΥ που εκδόθηκαν το εν λόγω φορολογικό έτος ανέρχονται στο ποσό των 39.065,11€, οι πλήρως αιτιολογημένες κινήσεις οι δικές της και του αδερφού της ανέρχονται στο ποσό των 26.425,30€ και το εναπομείναν ποσό των 65.205,31€ δικαιολογείται από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Επίσης, ο έλεγχος εσφαλμένα καταλόγισε στο φορολογικό έτος 2019 ποσό ύψους 87.927,53€, ως μη αιτιολογημένες πιστώσεις, καθώς οι ΑΠΥ που εκδόθηκαν το εν λόγω φορολογικό έτος ανέρχονται στο ποσό των 43.428,63€, οι πλήρως αιτιολογημένες κινήσεις οι δικές της και του αδερφού της ανέρχονται στο ποσό των 30.152,53€ και το εναπομείναν ποσό των 14.346,37€ δικαιολογείται από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

2)Οι μεταφορές χρημάτων από τον έναν στον άλλο τραπεζικό λογαριασμό δεν μπορούν να κριθούν ως πρωτογενείς.

Ειδικότερα:

- Αναφορικά με την με α/α 19 πίστωση ποσού 495,00€ στις 26-03-2018, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή ποσού που είχε μεταφέρει από λάθος την 05-03-2018. Η εν λόγω μεταφορά έγινε από λάθος και για το λόγο αυτό τα μετέφερε πίσω στις 26-03-2018 από το λογαριασμό με αριθμότης τράπεζας Πειραιώς.
- Η με α/α 29 πίστωση ποσού 350,00€ την 25-05-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος
- Η με α/α 40 πίστωση ποσού 2.500,00€ την 20-07-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Η με α/α 46 πίστωση ποσού 8.000,00€ την 08-08-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.
- Η με α/α 47 πίστωση ποσού 2.000,00€ την 09-08-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.
- Η με α/α 50 πίστωση ποσού 3.000,00€ την 09-08-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.

- Η με α/α 55 πίστωση ποσού 2.000,00€ την 21-09-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Η με α/α 71 πίστωση ποσού 3.000,00€ την 11-12-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Η με α/α 72 πίστωση ποσού 1.000,00€ την 11-12-2018 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.
- Η με α/α 76 πίστωση ποσού 1.000,00€ την 02-01-2019 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τον προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος.
- Η με α/α 96 πίστωση ποσού 15.000,00€ την 22-04-2019 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Η με α/α 108 πίστωση ποσού 5.000,00€ την 05-06-2019 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Η με α/α 110 πίστωση ποσού 5.000,00€ την 18-06-2019 πραγματοποιήθηκε από τον αδερφό τηςμε μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι συνδικαιούχος, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο είναι επίσης συνδικαιούχος.
- Αναφορικά με την με α/α 157 πίστωση, πρόκειται για επιστροφή ποσού 1.000,00€ από την εκκαθάριση της ασφαλιστικής εταιρίας
- Αναφορικά με τις με α/α 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 16, 17 και 18 κινήσεις στον με αριθμό GR.....τραπεζικό λογαριασμό τράπεζας Πειραιώς, η προσφεύγουσα προσκομίζει τα σχετικά καταθετήρια, από τα οποία προκύπτει ότι οι πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από την ίδια.
- Αναφορικά με την με α/α 6 πίστωση στον προαναφερθέντα τραπεζικό λογαριασμό, η προσφεύγουσα προσκομίζει βεβαιώσεις του Διαβαλκανικού Κέντρου.
- Οι πιστώσεις με α/α 34, 102, 113 και 117 αφορούν σε εκφόρτιση των prepaid καρτών της με αριθμό και, μέσω της χρεωστικής της κάρτας σε ATM.
- Για την κίνηση με α/α 60 το ποσό των 1.300,00€ προέρχεται από έμβασμα δικού της

λογαριασμού στη Βουλγαρία

- Για την κίνηση με α/α 67 το ποσό των 600,00€ προέρχεται από έμβασμα δικού της λογαριασμού στη Βουλγαρία
- Για την κίνηση με α/α 73 το ποσό των 2.000,00€ προέρχεται από έμβασμα δικού της λογαριασμού στη Βουλγαρία.
- Αναφορικά με το ποσό των 47.380,02€ στον υπ' αριθμ. BG1..... τραπεζικό λογαριασμό στη Βουλγαρία, αναφέρει ότι μετά το έτος 2014 παρέμεινε το ποσό των 100.000,00 δολαρίων του λογαριασμού προς επένδυση και το υπόλοιπο ποσό περίπου 50.000,00 δολαρίων ρευστοποιήθηκε σταδιακά κατά τη διάρκεια των επόμενων ετών και μεταφέρθηκαν με εμβάσματα τα εν λόγω ποσά, πριν το έτος 2018, στον προαναφερθέντα τραπεζικό λογαριασμό στη Βουλγαρία, με ημερομηνία ανοίγματος 18-11-2015.
- Βεβαίωση της Morgan Stanley, στην οποία αναφέρεται ότι κατά το έτος 2014 (κατά το οποίο απεβίωσε ο πατέρας της) το μετοχικό χαρτοφυλάκιο ανερχόταν στο ποσό των 147.031,10 δολαρίων.

3) Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στο άρθρο 27 του Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) 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 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 Ν 4174/2014 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:

«Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19](#) του ν. [2238/1994](#), καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της [παρ. 2 του άρθρου 19](#) του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλάγεται από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/[ΠΟΛ.1094/23.3.1989](#) διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την [παράγραφο 7 του άρθρου 3](#) του ν. [3842/2010](#) που τροποποίησε την [παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19](#) του ν. [2238/1994](#), για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλάγεται από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των [άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34](#) του ν. [4172/2013](#) (ΦΕΚ 167 Α') όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#). Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ', της [παρ. 2 του άρθρου 34](#) του ν. [4172/2013](#), ερμηνεύθηκαν με την [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#) και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. [2238/1994](#).

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα [άρθρα 31 και 32](#) του ν. [4172/2013](#) (π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμοζόταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του [άρθρου 32](#) ν. [4172/2013](#) και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό.

Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η [ΠΟΛ.1076/26.3.2015](#)).

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 αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχεία 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 Αέγγραφό 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 ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε

υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανομένης, 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 άρθ. 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. Σάκκουλα 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 φορολογουμένου, 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 χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, ... 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 ύπαρξης 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 διδαγμάτων 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, ο με αριθμό GR14τραπεζικός λογαριασμός της τράπεζας Πειραιώς, σύμφωνα με την από 18-10-2024 προσκομισθείσα βεβαίωση της τράπεζας Πειραιώς, περιλαμβάνει ως δικαιούχους τους:

1.
2.
3.
4.
5.
6.
7.

Επειδή, ο με αριθμό GRτραπεζικός λογαριασμός της τράπεζας Πειραιώς, σύμφωνα με την από 19-10-2024 προσκομισθείσα βεβαίωση της τράπεζας Πειραιώς, περιλαμβάνει ως δικαιούχο μόνο τοντου Παναγιώτη.

Επειδή, για τις με α/α

Α/Α και ημερομηνία κατάθεσης	Ποσό
29/25-05-2018	350,00€
46/08-08-2018	8.000,00€
47/09-08-2018	2.000,00€
50/24-08-2018	3.000,00€
72/11-12-2018	1.000,00€
76/02-01-2019	1.000,00€
Σύνολο	15.350,00€

η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αποτελούν μεταφορές που πραγματοποιήθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο αδερφός της,,

είναι μοναδικός δικαιούχος, στον τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο είναι επίσης συνδικαιούχος.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα αντίστοιχα τραπεζικά παραστατικά και δεδομένου ότι στον με αριθμό GR45τραπεζικό λογαριασμό τράπεζας Πειραιώς, ο είναι μοναδικός δικαιούχος, οι εν λόγω πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα και ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο με αριθμό GR45τραπεζικός λογαριασμός της τράπεζας Πειραιώς, σύμφωνα με την από 30-09-2024 προσκομισθείσα βεβαίωση της τράπεζας Πειραιώς, περιλαμβάνει ως δικαιούχους τους:

- 1).....
- 2)
- 3)

Επειδή, για τις με α/α

A/A και ημερομηνία κατάθεσης	Ποσό
40/20-07-2018	2.500,00€
71/11-12-2018	3.000,00€
Σύνολο	5.500,00€

η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αποτελούν μεταφορές που πραγματοποιήθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο αδερφός της,, είναι συνδικαιούχος με τα άλλα δυο αδέρφια του, στον τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο και τα αδέρφια του και Ιωάννης είναι επίσης συνδικαιούχοι.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα αντίστοιχα τραπεζικά παραστατικά και δεδομένου ότι τα αδέρφια της προσφεύγουσας,, και είναι συνδικαιούχοι και στους δυο ως άνω τραπεζικούς λογαριασμούς, οι εν λόγω πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα και ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο με αριθμό GR53τραπεζικός λογαριασμός της τράπεζας Πειραιώς, σύμφωνα με την από 29-09-2024 προσκομισθείσα βεβαίωση της τράπεζας Πειραιώς, περιλαμβάνει ως δικαιούχους τους:

- 1).....
- 2).....
- 3).....

4)

Επειδή, για τις με α/α

A/A και ημερομηνία κατάθεσης	Ποσό
55/21-09-2018	2.000,00€
96/22-04-2019	15.000,00€
108/05-06-2019	5.000,00€
110/18-06-2019	5.000,00€
Σύνολο	27.000,00€

η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αποτελούν μεταφορές που πραγματοποιήθηκαν από τον τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο ο αδερφός της,, είναι συνδικαιούχος με τον ήδη θανόντα από το έτος 2014 πατέρα του και τα ανήλικα παιδιά του(ημερομηνία γέννησης 2012) και(ημερομηνία γέννησης 2008).

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα αντίστοιχα τραπεζικά παραστατικά και δεδομένου ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν μπορούσαν να πραγματοποιηθούν από τον θανόντα(πατέρα της προσφεύγουσας), ούτε από τα ανήλικα τέκνα του, τεκμαίρεται ότι τις ως άνω πιστώσεις πραγματοποίησε ο, ο οποίος είναι συνδικαιούχος και στους δυο ως άνω τραπεζικούς λογαριασμούς. Συνεπώς, οι υπό κρίση πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα και ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, αναφορικά με την με α/α 19 πίστωση που πραγματοποιήθηκε την 26-03-2018, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή χρημάτων που είχε μεταφέρει την 05-03-2018 από λάθος.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα τραπεζικά παραστατικά προκύπτει ότι την 05-03-2018 μεταφέρθηκαν από τον με αριθμό GR14τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο συνδικαιούχος είναι η προσφεύγουσα, στον με αριθμό GR94..... τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο μοναδικός δικαιούχος είναι η προσφεύγουσα, το ποσό των 495,00€.

Επειδή, επίσης από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα τραπεζικά παραστατικά προκύπτει ότι την 26-03-2018 μεταφέρθηκαν από τον με αριθμότραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο δικαιούχοι είναι η προσφεύγουσα και ο πρώην σύζυγός της, στον με

αριθμό GR14τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο συνδικαιούχος είναι η προσφεύγουσα, το ποσό των 495,00€.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά παραστατικά αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ο οποίος γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για την με α/α 157 πίστωση ύψους 1.000,00€ που πραγματοποιήθηκε την 31-12-2019, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή από την εκκαθάριση της ασφαλιστικής εταιρείας

Από τα προσκομιζόμενα από την προσφεύγουσα δικαιολογητικά, προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση αφορά την εξαγορά του συμβολαίου της, στην και ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ο με αριθμό GR.....τραπεζικός λογαριασμός της τράπεζας Πειραιώς, περιλαμβάνει ως δικαιούχους τους την προσφεύγουσα και τον πρώην σύζυγό της, Χρήστο.

Επειδή, για τις κάτωθι πιστώσεις η προσφεύγουσα προσκομίζει τα σχετικά καταθετήρια, από τα οποία προκύπτει ότι οι εν λόγω καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν από την ίδια.

A/A και ημερομηνία κατάθεσης	Ποσό
1/03-01-2018	450,00€
2/11-01-2018	950,00€
3/17-01-2018	600,00€
4/18-01-2018	950,00€
5/24-01-2018	450,00€
7/25-01-2018	400,00€
8/30-01-2018	650,00€
9/09-02-2018	1.200,00€
10/14-02-2018	1.850,00€
11/15-02-2018	500,00€
13/16-02-2018	550,00€
14/28-02-2018	500,00€
15/13-03-2018	950,00€
16/16-03-2018	1.000,00€
17/16-03-2018	300,00€
18/20-03-2018	400,00€
Σύνολο	11.700,00€

Επειδή, για τις ως άνω με αριθμό 1-5, 7-11 και 13-18 πιστώσεις, η προσφεύγουσα απέδειξε ότι πραγματοποιήθηκαν από την ίδια. Ωστόσο, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός της, ότι προέρχονται από τις ΑΠΥ που έχει εκδώσει κατά το έτος 2018, δεδομένου ότι από το βιβλίο εσόδων προκύπτει πως τα έσοδά της κατά το πρώτο τρίμηνο του έτους 2018 (χρονικό διάστημα κατά το οποίο πραγματοποιήθηκαν οι ως άνω πιστώσεις) είναι σημαντικά μικρότερα από το σύνολο των ως άνω πιστώσεων.

Επειδή, για τις με α/α 6 και 12 πιστώσεις ποσού 244,40€ και 216,00 αντιστοίχως, που πραγματοποιήθηκαν την 24-01-2018 και 16-02-2018 αντίστοιχα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έγιναν από το Ιατρικό Διαβαλκανικό κέντρο.

Επειδή, από την προσκομιζόμενη από 10-10-2024 βεβαίωση του Ιατρικού Διαβαλκανικού Θεσσαλονίκης, προκύπτει ότι την 24-01-2018 κατέθεσαν το ποσό των 244,40€ και την 16-02-2018 το ποσό των 216,00€ στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας. Συνεπώς, ο υπό κρίση ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για τις κάτωθι πιστώσεις η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν εκφόρτιση των prepaid καρτών της με αριθμό και μέσω της χρεωστικής της κάρτας με αριθμό σε ATM.

A/A και ημερομηνία κατάθεσης	Ποσό
34/29-06-2018	180,30€
102/21-05-2019	391,97€
113/24-06-2019	1.125,55€
117/03-07-2019	799,01€
Σύνολο	2.496,83€

Επειδή, τόσο από τα προσκομιζόμενα από την προσφεύγουσα δικαιολογητικά, όσο και από την περιγραφή της συναλλαγής αποδεικνύεται ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, για τις κάτωθι πιστώσεις, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελούν έμβασμα από δικό της τραπεζικό λογαριασμό στη Βουλγαρία στον με αριθμό GR.....τραπεζικό λογαριασμό τράπεζας Πειραιώς.

A/A και ημερομηνία πίστωσης	Ποσό
60/29-10-2018	1.300,00€

67/23-10-2018	600,00€
73/13-12-2018	2.000,00€
Σύνολο	3.900,00€

Επειδή, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα δικαιολογητικά προκύπτει ότι οι ως άνω αναφερόμενες πιστώσεις αφορούν εμβάσματα από την τράπεζα Πειραιώς στη Βουλγαρία και ειδικότερα από τον με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό, στον οποίο μοναδικός δικαιούχος είναι η προσφεύγουσα. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, αναφορικά με το ποσό ύψους 47.380,02€ που τηρείται στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό του εξωτερικού, από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1075/2015 «Διευκρινίζεται ότι τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους.».

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:

«Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19](#) του ν. [2238/1994](#), καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της [παρ. 2 του άρθρου 19](#) του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/[ΠΟΛ.1094/23.3.1989](#) διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την [παράγραφο 7 του άρθρου 3](#) του ν. [3842/2010](#) που τροποποίησε την [παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19](#) του ν. [2238/1994](#), για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει

αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.».

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ειδικότερα από το οικονομικό έτος 2003 έως το φορολογικό έτος 2014 (οικονομικό έτος 2015).

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, τα έτη, για τα οποία γίνεται επίκληση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους.

Επειδή, εν προκειμένω, το πρώτο κρινόμενο έτος είναι το φορολογικό έτος 2018, ενώ ο προσκομιζόμενος πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών φτάνει μέχρι το φορολογικό έτος 2014 και συνεπώς δεν μπορεί να αξιολογηθεί.

Επειδή, αναφορικά με τις πιστώσεις που δεν αιτιολόγησε η προσφεύγουσα, στην περιγραφή της συναλλαγής αναφέρονται ως «κατάθεση μετρητών». Ωστόσο, πέραν των με α/α 1-5, 7-11 και 13-18 πιστώσεων, για τις οποίες η προσφεύγουσα προσκόμισε τα σχετικά γραμμάτια είσπραξης από τα οποία προκύπτει ότι οι καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν από την ίδια, για τις λοιπές πιστώσεις δεν αποδεικνύεται ο καταθέτης των χρημάτων και συνεπώς δεν γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός ότι προέρχονται από τις ΑΠΥ που έχει εκδώσει.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω οι πιστώσεις που έγιναν αποδεκτές με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ανέρχονται:1) για το φορολογικό έτος 2018 στο ποσό των 26.885,70€ και 2)για το φορολογικό έτος 2019 στο ποσό των 29.316,53€.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2018 προκύπτουν τα ακόλουθα φορολογητέα εισοδήματα:

	2018 Δήλωσης	2018 Ελέγχου	Απόφασης
Κέρδη βάσει λογιστικού Προσδιορισμού	17.041,52	17.041,52	17.041,52
Πλέον: Δαπάνες μη Εκπιπόμενες	2.085,28	12.695,64	12.695,64
Προσαύξηση Περιουσίας βάσει του Ν. 4172/2013	0,00	130.695,72	103.810,02
Κέρδη από Επιχειρηματική Δραστηριότητα	19.126,80	160.432,88	133.547,18

Για το φορολογικό έτος 2019 προκύπτουν τα ακόλουθα φορολογητέα εισοδήματα

	2019	2019	Απόφασης
--	------	------	----------

	Δήλωσης	Ελέγχου	
Κέρδη βάσει λογιστικού Προσδιορισμού	19.279,51	19.279,51	19.279,51
Πλέον: Δαπάνες μη Εκπιπτόμενες	0,00	10.678,23	10.678,23
Προσαύξηση Περιουσίας βάσει του Ν. 4172/2013	0,00	87.927,53	58.611,00
Κέρδη από Επιχειρηματική Δραστηριότητα	19.279,51	117.885,27	88.568,74

Το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται ως ακολούθως

Υπολογισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2018				
Προέλευση Εισοδήματος	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης/Απόφασης
Ακίνητη Περιουσία	5.472,00	5.472,00	5.472,00	
Τόκοι-Μερίσματα-Δικαιώματα	41,57	41,57	41,57	
Επιχειρηματική Δραστηριότητα	19.126,80	160.432,88	133.547,18	114.420,38
Υπεραξία Μεταβίβασης Κεφαλαίου		28.997,68	28.997,68	28.997,68
Προστιθέμενη Διαφορά Δαπανών	2.646,85			-2.646,85
Φορολογητέο Εισόδημα	27.287,22	194.944,13	168.058,43	140.771,21

Υπολογισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2019				
Προέλευση Εισοδήματος	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης	Διαφορά Δήλωσης/Απόφασης
Ακίνητη Περιουσία	5.472,00	5.472,00	5.472,00	
Τόκοι-Μερίσματα-Δικαιώματα	30,17	30,17	30,17	
Επιχειρηματική Δραστηριότητα	19.279,51	117.885,27	88.568,74	69.289,23
Υπεραξία Μεταβίβασης Κεφαλαίου		16.994,34	16.994,34	16.994,34
Φορολογητέο Εισόδημα	24.781,68	140.381,78	111.065,25	86.283,57

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

1)Υπ' αριθμ.....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗ Σ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ/ΑΠΟΦΑΣΗ Σ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	27.287,22	194.944,13	168.058,43	140.771,21
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό			41.973,56	
	Χρεωστικό ποσό	1.057,18	50.845,84		40.916,38
Προκαταβολή φόρου		3.593,41	3.593,41	3.593,41	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		162,00	162,00	162,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		32,40	32,40	32,40	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			24.894,33	20.458,19	20.458,19
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		540,36	14.895,97	12.476,26	11.935,90
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		665,60	665,60	665,60	
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	6.700,95	95.739,55	80.011,42	73.310,47
	για επιστροφή				

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ

2)Υπ' αριθμ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ/ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	24.781,68	140.381,78	111.065,25	86.283,57
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό			25.281,47	
	Χρεωστικό ποσό	344,44	34.955,92		24.937,03
Προκαταβολή φόρου		1.558,52	1.558,52	1.558,52	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		162,00	162,00	162,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		32,40	32,40	32,40	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			17.305,74	12.468,52	12.468,52
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		415,08	9.985,36	7.346,87	6.931,79
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		665,60	665,60	665,60	
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	3.828,04	65.315,54	48.165,38	44.337,34
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Επί των οφειλόμενων φόρων κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ

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.