



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13-06-2025

Αριθμός απόφασης: 1108

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 ημερομηνία 14/01/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:, κατά:

- α) της με αριθμό .../10-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και
- β) της με αριθμό .../10-12-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω αναφερόμενες πράξεις, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Τα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με το από 25-04-2025 Συμπληρωματικό Υπόμνημα της προσφεύγουσας που έλαβε από το πρόγραμμα elenxis ID
8. Την υπ' αριθμ../28-04-2025 απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της από 14-01-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα ημέρες από τη λήξη της.
9. Τη με αριθμ. ../28-04-2025 Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς τη ΔΟΥ Έδεσσας.
10. Την από 09-05-2025 έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων κατόπιν πράξεως αναπομπής, της ΔΟΥ Έδεσσας.
11. Το δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας με ημερομηνία 11-06-2025 που έλαβε από το πρόγραμμα elenxis ID
12. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και επί του από 25-04-2025 και 11-06-2025 συμπληρωματικών υπομνημάτων της προσφεύγουσας και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/10-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 28.868,19€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 14.434,10€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 7.222,45€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 50.524,73€.
- Με την με αριθμό/10-12-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 13.207,26€, πρόστιμο άρθρου 58 Ν 4987/2022 ύψους 6.603,63€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 2.919,09€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 22.729,98€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 10-12-2024 έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος της ΔΟΥ Έδεσσας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../29-05-2024 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Από τις γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν από τον έλεγχο στις κρινόμενες χρήσεις, και ειδικότερα, από την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων, όπως αυτά στάλθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση από τα υπόχρεα πρόσωπα (χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 83§15 του Ν.5104/2024 και αποτυπώνονται στο σύστημα Μητρώων τραπεζικών λογαριασμών & λογαριασμών πληρωμών –ΣΜΤΛ & ΛΠ (άρθρο 62 Ν.4170/2013) της Α.Α.Δ.Ε, διαπιστώθηκαν πιστώσεις για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν από την προσφεύγουσα. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα κατέχει ατομικά ή είναι συνδικαιούχος με τρίτους σε τραπεζικά και λοιπά επενδυτικά προϊόντα, ως κάτωθι:

Επωνυμία Πιστωτικού Ιδρύματος.	Αριθμός Λογαριασμού
ALPHA BANK	
ALPHA BANK	
EUROBANK	
ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	
ΤΡΑΠΕΖΑ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	

Οι πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς από την προσφεύγουσα εμφανίζονται αναλυτικά, ως κάτωθι:

Α)Για το φορολογικό έτος 2018

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	Δικαιούχοι
3	ALPHA BANK	.....	06-02-2018	.....	603,00€	3
4	ALPHA BANK	.....	22-02-2018	.....	603,00€	3
6	ALPHA BANK	.....	27/03/2018	.....	603,00 €	3
8	ALPHA BANK	.....	17/04/2018	.....	2.370,00 €	3
10	ALPHA BANK	.....	14/05/2018	.....	10.342,83€	3
13	ALPHA BANK	.....	10/07/2018	.....	6.213,87€	3
14	ALPHA BANK	.....	13/07/2018	.....	7.805,86€	3
17	ALPHA BANK	.....	17/09/2018	.....	5.352,25€	3
24	EUROBANK	.....	12/01/2018	.....	1.292,72€	3
25	EUROBANK	.....	14/05/2018	.....	5.876,00€	3
28	EUROBANK	.....	10/07/2018	.....	5.651,13€	3
29	EUROBANK	.....	11/09/2018	.....	5.030,51€	3
45	ΕΘΝΙΚΗ	.....	05/01/2018	.....	822,86€	3
47	ΕΘΝΙΚΗ	.....	18/01/2018	.....	10.000,00€	3
56	ΕΘΝΙΚΗ	.....	27/03/2018	.....	9.589,97€	3
59	ΕΘΝΙΚΗ	.....	23/04/2018	.....	4.197,49€	3
71	ΕΘΝΙΚΗ	.....	10/07/2018	.....	8.600,00€	3
73	ΕΘΝΙΚΗ	.....	03/08/2018	.....	800,00€	3
77	ΕΘΝΙΚΗ	.....	11/09/2018	.....	5.557,60€	3
83	ΕΘΝΙΚΗ	.....	15/10/2018	.....	300,00€	3
90	ΕΘΝΙΚΗ	.....	20/12/2018	.....	50,00€	3

92	ΕΘΝΙΚΗ	.....	27/12/2018	.....	300,00€	3
94	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/01/2018	.....	963,50€	3
95	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/01/2018	.....	1.783,14€	3
96	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	08/01/2018	.....	2.000,00€	3
99	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	12/01/2018	.....	2.840,26€	3
101	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/01/2018	.....	672,00€	3
102	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/01/2018	.....	561,89€	3
120	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/03/2018	.....	2.000,00€	3
122	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	16/03/2018	.....	250,00€	3
124	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	27/03/2018	.....	5.506,30€	3
129	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	11/04/2018	.....	10.000,00€	3
135	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	14/05/2018	.....	9.040,00€	3
136	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	14/05/2018	.....	8.677,27€	3
141	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	21/05/2018	.....	10.000,00€	3
144	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	18/06/2018	.....	1.150,60€	3
147	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	27/06/2018	.....	6.492,62€	3
150	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	04/07/2018	.....	200,00€	3
152	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/07/2018	.....	7.000,00€	3
153	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/07/2018	.....	7.000,00€	3
154	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/07/2018	.....	832,13€	3
155	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/07/2018	.....	6.424,05€	3
156	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/07/2018	.....	1.746,41€	3
158	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/07/2018	.....	1.176,10€	3
159	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/07/2018	.....	1.130,00€	3
160	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/07/2018	.....	3.909,58€	3

161	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/07/2018	.....	1.744,70€	3
162	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	02/08/2018	.....	2.836,30€	3
163	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	02/08/2018	.....	678,00€	3
168	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	2.920,73€	3
169	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	2.258,52€	3
170	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	12.542,09€	3
171	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	2.000,00€	3
172	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	3.906,90€	3
173	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	30/08/2018	.....	2.318,78€	3
174	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/08/2018	.....	2.000,63€	3
176	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/09/2018	.....	6.761,53€	3
177	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/09/2018	.....	563,48€	3
178	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/09/2018	.....	2.323,84€	3
179	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/09/2018	.....	2.926,55€	3
180	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	01/10/2018	.....	1.060,91€	3
181	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	01/10/2018	.....	1.168,68€	3
182	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	01/10/2018	.....	2.849,29€	3
183	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	01/10/2018	.....	2.002,94€	3
184	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	08/10/2018	.....	1.509,98€	3
185	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	08/10/2018	.....	2.048,62	3
187	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	09/10/2018	.....	8.064,63€	3
188	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	09/10/2018	.....	1.130,27€	3
197	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	31/10/2018	.....	4.992,12€	3
201	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	20/11/2018	.....	300,00€	3
202	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	20/11/2018	.....	1.128,80€	3

203	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	20/11/2018	.....	2.623,59€	3
204	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	20/11/2018	.....	1.105,93€	3
205	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	21/11/2018	.....	1.122,75€	3
206	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	21/11/2018	.....	1.929,56€	3
213	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	17/12/2018	.....	300,00€	3
ΣΥΝΟΛΟ					262.438,06€	

Β) Για το φορολογικό έτος 2019

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	Δικαιούχοι
5	ALPHA BANK	.....	12-04-2019	.....	2.400,00€	3
7	ALPHA BANK	.....	05/04/2019	.....	50,00€	3
10	ALPHA BANK	.....	31/05/2019	.....	10.213,79€	3
11	ALPHA BANK	.....	07/06/2019	.....	9.415,75€	3
13	ALPHA BANK	.....	21/06/2019	.....	5.683,81€	3
15	ALPHA BANK	.....	18/07/2019	.....	3.429,01€	3
19	ALPHA BANK	.....	26/09/2018	.....	709,17€	3
28	EUROBANK	.....	31/05/2019	.....	9.986,03€	3
29	EUROBANK	.....	21/06/2019	.....	5.007,63€	3
64	ΕΘΝΙΚΗ	.....	14/05/2019	.....	5.653,78€	3
65	ΕΘΝΙΚΗ	.....	14/05/2019	.....	1.685,47€	3
66	ΕΘΝΙΚΗ	.....	14/05/2019	.....	5.087,09€	3
90	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	16/01/2019	.....	250,00€	3
94	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	04/02/2019	.....	350,00€	3
99	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	08/03/2019	.....	400,00€	3

101	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	01/04/2019	.....	3.000,00€	3
110	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	10/05/2019	.....	300,00€	3
111	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	15/05/2019	.....	17.098,92€	3
116	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	14/06/2019	.....	14.892,52€	3
126	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	19/07/2019	.....	5.000,00€	3
127	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	02/08/2019	.....	8.000,50€	3
140	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	04/10/2019	.....	11.252,57€	3
149	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	20/11/2019	.....	200,00€	3
ΣΥΝΟΛΟ					120.066,04€	

Ο έλεγχος επιμέρισε τα ως άνω ποσά στους δικαιούχους των ανωτέρω τραπεζικών λογαριασμών (προσφεύγουσα, η κόρη της,, και ο ήδη θανών υιός της,) και διαπίστωσε ότι τα κάτωθι ποσά αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις για τις οποίες συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.4 του Ν 4172/2013.

Φορολογικό έτος	Ποσά πίστωσης, για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.4 του Ν 4172/2013 για την προσφεύγουσα
2018	87.479,35€
2019	40.022,01€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη:

1)Αναιτιολόγητες οι προσβαλλόμενες πράξεις. Δεν μπορούν να αποτελέσουν προσαύξηση περιουσίας και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατό να ελεγχθούν δευτερογενείς πιστώσεις, δηλαδή πιστώσεις που συνδέονται με προηγούμενη ανάληψη ίσου ή και μεγαλύτερου ποσού.

Ειδικότερα:

Για το φορολογικό έτος 2018

Α)η από 11-04-2018 κατάθεση ποσού ύψους 10.000,00€ στην τράπεζα Πειραιώς αποτελεί επανακατάθεση ποσών που είχαν αναληφθεί προηγουμένως από την Εθνική Τράπεζα, την Alpha Bank και την τράπεζα Πειραιώς, ως εξής:

Ημερομηνία	Ποσό	Τράπεζα
10-03-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα

10-03-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα
10-03-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα
20-03-2018	500,00€	Εθνική Τράπεζα
20-03-2018	500,00€	Εθνική Τράπεζα
20-03-2018	450,00€	Εθνική Τράπεζα
27-03-2018	1.250,00€	ALPHA BANK
27-03-2018	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
27-03-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
27-03-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
02-04-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα
02-04-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα
02-04-2018	900,00€	Εθνική Τράπεζα
ΣΥΝΟΛΟ	10.100,00€	

Β) η από 21-05-2018 κατάθεση ποσού ύψους 10.000,00€ στην τράπεζα Πειραιώς αποτελεί επανακατάθεση ποσών που είχαν αναληφθεί προηγουμένως από την Εθνική Τράπεζα, την Alpha Bank και την τράπεζα Πειραιώς, ως εξής:

Ημερομηνία	Ποσό	Τράπεζα
24-04-2018	500,00€	Εθνική Τράπεζα
25-04-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
25-04-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
25-04-2018	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
07-05-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
07-05-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
07-05-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
07-05-2018	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
07-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
07-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
07-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
08-05-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
08-05-2018	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
08-05-2018	300,00€	Τράπεζα Πειραιώς
09-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
17-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
17-05-2018	600,00€	ALPHA BANK
ΣΥΝΟΛΟ	10.200,00€	

Για το φορολογικό έτος 2019

A) η από 01-04-2019 κατάθεση ποσού ύψους 3.000,00€ στην τράπεζα Πειραιώς αποτελεί επανακατάθεση ποσών που είχαν αναληφθεί προηγουμένως από την Alpha Bank, ως εξής:

Ημερομηνία	Ποσό	Τράπεζα
22-03-2019	600,00€	ALPHA BANK
22-03-2019	600,00€	ALPHA BANK
22-03-2019	800,00€	ALPHA BANK
27-03-2019	800,00€	ALPHA BANK
27-03-2019	600,00€	ALPHA BANK
ΣΥΝΟΛΟ	3.400,00€	

B) η από 15-05-2019 κατάθεση ποσού ύψους 17.098,92€ στην τράπεζα Πειραιώς αποτελεί επανακατάθεση ποσών που είχαν αναληφθεί προηγουμένως από την Εθνική Τράπεζα, την Alpha Bank και την τράπεζα Πειραιώς, ως εξής:

Ημερομηνία	Ποσό	Τράπεζα
29-03-2019	9.500,00€	Τράπεζα Πειραιώς
12-04-2019	600,00€	ALPHA BANK
12-04-2019	600,00€	ALPHA BANK
12-04-2019	800,00€	ALPHA BANK
12-04-2019	900,00€	Εθνική Τράπεζα
12-04-2019	900,00€	Εθνική Τράπεζα
12-04-2019	300,00€	Εθνική Τράπεζα
30-04-2019	600,00€	ALPHA BANK
30-04-2019	600,00€	ALPHA BANK
30-04-2019	800,00€	ALPHA BANK
30-04-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
30-04-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
30-04-2019	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
ΣΥΝΟΛΟ	17.600,00€	

Γ) η από 14-06-2019 κατάθεση ποσού ύψους 14.892,52€ στην τράπεζα Πειραιώς αποτελεί επανακατάθεση ποσών που είχαν αναληφθεί προηγουμένως από την Alpha Bank και την τράπεζα Πειραιώς, ως εξής:

Ημερομηνία	Ποσό	Τράπεζα
02-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
02-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς

02-05-2019	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
04-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
04-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
04-05-2019	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
30-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
30-05-2019	600,00€	Τράπεζα Πειραιώς
30-05-2019	800,00€	Τράπεζα Πειραιώς
31-05-2019	5.000,00€	ALPHA BANK
31-05-2019	4.000,00€	Τράπεζα Πειραιώς
ΣΥΝΟΛΟ	15.000,00€	

Δ) Η από 19-07-2019 πίστωση ποσού 5.000,00€ αποτελεί επανακατάθεση ποσού 5.000,00€, το οποίο αναλήφθηκε την ίδια ημέρα και ώρα, από τον ίδιο λογαριασμό και επανακατατέθηκε άμεσα, λόγω λάθους.

Επιπλέον, με το συμπληρωματικό υπόμνημα ισχυρίζεται ότι:

- Η με α/α ../18-07-2019 πίστωση ποσού 3.429,01€ αποτελεί επιστροφή φόρου από τη ΔΟΥ Έδεσσας. Η προσφεύγουσα προσκομίζει το σχετικό αποδεικτικό της ALPHA BANK.
- Η με α/α ../18-01-2018 πίστωση ποσού 10.000,00€ προέρχεται από κατάθεση επιταγής, που εκδόθηκε από την εταιρεία ΑΕ στο όνομα της και αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο τιμολόγιο. Η προσφεύγουσα προσκομίζει και τη σχετική επιταγή
- Η με α/α /05-03-2018 πίστωση ποσού 2.000,00€ προέρχεται από κατάθεση επιταγής, που εκδόθηκε από Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων στο όνομα του Η προσφεύγουσα προσκομίζει και τη σχετική επιταγή.

2) Διευκολύνσεις φιλικών προσώπων, με την έννοια της κατάθεσης στους ελεγχόμενους κοινούς λογαριασμούς, ποσών που αποτελούσαν αποδεδειγμένα δικό τους φορολογητέο εισόδημα. Τα ελεγχόμενα ποσά αφορούσαν φορολογητέο εισόδημα άλλου προσώπου, για το οποίο είχαν εκδοθεί επακριβώς τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, είχαν εξοφληθεί τα σχετικά ποσά μέσω επιταγών, είχαν δηλωθεί και φορολογηθεί νομίμως στο όνομά του. Η φορολόγηση του ίδιου ποσού στο όνομά της, θα συνιστούσε διπλή φορολόγηση. Συνεπώς, για τη διευκόλυνση των λοιπών κτηνοτρόφων της περιοχής, λάμβανε τις επιταγές που εκδίδονταν προς εξόφληση των φορολογικών τους παραστατικών και τις κατέθετε στον δικό της τραπεζικό λογαριασμό, καθώς οι δικό τους τραπεζικοί λογαριασμοί ήταν δεσμευμένοι. Συγκεκριμένα, οι παρακάτω καταθέσεις επιταγών αφορούσαν τους:

Α), του οποίου ο τραπεζικός λογαριασμός δεν ήταν ενεργός:

Ημερομηνία	Ποσό
30-08-2018	12.542,09€
17-09-2018	6.761,53€
03-07-2018	7.000,00€
03-07-2018	7.000,00€

Οι κατατεθείσες επιταγές αντιστοιχούν σε συγκεκριμένα τιμολόγια, που υποβάλλονται συνημμένα.

Β), του οποίου ο τραπεζικός λογαριασμός δεν ήταν ενεργός:

Ημερομηνία	Ποσό
30-08-2018	3.906,90€
07-10-2018	2.048,62€

Οι κατατεθείσες επιταγές αντιστοιχούν σε συγκεκριμένα τιμολόγια, που υποβάλλονται συνημμένα.

Επιπλέον, με το συμπληρωματικό υπόμνημα η προσφεύγουσα παραθέτει έναν πίνακα με αυτούς που, όπως ισχυρίζεται, διευκόλυνε:

Παραστατικό	όνομα	ποσό	επιταγή
...../7-8-2018		12.542,09	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../31-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../28-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../11-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../07-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../07-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../07-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../07-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-05-2019			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-05-2019			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-03-2018			 ΕΘΝΙΚΗ
...../23-03-2018			 ΕΘΝΙΚΗ
...../10-11-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../02-08-2019			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../28-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-09-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-11-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-11-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-11-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-11-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../07-08-2018			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../27-09-2019			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../24-07-2019			 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-03-2018			 ΕΘΝΙΚΗ
...../18-08-2018			 ΕΘΝΙΚΗ
...../20-04-2019			 ΕΘΝΙΚΗ

...../14-04-2019	.....	1685,47	 ΕΘΝΙΚΗ
...../20-04-2019	.....	5653,78	 ΕΘΝΙΚΗ
...../18-08-2019	.....	2033,05	 ΕΘΝΙΚΗ
...../18-08-2018	.....	999,25	 ΕΘΝΙΚΗ
...../10-05-2019	.....	1470,03	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-05-2019	.....	3537,60	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-04-2019	.....	996,64	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-04-2019	.....	2908,55	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-04-2019	.....	3823,36	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../18-08-2018	.....	1998,21	 ΕΘΝΙΚΗ
...../23-04-2019	.....	2257,48	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../31-08-2018	.....	3659,50	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../31-08-2018	.....	1692,75	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../10-10-2018	.....	4992,12	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../23-4-2019	.....	1365,45	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../30-04-2019	.....	3388,50	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../30-04-2019	.....	4532,71	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
	.....	2000,00	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
ΠΛΗΡΩΜΗ ΑΠΟ .....	.....	10.000,00	 ΕΘΝΙΚΗ
ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΑΠΟ ΔΟΥ	.....	3429,01	
...../30-03-2018	.....	4520,00	 EUROBANK
...../30-03-2018	.....	4520,00	 EUROBANK
...../01-04-2018	.....	22.600,00	 EUROBANK
...../29-06-2018	.....	832,13	 ΠΕΙΡΑΙΩΣ
...../04-04-2018	.....	4518,87	 EUROBANK
...../30-03-2018	.....	2260,00	 EUROBANK
...../30-3-2018	.....	1.895,40	 EUROBANK

Με το από 11-06-2025 δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα συνυποβάλλει μια σειρά επιπλέον επιταγών αναφορικά με καταθέσεις που συνδέονται με τις επίμαχες συναλλαγές και που αντιστοιχίζονται με συγκεκριμένα τιμολόγια τρίτων προσώπων, ως εξής:

Παραστατικό	Όνομα	Ποσό	Επιταγή
../21-03-2018		20.342,83€	ALPHA ΠΟΣΟ 10.342,83€
../29-03-2018		3.164,00€	EUROBANK
../04-04-2018		3.956,13€	EUROBANK
../04-04-2018		1.695,00€	EUROBANK
../29-03-2018		2.712,00€	EUROBANK
../04-04-2018		3.390,00€	EUROBANK
../04-04-2018		2.823,87€	EUROBANK
../17-04-2019		5.800,20€	ΠΕΙΡΑΙΩΣ
../17-04-2019		3.615,55€	ΠΕΙΡΑΙΩΣ

Περαιτέρω, συνυποβάλλονται με το δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα, τόσο η υπ' αριθμ.... ένορκη κατάθεση μαρτύρων ενώπιον της συμβολαιογράφου Αλμωπίας κας του, όσο και η υπ' αριθμ..... ένορκη κατάθεση ενώπιον της συμβολαιογράφου Σκύδρας κας

Ειδικότερα, στην υπ' αριθμ..... ένορκη κατάθεση μαρτύρων περιλαμβάνονται οι ένορκες καταθέσεις των:

- ΤΟΥ
- ΤΟΥ
- ΤΟΥ
- ΤΟΥ
- ΤΟΥ

Στην υπ' αριθμ..... ένορκη κατάθεση μαρτύρων περιλαμβάνονται οι ένορκες καταθέσεις των:

- ΤΟΥ
- ΤΟΥ

Με τις ως άνω ένορκες καταθέσεις ισχυρίζονται ότι όταν η πήγαινε στον καθένα έμπορο για να παραλάβει τις επιταγές για τις συναλλαγές της ίδιας και του αδερφού της, προς εξυπηρέτηση των κτηνοτρόφων της περιοχής παραλάμβανε και τις επιταγές που αφορούσαν συναλλαγές των ανωτέρω. Στη συνέχεια, πήγαινε στην τράπεζα για να εισπράξει τις επιταγές τις δικές της και του αδερφού της και εισέπραττε και τις δικές τους και τους έδινε τα χρήματα μόλις βρίσκονταν.

3) Ανάλωση διαθεσίμου εισοδήματος προηγούμενων ετών. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, από τον οποίο προκύπτει προς ανάλωση ποσό ύψους 325.303,11€. Επιπλέον, προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών τόσο της κόρης της,, όσο και του υιού της,
.....

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 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.

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 προσαύξησης 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 υπάρξει 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 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, 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. 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 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. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 εππαμ., 2780/2012 εππαμ.). 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, από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς, 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, καθώς και πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, 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, με τη με αριθ. **../28-04-2025** Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να εξετασθεί εάν τα νέα προσκομισθέντα στοιχεία μπορούν να επηρεάσουν την κρίση του ελέγχου,.

Ακολούθως, απεστάλη η με αριθμό πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΞ 2025 ΕΜΠ/28-04-2025 κλήση σε ακρόαση, επί της οποίας η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη και αξιολογώντας τα προσκομιζόμενα νέα στοιχεία που στάλθηκαν με την παραπάνω πράξη αναπομπής, η ΔΟΥ Έδεσσας απέστειλε την με αριθμό πρωτ./09-05-2025 έκθεση απόψεων επί συμπληρωματικού υπομνήματος, ως κάτωθι:

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι κάτωθι πιστώσεις αποτελούν επανακατάθεση ποσών που είχαν νωρίτερα αναληφθεί από τους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς.

Ημερομηνία Πίστωσης	Τράπεζα	Ποσό
11/04/2018	Πειραιώς	10.000,00€
21/05/2018	Πειραιώς	10.000,00€
01/04/2019	Πειραιώς	3.000,00€
15/05/2019	Πειραιώς	17.098,92€
14/06/2019	Πειραιώς	14.892,52€

Επειδή, για τις ανωτέρω πιστώσεις, από το πεδίο «Αιτιολογία συναλλαγής», όπως αυτό συμπληρώθηκε από το αντίστοιχο τραπεζικό ίδρυμα, δεν προκύπτει το όνομα αυτού που πραγματοποίησε τις υπό κρίση πιστώσεις, καθώς αναγράφεται ως αιτιολογία η «Κατάθεση Μετρητών». Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα σχετικά τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης, προκειμένου να αποδείξει ότι η ίδια ή οι λοιποί συνδικαιούχοι

προέβησαν στις ανωτέρω πιστώσεις, ο σχετικός ισχυρισμός περί επανακατάθεσης ποσών που είχαν προηγούμενα αναληφθεί, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 126 ποσού 5.000,00€, που πραγματοποιήθηκε την 19-07-2019, αποτελεί επανακατάθεση ποσού που είχε αναληφθεί λανθασμένα, την ίδια ημέρα, από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό.

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	Δικαιούχοι
126	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	19/07/2019	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00€	3
ΣΥΝΟΛΟ					5.000,00€	

Επειδή, ο έλεγχος αξιολογώντας τον εν λόγω ισχυρισμό στο πλαίσιο της προαναφερθείσας αναπομπής, διαπίστωσε την ανάληψη ίσου ποσού την ίδια ημέρα, από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό, και συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

1)Η με α/α 15/18-07-2019 πίστωση ποσού 3.429,01€ αποτελεί επιστροφή φόρου από τη ΔΟΥ Έδεσσας και προσκομίζει το σχετικό αποδεικτικό της ALPHA BANK.

2)Η με α/α 47/18-01-2018 πίστωση ποσού 10.000,00€ προέρχεται από κατάθεση επιταγής, που εκδόθηκε από την εταιρεία ΑΕ στο όνομα της και αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο τιμολόγιο. Η προσφεύγουσα προσκομίζει και τη σχετική επιταγή

3)Η με α/α 120/05-03-2018 πίστωση ποσού 2.000,00€ προέρχεται από κατάθεση επιταγής, που εκδόθηκε από Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων στο όνομα του Η προσφεύγουσα προσκομίζει και τη σχετική επιταγή.

Επειδή, ο έλεγχος, αξιολογώντας τους ως άνω ισχυρισμούς και τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά στο πλαίσιο της προαναφερθείσας αναπομπής, επιβεβαίωσε την πηγή και την αιτία των ανωτέρω πιστώσεων και εισηγήθηκε την αφαίρεση των εν λόγω ποσών από το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που δεν αιτιολογήθηκαν.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας, αναφορικά με τις κάτωθι πιστώσεις, γίνεται αποδεκτός.

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	Δικαιούχοι
47	ΕΘΝΙΚΗ	.....	18/01/2018	ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	10.000,00€	3

120	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/03/2018	Ποσό επιταγών=2,000.00 Τεμ.=1 Προμήθεια=0.00 1	2.000,00€	3
ΣΥΝΟΛΟ					12.000,00€	

A/A	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΜΟΥ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	Δικαιούχοι
15	ALPHA BANK	.....	18/07/2019	ΕΝΤ.....	3.429,01€	3
ΣΥΝΟΛΟ					3.429,01€	

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρείχε διευκολύνσεις προς φιλικά της πρόσωπα με την έννοια της κατάθεσης στους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς επιταγών, που προέρχονταν από την επαγγελματική δραστηριότητα των προσώπων αυτών. Δεδομένου λοιπόν ότι οι τραπεζικοί τους λογαριασμοί ήταν κατασχεμένοι, κατέθετε στους δικούς της τραπεζικούς λογαριασμούς τις επιταγές των φιλικών προσώπων, προς εξυπηρέτησή τους.

Επειδή, με το δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα και τις προσκομιζόμενες ένορκες καταθέσεις, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εξυπηρέτούσε τους κτηνοτρόφους της περιοχής, αλλά και των γύρω περιοχών, προκειμένου αυτοί να μην καθυστερούν από τις εργασίες τους.

Επειδή, με τα συμπληρωματικά υπομνήματα η προσφεύγουσα προσκομίζει πλήθος φορολογικών παραστατικών και τις αντίστοιχες επιταγές, με τις οποίες εξοφλήθηκαν τα εν λόγω παραστατικά και οι οποίες κατατέθηκαν στους δικούς της τραπεζικούς λογαριασμούς.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει ότι οι τραπεζικοί λογαριασμοί και των σαράντα τριών (43), ως άνω, φιλικών προσώπων ήταν δεσμευμένοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο για την με οποιονδήποτε τρόπο επιστροφή των χρημάτων στα αναφερόμενα φιλικά πρόσωπα, αλλά και στους κτηνοτρόφους της γύρω περιοχής και των άλλων περιοχών.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε την αιτία των υπό κρίση πιστώσεων, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται και προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ειδικότερα από το οικονομικό έτος 2003 έως το οικονομικό έτος 2014 και από το φορολογικό έτος 2014 έως το φορολογικό έτος 2017, τόσο για την ίδια, όσο και για τα δυο παιδιά της, οι οποίοι είναι και συνδικαιούχοι των υπό κρίση τραπεζικών λογαριασμών. Σύμφωνα με τον εν λόγω πίνακα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι διέθετε την 01-01-2018 κεφάλαιο προς ανάλωση ύψους 325.303,11€. Αντίστοιχα η κόρη της,, διέθετε την 01-01-2018 κεφάλαιο προς ανάλωση ύψους 178.613,66€ και ο ήδη θανών υιός της διέθετε την 01-01-2018 κεφάλαιο προς ανάλωση ύψους 317.156,93€.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει σχετικά τραπεζικά παραστατικά, από τα οποία να προκύπτει ότι οι επίμαχες πιστώσεις πραγματοποιήθηκαν από την ίδια ή τους συνδικαιούχους των υπό κρίση τραπεζικών λογαριασμών, προκειμένου να είναι δυνατή η αιτιολόγηση των αντίστοιχων πιστώσεων με κεφάλαιο προς ανάλωση από προηγούμενα έτη. Εξάλλου, το μεγαλύτερο μέρος των υπό κρίση πιστώσεων αφορούν την κατάθεση επιταγών και όχι μετρητών, που θα μπορούσαν να είναι διαθέσιμα εις χείρας της προσφεύγουσας, εκτός τραπεζικού συστήματος. Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, το ποσό που συνιστά προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα μειώνεται κατά το ποσό των 4.000,00€ (12.000,00€/3) για το φορολογικό έτος 2018 και κατά το ποσό των 2.809,67€ (8.429,01€/3) για το φορολογικό έτος 2019

Παρακάτω αποτυπώνονται συνοπτικά οι πρωτογενείς καταθέσεις, οι οποίες, σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν 4172/2013:

Φορολογικό έτος	Ποσά πίστωσης, για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 παρ.4 του Ν 4172/2013 για την προσφεύγουσα
2018	83.479,35€

2019	37.212,34€
------	------------

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 14-01-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης

1)Υπ' αριθμ...../10-12-2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ/ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	29.357,77	116.837,12	112.837,18	83.479,41
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	4.596,60	33.464,79	32.144,79	27.548,19
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		393,73	393,73	393,73	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		78,75	78,75	78,75	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			14.434,10	13.774,10	13.774,10
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		643,89	7.866,34	7.506,34	6.862,45
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	5.712,97	56.237,70	53.897,71	48.184,74
	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

1)Υπ' αριθμ...../10-12-2025 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ/ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	28.552,75	68.574,76	65.765,09	37.212,34
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	4.180,97	17.388,23	16.461,04	12.280,07
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		393,73	393,73	393,73	

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	78,75	78,75	78,75	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		6.603,63	6.140,03	6.140,03
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/μου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	603,64	3.522,73	3.269,86	2.666,22
Τέλος επιτηδεύματος				
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών	για καταβολή	5.257,09	27.987,07	26.343,41
	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**

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.