



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13.03.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Αριθμός απόφασης: 711

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604576
Email: ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά των:

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

Γ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Το με αριθμό πρωτ.έγγραφο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (ΔΕΔ.....) με θέμα «Αποστολή πορίσματος επί της αρ.πράξεως αναπομπής» (αρ. πρωτ. ΔΕΔ).

8. Το με αριθμό πρωτ.έγγραφο του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (ΔΕΔ.....) με θέμα «Αποστολή πορίσματος επί της αρ.πράξεως αναπομπής» (αρ. πρωτ. ΔΕΔ

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 21.678,96 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 10.839,48 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 4.291,46 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **36.809,90 €**.
- Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 27.267,53 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 13.633,77 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.295,59 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **46.196,89 €**.
- Με τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **500,00 €**, λόγω μη έκδοσης εκατόν ογδόντα τεσσάρων (184) παραστατικών στοιχείων, τιμολογίων ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου εσόδων, με συνολική αξία 9.200,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 5 του ίδιου νόμου, η οποία συνιστά παράβαση της περ. ιε' της παρ. 1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. και επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται στις διατάξεις της περ. η' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ίδιου νόμου.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις απόεκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόεντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σε τροποποίηση της με αριθμόεντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, ως προς την αρμόδια υπηρεσία ελέγχου κατόπιν της έναρξης λειτουργίας του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2017.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την Α' Δ.Ο.Υ. Πειραιά εκδόθηκε η πρώτη εντολή ελέγχου, με αριθμόκαι ελεγχόμενη περίοδο από 01/01/2016 - 31/12/2017, για την προσφεύγουσα η οποία παρέχει Ιατρικές Υπηρεσίες ειδικότητας Μαιευτικής - Γυναικολογίας. Ακολούθως της επιδόθηκε η με αριθμό πρωτ.γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων

μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού και της κοινοποιήθηκε ταχυδρομικά το με αριθμό πρωτ.αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων άρθρου 14 του ν.4174/2013.

Επιπρόσθετα απεστάλησαν από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία τα κάτωθι:

- Το με αριθμό πρωτ.αίτημα παροχής πληροφοριών προς την Υ.ΕΔ.Δ.Ε. Αττικής για αναζήτηση τυχών δελτίων πληροφοριών.
- Τα με αριθμό πρωτ.αιτήματα παροχής πληροφοριών προς τα ιδιωτικά μαιευτήρια αντίστοιχα.
- Το με αριθμό πρωτ.αίτημα προς την Η.ΔΙ.Κ.Α. Α.Ε. για την παροχή των ηλεκτρονικών συνταγογραφήσεων και παραπεμπτικών εξετάσεων της προσφεύγουσας περιόδου 01/01/2016 έως 31/12/2017.

Τα ιδιωτικά μαιευτήρια απέστειλαν πίνακες με τα ονοματεπώνυμα των ασθενών, τις ημερομηνίες και το είδος των πράξεων που εκτέλεσε η προσφεύγουσα. Από την διασταύρωση με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδου προέκυψαν από τον πίνακα του μαιευτηρίου έξι (6) περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου για παροχή ιατρικών υπηρεσιών. Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των ανωτέρω ιατρικών πράξεων βάσει των συνήθων τιμολογιακών πρακτικών των γυναικολόγων - μαιευτήρων και διαπίστωσε αποκρυβέντα εισοδήματα συνολικού ύψους **7.500,00 €**.

Η Η.ΔΙ.Κ.Α. απέστειλε αναλυτικό πίνακα με τις συνταγογραφήσεις φαρμάκων και παραπεμπτικών εξετάσεων της προσφεύγουσας. Από την διασταύρωση αυτών με τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. (αφού λήφθηκαν υπόψη οι Δ.Α.Π.Υ. ανοικτής περίθαλψης και αφαιρέθηκαν οι περιπτώσεις για τις οποίες η προσφεύγουσα αμείφθηκε μέσω του Ε.Ο.Π.Υ.Υ.) προέκυψαν διαφορές μη έκδοσης στοιχείων εσόδων. Στις περιπτώσεις που είχε εκδοθεί Α.Π.Υ. στο όνομα της ασθενούς σε ημερομηνία προγενέστερη ή μεταγενέστερη της συνταγογράφησης κατά περισσότερο από επτά (7) ημέρες, θεωρήθηκε από τον έλεγχο ότι δεν αφορούσε την συγκεκριμένη παροχή και συνεπώς συμπεριλήφθηκαν στις παροχές χωρίς έκδοση στοιχείου εσόδου. Στις περιπτώσεις που είχε εκδοθεί Α.Π.Υ. για τοκετό έγινε δεκτό ακόμη κι αν υπήρχε απόκλιση περισσότερων ημερών μεταξύ στοιχείου εσόδου και συνταγογράφησης καθώς είθισται να μην χρεώνεται η συνταγογράφηση σε αυτές τις περιπτώσεις.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέκυψαν οι κάτωθι παραβάσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου ανά χρήση, για τις οποίες ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών σε 50,00 € λαμβάνοντας υπόψη τις συνήθεις εμπορικές πρακτικές των μαιευτήρων - γυναικολόγων:

	Πλήθος περιπτώσεων μη έκδοσης στοιχείου εσόδου	Αξία εκάστου στοιχείου εσόδου βάσει ελέγχου	Αποκρυβέντα έσοδα φορολογητέου εισοδήματος
2016	437	50,00	21.850,00
2017	399	50,00	19.950,00
Σύνολο	836		41.800,00

Στη συνέχεια ο έλεγχος προέβη σε ελεγκτικές διαδικασίες των καταχωρημένων δαπανών για την επιβεβαίωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 από τις οποίες προέκυψαν οι κάτωθι λογιστικές διαφορές:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016		
	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
A	Μη παραγωγικές δαπάνες – Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες κατά παράβαση των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 25)	7.184,73
B	Δαπάνες που αφορούν έξοδα εργαστηριακών εξετάσεων στα οποία δεν αναφέρονται οι ασθενείς που αφορούν. Επιπλέον σε κανένα στοιχείο εσόδου δεν αναγράφεται η είσπραξη ποσών για τέτοιες δαπάνες. Κρίθηκαν ως μη παραγωγικές βάσει των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 83)	10.548,99
Γ	Δαπάνες τηλεφωνίας οι οποίες αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις (πλήθος παραστ. 1)	127,67
Δ	Δαπάνες χωρίς επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών και χωρίς έγγραφη σύμβαση μεταξύ των μερών. Δεν είναι σαφής η αιτιολογία των δαπανών ώστε να προκύπτει η παραγωγικότητά τους κατά παράβαση των διατάξεων των περ. α' και γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 2)	2.108,00
E	Δαπάνες προμήθειας καυσίμων κίνησης χωρίς την αναγραφή των στοιχείων του οχήματος ή τον Α.Φ.Μ. επί των Α.Λ.Π. κατά παράβαση των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 23)	1.102,85
ΣΤ	Δαπάνη για την οποία δεν επιδείχθηκε το σχετικό φορολογικό στοιχείο κατά παράβαση των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 1)	50,00
Z	Δαπάνη ενοικίου επαγγελματικής στέγης την οποία ο εκμισθωτής (σύζυγος της προσφεύγουσας) έχει δηλώσει ως εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση επαγγελματικού ακινήτου.	960,00
H	Αποσβέσεις παγίων μη εκπιπόμενες ως μη παραγωγικές (π.χ. περσικό χαλί, έπιπλα κήπου), μη επίδειξη τραπεζικού τρόπου πληρωμής για αγορά αγαθών αξίας άνω των 500,00 ευρώ, βελτιώσεις και επεκτάσεις με δαπάνες του μισθωτή σε ακίνητο για το οποίο δεν προκύπτει η διάρκεια της μίσθωσης, δωρεάν παραχώρηση, μη προσκόμιση τηρηθέντος μητρώου παγίων	7.348,58
Συνολική αξία λογιστικών διαφορών		29.430,82

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017		
	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ
A	Μη παραγωγικές δαπάνες – Προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες κατά παράβαση των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 16)	3.212,48
B	Δαπάνες που αφορούν έξοδα εργαστηριακών εξετάσεων στα οποία δεν αναφέρονται οι ασθενείς που αφορούν. Επιπλέον σε κανένα στοιχείο εσόδου δεν αναγράφεται η είσπραξη ποσών για τέτοιες δαπάνες. Κρίθηκαν ως μη παραγωγικές βάσει των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 76)	9.639,00
Γ	Δαπάνες τηλεφωνίας οι οποίες αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις (πλήθος παραστ. 2)	332,70
Δ	Δαπάνες χωρίς επαρκή προσδιορισμό των παρασχεθεισών υπηρεσιών και χωρίς έγγραφη σύμβαση μεταξύ των μερών. Δεν είναι σαφής η αιτιολογία των δαπανών ώστε να προκύπτει η παραγωγικότητά τους κατά παράβαση των διατάξεων των περ. α' και γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 4)	4.774,00
E	Δαπάνες προμήθειας καυσίμων κίνησης χωρίς την αναγραφή των στοιχείων του οχήματος ή τον Α.Φ.Μ. επί των Α.Λ.Π. κατά παράβαση των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 25)	1.176,13
ΣΤ	Δαπάνη για την οποία δεν επιδείχθηκε το σχετικό φορολογικό στοιχείο κατά παράβαση των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 1)	174,85

H	Δαπάνη για την προμήθεια αναλώσιμου υλικού το οποίο χρησιμοποιείται σε ειδικές ιατρικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες αισθητικής (υπαχθείσες σε Φ.Π.Α.) οι οποίες δεν προκύπτουν από τις Α.Π.Υ. Κρίθηκαν ως μη παραγωγικές βάσει των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (πλήθος παραστ. 4)	3.726,60
Θ	Δαπάνες ενοικίασης μηχανήματος η οποία κρίνεται ότι αποτελεί χρηματοοικονομική μίσθωση και συνεπώς θα έπρεπε να υπολογιστούν αποσβέσεις. Επιπλέον οι θεραπείες για τις οποίες χρησιμοποιείται το εν λόγω μηχάνημα δεν προκύπτουν από τις εκδοθείσες Α.Π.Υ.	18.600,00
I	Λανθασμένα εκπέστηκε ως δαπάνη το ποσό του Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις αγορές των παγίων της χρήσης αντί να συμπεριληφθεί στο κόστος κτήσης των παγίων	15.012,02
IA	Δαπάνη ενοικίου επαγγελματικής στέγης την οποία ο εκμισθωτής (σύζυγος της προσφεύγουσας) έχει δηλώσει ως εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση επαγγελματικού ακινήτου.	960,00
IB	Δαπάνες μισθοδοσίας για τις οποίες δεν προκύπτει η εξόφληση με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής.	7.858,66
H	Αποσβέσεις παγίων μη εκπιπόμενες λόγω μη προσκόμισης μητρώου παγίων, μη επίδειξης τραπεζικού τρόπου πληρωμής για αγορά αγαθών αξίας άνω των 500,00 ευρώ, βελτιώσεις και επεκτάσεις με δαπάνες του μισθωτή σε ακίνητο για το οποίο δεν προκύπτει η διάρκεια της μίσθωσης, δωρεάν παραχώρηση, δαπάνες ανακαίνισης του συνόλου του ακινήτου παρά τη χρήση μέρους αυτού ως επαγγελματική στέγη, δαπάνες για τις οποίες η απόσβεση θα έπρεπε να ξεκινήσει το έτος 2018.	8.297,98
Συνολική αξία λογιστικών διαφορών		73.764,42

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων ο έλεγχος κατέληξε στους εξής καταλογισμούς για κάθε ένα από τα ελεγχόμενα έτη:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Μη έκδοση Α.Π.Υ. για ιατρικές πράξεις που εκτελέστηκαν στο μαιευτήριο	Α.Ε. 7.500,00
Μη έκδοση Α.Π.Υ. κατόπιν διασταύρωσης με στοιχεία Η.ΔΙ.Κ.Α.	21.850,00
Λογιστικές διαφορές	29.430,82
Συνολικό ποσό προς καταλογισμό	58.780,82

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
Μη έκδοση Α.Π.Υ. κατόπιν διασταύρωσης με στοιχεία Η.ΔΙ.Κ.Α.	19.950,00
Λογιστικές διαφορές	73.764,42
Συνολικό ποσό προς καταλογισμό	93.714,42

Στη συνέχεια ο έλεγχος έκανε χρήση των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και των συνδικαιούχων μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος ΣΜΤΛ & ΛΠ με σκοπό των εντοπισμό των πρωτογενών καταθέσεων.

Μετά την διαγραφή των καταθέσεων που αφορούν αντιλογισμούς, μεταφορές μεταξύ των λογαριασμών της προσφεύγουσας και των συνδικαιούχων, ανοίγματα και κλεισίματα προθεσμιακών καταθέσεων και αγορές και πωλήσεις χρηματοοικονομικών προϊόντων για χρήματα που υφίστανται ήδη στους τραπεζικούς λογαριασμούς, τόκους καταθέσεων, αποδόσεις χρηματοοικονομικών προϊόντων και επιστροφές φόρων, απέμειναν 273 εν δυνάμει πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 258.685,84 € για την περίοδο από 01/01/2016 - 31/12/2017.

Κατόπιν εστάλη στην προσφεύγουσα το με αριθμό πρωτ.Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013 για να δώσει επαρκείς διευκρινίσεις επί των συναλλαγών αυτών.

Μετά την επεξεργασία των απόψεων της προσφεύγουσας και αφού επιμερίσθηκαν οι πιστώσεις με τους λοιπούς συνδικαιούχους, καθώς δεν κατέστη δυνατό να προσδιοριστεί με βεβαιότητα ο κύριος καταθέτης και ο διαχειριστής του εκάστοτε λογαριασμού, συγκρίθηκαν οι συνολικές πρωτογενείς πιστώσεις με τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας. Στη συνέχεια αφαιρέθηκαν και τα ακαθάριστα εισοδήματα που προσδιόρισε ο έλεγχος από τη μη έκδοση Α.Π.Υ. (διασταυρώσεις με τις συνταγογραφήσεις και στοιχεία από το μαιευτήριο Α.Ε.) και προστέθηκαν οι πιστώσεις οι οποίες αφορούν ονομαστικές καταθέσεις ή εμβάσματα από λογαριασμούς τρίτων.

Για το φορολογικό έτος 2016 προέκυψε ποσό πιστώσεων αγνώστου προελεύσεως ύψους 4.135,72 € το οποίο φορολογείται βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Για το φορολογικό έτος 2017 προέκυψε διαφορά μεταξύ των πρωτογενών πιστώσεων και των εισοδημάτων της προσφεύγουσας η οποία κρίθηκε ότι αφορά εισόδημα αγνώστου προελεύσεως το οποίο θεωρείται προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία και φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 του ν.4172/2013, συνολικού ποσού 38.149,65 €.

Ειδικότερα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων που αντιστοιχούν στην προσφεύγουσα	117.199,81
Συνολικά ακαθάριστα εισοδήματα προσφεύγουσας	102.335,50
Ακαθάριστα έσοδα από διαφορές ελέγχου	29.350,00
Ακαθάριστα έσοδα από ανακριβή έκδοση βάσει τραπεζικών πιστώσεων	1.810,00
	-16.295,69
Γενικό σύνολο αγνώστου προελεύσεως πιστώσεις	4.135,72

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
Σύνολο πρωτογενών πιστώσεων που αντιστοιχούν στην προσφεύγουσα	143.517,05
Συνολικά ακαθάριστα εισοδήματα προσφεύγουσας	84.837,40
Ακαθάριστα έσοδα από διαφορές ελέγχου	19.950,00
Ακαθάριστα έσοδα από μη έκδοση βάσει τραπεζικών πιστώσεων	580,00
Γενικό σύνολο αγνώστου προελεύσεως πιστώσεις	38.149,65

Οι ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με το με αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., στο οποίο η τελευταία ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας το με αριθμό πρωτ.υπόμνημά της.

Με το υπόμνημα αυτό συνυποβλήθηκαν δικαιολογητικά, από την επεξεργασία των οποίων προέκυψαν τα κάτωθι:

- για κάποιες από τις ιατρικές πράξεις που εκτελέστηκαν στο μαιευτήριο Α.Ε. είχαν εκδοθεί στοιχεία εσόδου,
- οι μη εκδοθείσες Α.Π.Υ. κατόπιν διασταυρώσεων με συνταγογραφήσεις και παραπεμπτικά εξετάσεων μειώθηκαν κατά 88 περιπτώσεις στο φορολογικό έτος 2016 και κατά 91 στο φορολογικό έτος 2017,
- έγιναν δεκτές οι αποσβέσεις παγίων που αφορούν σε έπιπλα και φωτιστικά (τιμ.και) διότι δεν αποτελούν δαπάνες ανακαίνισης σε ακίνητο τρίτου,
- έγινε δεκτό ότι για τα τιμολόγια έκδοσης της εταιρίαςδεν διενεργήθηκε απόσβεση κατά το έτος κτήσης (2017),
- έγιναν δεκτές οι δαπάνες μισθοδοσίας για τις οποίες προσκομίσθηκαν αποδεικτικά εξόφλησης με τραπεζικά μέσα

- αιτιολογήθηκαν πιστώσεις οι οποίες αφορούσαν έσοδα του προηγούμενου έτους (2015) ή αφορούσαν τον σύζυγο της προσφεύγουσας.

Κατόπιν των ανωτέρω οι καταλογισμοί του ελέγχου ανά έτος διαμορφώθηκαν ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Μη έκδοση Α.Π.Υ. για ιατρικές πράξεις που εκτελέστηκαν στο μαιευτήριο Α.Ε.	500,00
Μη έκδοση Α.Π.Υ. κατόπιν διασταύρωσης με στοιχεία Η.ΔΙ.Κ.Α. (349 * 50,00)	17.450,00
Ανακριβής έκδοση βάσει τραπεζικών πιστώσεων	480,00
Λογιστικές διαφορές	28.199,32
Εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία (ονομαστικές πιστώσεις)	6.872,44
Σύνολο	53.501,76

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
Μη έκδοση Α.Π.Υ. κατόπιν διασταύρωσης με στοιχεία Η.ΔΙ.Κ.Α. (308 * 50,00)	15.400,00
Λογιστικές διαφορές	68.147,61
Εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία (ονομαστικές πιστώσεις)	19.628,55
Εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία	8.881,25
Σύνολο	112.057,41

Κατά τον προσδιορισμό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης με τα άρθρα 30 - 34 του ν.4172/2013 διαπιστώθηκαν οι κάτωθι διαφορές:

Για τα έτη 2016 και 2017 διαπιστώθηκε διαφορά για την προσφεύγουσα και τον σύζυγό της στην ετήσια αντικειμενική δαπάνη κατοικιών, λόγω παράλειψης δήλωσης των βοηθητικών χώρων επιφάνειας 374,50 τ.μ. της κύριας κατοικίας στο οποίο είναι συνιδιοκτήτες με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% έκαστος.

Στο έτος 2017 διαπιστώθηκε διαφορά στη δαπάνη αγοράς ακινήτων ποσού 12.483,54 € (αγορά ακινήτου επί της οδού).

Στο έτος 2017 διαπιστώθηκε διαφορά στη δαπάνη αγοράς Ε.Ι.Χ. ποσού 14.000,00 € διότι δεν δηλώθηκε η αγορά του Ε.Ι.Χ. με αριθμό κυκλοφορίας

Ο προσδιορισμός του εισοδήματος της προσφεύγουσας βάσει τεκμηρίων είναι μικρότερος από τον προσδιορισμό του εισοδήματος βάσει ελέγχου.

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

Α. Τυπική πλημμέλεια στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης της προβλεπόμενης διαδικασίας του Κ.Φ.Δ. ως προς:

- τον χρόνο έκδοσης των πράξεων μετά την κοινοποίηση της δεύτερης εντολής ελέγχου από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- την μη τήρηση της προθεσμίας των 20 ημερών για την έκδοση του Σημειώματος του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.,
- την παράλειψη αναγραφής του επιβληθέντος ποσού επί του προσβαλλόμενου προστίμου,
- την ελλιπή σύνταξη της απόέκθεσης φορολογίας εισοδήματος.

Β. Έλλειψη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας ως προς τη μη έκδοση Α.Π.Υ. - Αοριστία Έκθεσης

Γ. Παράνομος, εσφαλμένος και πλημμελώς αιτιολογημένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών – Αοριστία Έκθεσης

Επιπλέον, με τα με αριθμό πρωτ. υπομνήματά της η προσφεύγουσα ζητά:

Α. για τις περιπτώσεις που εκ παραδρομής δεν εκδόθηκε Α.Π.Υ. να ληφθεί υπόψη ότι η αμοιβή είναι 20,00 € και όχι 50,00 €, όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα στοιχεία,

Β. την αιτιολόγηση των καταθέσεων που έγιναν σε τραπεζικό λογαριασμό της στηντράπεζα ως καταβολές από την εταιρίατης οποίας είναι εταίρος και διαχειρίστρια και

Γ. την αιτιολόγηση των προσωπικών της καταθέσεων σε τραπεζικούς της λογαριασμούς βάσει του προσκομιζόμενου πίνακα ανάλυσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το υπ' αριθ. ΔΕΔυπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκόμισε μετ' επικλήσεως νέα στοιχεία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.4587/2018 και της με αριθμό Ε.2010/2019 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την με αριθμόΑπόφαση της υπηρεσίας μας, παρατάθηκε η προθεσμία έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής κατά τριάντα (30) ημέρες και επομένως η προθεσμία έκδοσης απόφασης ορίζεται μέχρι τις 13/03/2023.

1ος προβαλλόμενος λόγος – Τυπική πλημμέλεια

Επειδή, δυνάμει της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 «Οργανισμός της Ανεξάρτητης - Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και ειδικότερα το άρθρο 47Α, όπως προστέθηκε με τις υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1126918 ΕΞ 2020/27-10-2020 (Β' 4781), Δ.ΟΡΓ. Α 1031184 ΕΞ 2021/12-04-2021 (Β' 1573) και Δ.ΟΡΓ.Α 1093636 ΕΞ 2021/25-10-2021 (Β' 5001) όμοιες, ορίστηκε ότι:

«3.- ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Άρθρο 47Α

Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.)

1.- Τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.) είναι Περιφερειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες και ο επιχειρησιακός στόχος τους είναι ο εντοπισμός και η πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής και εν γένει κάθε μορφής απάτης σε βάρος των φορολογικών εσόδων.

2.- Τα ΕΛ.ΚΕ. ασκούν την καθ' ύλην αρμοδιότητά τους, στα πλαίσια της χωρικής τους αρμοδιότητας, η οποία είναι η κατωτέρω:

α) Στο 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με έδρα την Περιφέρεια Αττικής, αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, Δ' Αθηνών και ΙΓ' Αθηνών, όπως εκάστοτε ισχύει.

β) Στο 2ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με έδρα την Περιφέρεια Αττικής, αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, ΙΒ' Αθηνών, Ηλιούπολης, Γλυφάδας και Καλλιθέας, όπως εκάστοτε ισχύει.

γ) Στο 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με έδρα την Περιφέρεια Αττικής, αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. Χολαργού, Ψυχικού, Νέας Ιωνίας, Αμαρουσίου, Κηφισιάς, Παλλήνης και Κορωπίου, όπως εκάστοτε ισχύει.

δ) Στο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με έδρα την Περιφέρεια Αττικής, αντιστοιχεί η χωρική αρμοδιότητα των Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, Σάμου, Ε' Πειραιά, Νίκαιας, Αγίων Αναργύρων, Περιστερίου, Ελευσίνιας και Αιγάλεω, όπως εκάστοτε ισχύει.»

Επειδή, δυνάμει της υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1029327 ΕΞ 2022/05-04-2022 (Β´ 1702) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), ορίστηκε ότι:

«...3) Κατά την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., οι υποθέσεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου, μέχρι και την προηγούμενη της ημερομηνίας αυτής, μεταφέρονται από τις Δ.Ο.Υ., των οποίων παύει η λειτουργία των Τμημάτων Ελέγχων στα αντίστοιχα ΕΛ.ΚΕ., στα οποία μεταφέρονται οι αρμοδιότητες των Τμημάτων Ελέγχων των Δ.Ο.Υ. αυτών.

Ειδικά, για όσες από τις ανωτέρω υποθέσεις έχει εκδοθεί το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α´ 170) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρων και προστίμων η εντολή για τη συνέχιση του ελέγχου θα εκδοθεί από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ., στον οποίο έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα ελέγχου της κάθε υπόθεσης, προς τον υπάλληλο, στον οποίο είχε εκδοθεί η προηγούμενη εντολή ελέγχου, από τον οποίο και ολοκληρώνονται, με την επιφύλαξη περιπτώσεων αυτοδίκαιης λύσης της υπαλληλικής σχέσης. Για τις εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου του προηγούμενου εδαφίου των Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. η εντολή για τη συνέχιση του ελέγχου θα εκδοθεί, προς τον υπάλληλο, στον οποίο είχε εκδοθεί η προηγούμενη εντολή ελέγχου, ανεξάρτητα εάν αυτός υπηρετεί σε ΕΛ.ΚΕ. που έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα του ελέγχου της συγκεκριμένης υπόθεσης, ο οποίος θεωρείται ότι για τη συγκεκριμένη υπόθεση υπηρετεί στο ΕΛ.ΚΕ. που έχει μεταφερθεί η αρμοδιότητα του ελέγχου αυτής και ειδικότερα στο Τμήμα Ελέγχων-Α´ της Υποδιεύθυνσης Ελέγχων-Α´ αυτού.

4) Οι έννομες συνέπειες, ως προς την εφαρμογή των άρθρων 18, 19 και 72, παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Α´ 170), κοινοποίησης εντολής ελέγχου, που έχει εκδοθεί, έως την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας των ΕΛ.ΚΕ., από Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., η αρμοδιότητα των Τμημάτων Ελέγχων της οποίας περιέρχεται σε ΕΛ.ΚΕ., δεν θίγονται, με την έκδοση της εντολής από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ. για τη συνέχιση του ελέγχου.»

Επειδή, δυνάμει της υπ´ αριθ. Δ ΟΡΓ. 1054165 ΕΞ 2022/20.06.2022 απόφασης του Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Τροποποίηση της υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1029327 ΕΞ 2022/05-04-2022 (Β´ 1702) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), ανακαθορίστηκε ο χρόνος έναρξης λειτουργίας των Ελεγκτικών Κέντρων (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής και Θεσσαλονίκης για την 29.07.2022.

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1029327 ΕΞ 2022/05-04-2022 (Β´ 1702) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, οι έννομες συνέπειες της κοινοποίησης εντολής ελέγχου από Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., η αρμοδιότητα των Τμημάτων Ελέγχων της οποίας περιέρχεται σε ΕΛ.ΚΕ., δεν θίγονται, με την έκδοση της εντολής από τον Προϊστάμενο του ΕΛ.ΚΕ. για τη συνέχιση του ελέγχου.

Επειδή, εν προκειμένω, η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά εξέδωσε την με αριθμόεντολή ελέγχου της προσφεύγουσας, την οποία κοινοποίησε με το με αριθμό πρωτ.έγγραφό της, με το οποίο γνωστοποίησε και τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Στη συνέχεια, δυνάμει της με αριθμό Α. 1029327/05-04-2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ και αφού οι αρμοδιότητες του τμήματος ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά μεταφέρθηκαν στο 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εκδόθηκε η με αριθμόεντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. αποκλειστικά για τη συνέχιση του ελέγχου, η οποία κοινοποιήθηκε με το αρ. πρωτ.έγγραφο της αρμόδιας υπηρεσίας.

Επειδή, το με αριθμόΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ.έγγραφό της. Κατόπιν

των ανωτέρω, προκύπτει ότι από την Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά τηρήθηκαν όλες οι προβλεπόμενες διαδικασίες και προθεσμίες ενώ η έκδοση της εντολής ελέγχου από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. εξυπηρετεί μόνο διαδικαστικές ανάγκες χωρίς να θίγει την ισχύ των ήδη κοινοποιηθεισών από τη Δ.Ο.Υ. πράξεων.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με τα με αριθμό πρωτ. υπομνήματά της, στοιχεία τα οποία δεν παρείχε στον έλεγχο εξ αιτίας της επικαλούμενης άμεσης έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, και τα οποία εξετάστηκαν κατόπιν των με αριθμόκαιΠράξεων Αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., με αποτέλεσμα να μην υφίσταται βλάβη εξ αυτού. Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Επειδή, επί της με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναγράφεται ότι επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με πεντακόσια ευρώ (500,00 €) λόγω μη έκδοσης εκατόν ογδόντα τεσσάρων (184) φορολογικών στοιχείων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράλειψης αναγραφής του ποσού του επιβαλλόμενου προστίμου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με το **άρθρο 64 του Κ.Φ.Δ.** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στην απόΈκθεση Φορολογίας Εισοδήματος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και συγκεκριμένα στις σελίδες 107 – 176, χρησιμοποιώντας βοηθητικά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας επί του με αριθμόΣημειώματος Διαπιστώσεων και τη θέση του ελέγχου επί αυτών, παρουσιάζονται αναλυτικά οι λογιστικές διαφορές στις οποίες καταλήγει ο έλεγχος και οι δαπάνες τις οποίες αναγνωρίζει μετά την προσκόμιση δικαιολογητικών και την παροχή διευκρινίσεων, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ελλιπούς σύνταξης της ανωτέρω έκθεσης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

2ος προβαλλόμενος λόγος – Έλλειψη νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση Α.Π.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5 του ν.4308/2014:**

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 του ν. 4308/2014:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος αναιτιολόγητα, αβάσιμα και αυθαίρετα έκρινε ότι δεν έχουν εκδοθεί Α.Π.Υ. μη λαμβάνοντας υπόψη τις ακόλουθες πραγματικές καταστάσεις:

- Τα παραπεμπτικά που εκδίδονται μετατρέπονται σε μελλοντικό χρόνο σε απαίτηση κατά του Ε.Ο.Π.Υ. για τον οποίο εκδίδονται τιμολόγια.
- Οι συνταγογραφήσεις και τα παραπεμπτικά για εξετάσεις δεν είναι αυτοτελείς πράξεις που τιμολογούνται ανεξάρτητα αλλά αποτελούν μέρος της θεραπευτικής διαδικασίας, ειδικά σε περιπτώσεις κυήσεων, όπου οι Α.Π.Υ. εκδίδονται μετά τον χρόνο ολοκλήρωσης του τοκετού.
- Κάποιες εξετάσεις αφορούν καρκίνο, αφροδίσια νοσήματα, χειρουργικές επεμβάσεις κ.λπ. περιπτώσεις για τις οποίες ο χρόνος ολοκλήρωσης είναι μεγαλύτερος των επτά (7) ημερών. Επίσης η απόκλιση της συνταγογράφησης από την έκδοση της Α.Π.Υ. σε διάστημα μεγαλύτερο των επτά (7) ημερών συμβαίνει λόγω πραγματικής χρονικής καθυστέρησης από την εκτέλεση μέχρι την παραλαβή της εξέτασης.
- Σε περιπτώσεις ασθενών - συναδέλφων ή συγγενών αυτών είναι πάγια τακτική της προσφεύγουσας να μη λαμβάνει αμοιβή.

Επειδή, σύμφωνα με την απόΈκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος αφού έλαβε από την Η.ΔΙ.Κ.Α. αναλυτικό πίνακα με όλες τις συνταγογραφήσεις και τις παραπεμπτικές εξετάσεις της προσφεύγουσας προέβη σε αφαίρεση των περιπτώσεων - ασθενών για τους οποίους η τελευταία αμείφθηκε με δέκα (10) ευρώ ανά περίπτωση μέσω του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. Επίσης, από τον ανωτέρω πίνακα ο έλεγχος αφαίρεσε τις περιπτώσεις για τις οποίες είχε εκδοθεί Α.Π.Υ. για τοκετό ακόμη και αν η ημερομηνία της συνταγογράφησης / παραπεμπτικού εξετάσεων απείχε περισσότερο από επτά (7) ημέρες από την έκδοση του στοιχείου εσόδου.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία ως προς τη μη έκδοση Α.Π.Υ., ήτοι αντίγραφα «επίσκεψης γιατρού» και Α.Λ.Σ. για παροχή υπηρεσιών τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Επειδή, τα ανωτέρω νέα στοιχεία απεστάλησαν με τη με αριθμό**1^η Πράξη Αναπομπής** του Προϊσταμένου της ΔΕΔ στο αρμόδιο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκειμένου να διενεργήσει πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Με τις με αριθμό πρωτ.**Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της ανωτέρω **1^{ης}** αναπομπής διαπιστώθηκε η αιτιολόγηση εκατόν είκοσι

εννέα (129) περιπτώσεων μη έκδοσης στοιχείου εσόδου για το φορολογικό έτος 2016 και εκατόν πενήντα οκτώ (158) περιπτώσεων για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔυπόμνημά της προσκομίζει Έντυπα ΔΑΠΥ Ανοικτής Περίθαλψης (172 εγγραφές του φορολογικού έτους 2016 και 94 εγγραφές του φορολογικού έτους 2017) και επικαλείται ότι για τις περιπτώσεις συνταγογραφήσεων ή παραπεμπτικών σε ασθενείς που αφορούν τα ανωτέρω ΔΑΠΥ έχει αμειφθεί βάσει αυτών από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. μετά την έκδοση σχετικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών τα οποία επίσης προσκομίζει.

Επειδή, με την με αριθμό2η Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας τα ανωτέρω Έντυπα ΔΑΠΥ απεστάλησαν στο αρμόδιο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκειμένου να διενεργήσει πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, βάσει του με αριθμό πρωτ.πορίσματος του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της με αριθμό2ης Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ., διαπιστώθηκε η αιτιολόγηση τριάντα μίας (31) περιπτώσεων για το φορολογικό έτος 2016 και δεκαέξι (16) περιπτώσεων για το φορολογικό έτος 2017 διότι τα σχετικά ΔΑΠΥ είναι εντός του αποδεκτού από τον έλεγχο επτάημερου διαστήματος.

	2016		2017	
	Πλήθος στοιχείων	Αξία στοιχείων	Πλήθος στοιχείων	Αξία στοιχείων
Περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου βάσει έκθεσης ελέγχου	349	17.450,00	308	15.400,00
Περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου κατόπιν 1ης Αναπομπής	220	11.000,00	150	7.500,00
Περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου κατόπιν 2ης Αναπομπής	189	9.450,00	134	6.700,00

Επειδή, αναφορικά με τις λοιπές περιπτώσεις για τις οποίες προκύπτει συνταγογράφηση ή έκδοση παραπεμπτικού εξετάσεων και έκδοση στοιχείου εσόδου με ημερολογιακή απόκλιση μεγαλύτερη των επτά (7) ημερών. Επειδή, από την κοινή πρακτική προκύπτει ότι η παροχή της ιατρικής υπηρεσίας συχνά απαιτεί μια αλληλουχία πράξεων, π.χ. ιατρική εξέταση – παραπομπή σε εξετάσεις – συνταγογράφηση – επανεξέταση ή συνταγογράφηση – παραπομπή σε εξετάσεις – ιατρική εξέταση κ.λπ. Επειδή, η σειρά υλοποίησης των παραπάνω πράξεων και η απαιτούμενη διάρκεια ολοκλήρωσης της διάγνωσης – θεραπείας δεν μπορεί να καθοριστεί εξ αρχής με αυστηρά χρονικά περιθώρια λόγω της διαφορετικότητας της κάθε περίπτωσης, ο προσδιορισμός του χρονικού διαστήματος των επτά (7) ημερών από τον έλεγχο, προσβάλλεται από την προσφεύγουσα ως αυθαίρετος και αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος σύγκρινε τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. με τις συνταγογραφήσεις και τα παραπεμπτικά εξετάσεων, κατέγραψε την διαφορά σε μέρες μεταξύ έκδοσης του στοιχείου εσόδου και της ημερομηνίας συνταγογράφησης / παραπεμπτικού εξετάσεων, και στις περιπτώσεις που δεν αφορούσαν τοκετό αλλά η διαφορά ήταν μεγαλύτερη από επτά (7) ημέρες έκρινε ότι η Α.Π.Υ. δεν αφορούσε την συγκεκριμένη παροχή υπηρεσίας και συνεπώς αποτελεί μη έκδοση στοιχείου εσόδου.

Οι περιπτώσεις αυτές αποτυπώνονται στους ακόλουθους πίνακες:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016				
α/α	α/α Έκθεσης Ελέγχου	Ημερομηνία καταχώρισης	Ημερομηνία Α.Π.Υ.	Διαφορά ημερών Α.Π.Υ. – Ημερ. καταχώρισης
1	28/01/2016	07/01/2016	21
2	01/02/2016	29/02/2016	27
3	10/03/2016	02/03/2016	9
4	10/03/2016	03/03/2016	8
5	10/03/2016	01/03/2016	10
6	24/03/2016	02/03/2016	23
7	28/03/2016	17/03/2016	12
8	30/03/2016	07/03/2016	24
9	30/03/2016	23/03/2016	8
10	06/04/2016	21/04/2016	14
11	13/04/2016	05/04/2016	8
12	21/04/2016	13/04/2016	9
13	16/06/2016	06/06/2016	11
14	09/08/2016	01/08/2016	9
15	28/09/2016	14/09/2016	15
16	29/09/2016	15/09/2016	15
17	05/10/2016	20/10/2016	15
18	20/10/2016	10/10/2016	10
19	25/10/2016	10/10/2016	16
20	23/11/2016	09/11/2016	15
21	05/12/2016	21/12/2016	16

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017				
α/α	α/α Έκθεσης Ελέγχου	Ημερομηνία καταχώρισης	Ημερομηνία Α.Π.Υ.	Διαφορά ημερών Α.Π.Υ. – Ημερ. καταχώρισης
1	09/01/2017	19/01/2017	9
2	31/01/2017	05/01/2017	27
3	28/02/2017	01/02/2017	28
4	10/03/2017	01/03/2017	10
5	24/03/2017	06/03/2017	19
6	24/03/2017	15/03/2017	10
7	29/05/2017	15/05/2017	15
8	14/06/2017	29/06/2017	14
9	05/07/2017	18/07/2017	12
10	05/10/2017	21/10/2017	15
11	06/10/2017	31/10/2017	24
12	13/10/2017	04/10/2017	10
13	24/10/2017	12/10/2017	13
14	29/11/2017	17/11/2019	13
15	29/11/2017	09/11/2017	21
16	02/12/2017	20/12/2017	18
17	22/12/2017	15/12/2017	8
18	22/12/2017	11/12/2017	12
19	29/12/2017	20/12/2017	10

Επειδή, με την απόΈκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος δεν στοιχειοθετείται ο καθορισμός των επτά (7) ημερών ως βάσιμο χρονικό περιθώριο για την έκδοση της Α.Π.Υ. πριν ή μετά από συνταγογράφηση / παραπομπή σε ιατρικές εξετάσεις σύμφωνα και με το ανωτέρω σκεπτικό.

Περαιτέρω, η μέγιστη απόκλιση ημερών των ανωτέρω περιπτώσεων είναι 28 ημέρες, η οποία δεν μπορεί να θεωρηθεί καταχρηστική ώστε να κριθεί με βεβαιότητα ότι η έκδοση της Α.Π.Υ. αφορά σε διαφορετική υπηρεσία από αυτήν που προκύπτει από τον πίνακα της Η.ΔΙ.Κ.Α. για την προσφεύγουσα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός για τις κάτωθι συνολικά περιπτώσεις.

	Πλήθος περιπτώσεων
Φορολογικό έτος 2016	21
Φορολογικό έτος 2017	19

Επειδή, ο έλεγχος σύγκρινε τα ΔΑΠΥ Ανοικτής Περίθαλψης με τις συνταγογραφήσεις και τα παραπεμπτικά εξετάσεων, κατέγραψε την διαφορά σε μέρες μεταξύ έκδοσης του εντύπου ΔΑΠΥ και της ημερομηνίας συνταγογράφησης / παραπεμπτικού εξετάσεων, και στις περιπτώσεις που η διαφορά ήταν μεγαλύτερη από επτά (7) ημέρες ή υπήρχε και δεύτερη συνταγογράφηση έκρινε ότι τα ΔΑΠΥ δεν αφορούν την συγκεκριμένη παροχή υπηρεσίας και συνεπώς αποτελούν περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου.

Επειδή, οι κατωτέρω πίνακες αποτελούν τμήμα του πορίσματος του ελέγχου μετά την με αριθμό2^η Πράξη Αναπομπής.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016			
α/α	A/A πορίσματος	Ημερομηνία Καταχώρισης	ΑΠΟΨΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ 2ης ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ
1	20/1/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 10/2/2016 ΜΕ
2	28/1/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 12/1/2016 ΜΕ
3	29/1/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΚΑΙ ΆΛΛΑ 2 ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 3/2/16 ΚΑΙ 8/2/16 ΜΕ
4	1/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΑ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 8/2/16 ΚΑΙ 29/2/2016
5	9/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 9/2/2016 ΜΕ
6	10/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 11/1/2016 ΜΕ
7	16/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/2/2016
8	16/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 11/2/2016 ΜΕ
9	17/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 11/2/2016 ΜΕ
10	18/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 9/2/2016 ΜΕ

11	.....	22/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 2/3/2016 ΜΕ BARCODE
12	.....	24/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 24/2/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 24/2/2016
13	.....	29/2/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 23/3/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΜΕ BARCODE
14	.....	2/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 7/3/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 7/3/2016
15	.....	17/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 16/3/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΜΕ BARCODE
16	.....	22/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 2/3/2016 ΜΕ BARCODE
17	.....	22/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 15/3/2016 ΜΕ BARCODE
18	.....	23/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 14/4/2016 ΜΕ BARCODE
19	.....	24/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 10/3/2016 ΜΕ BARCODE
20	.....	29/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 05/4/2016 ΜΕ BARCODE ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΤΗΣ 11/4/2016
21	.....	30/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 7/3/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 7/3/2016
22	.....	31/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 16/3/2016 ΜΕ BARCODE
23	.....	31/3/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 13/4/2016 ΜΕ BARCODE
24	.....	7/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 7/4/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΤΙΣ 18/4/2016 ΜΕ BARCODE
25	.....	12/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 12/4/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 12/4/2016
26	.....	19/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 4/4/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 4/4/2016 . ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΚΑΙ ΆΛΛΕΣ ΔΥΟ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΕΙΣ ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΣΤΙΣ 5/5/16 ΚΑΙ 19/5/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΑΝ ΜΕ ΔΑΠΥ ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ
27	.....	19/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 25/4/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 25/4/2016
28	.....	22/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 8/4/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΕΧΕΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΕΙ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 8/4/2016
29	.....	26/4/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 7/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 2/6/16, ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 10/6/16 ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 14/6/16. ΤΕΛΟΣ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 4/5/16 ΜΕ BARCODE ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 4/5/16
30	.....	4/5/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 31/5/2016
31	.....	11/5/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 5/5/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΤΙΣ 10/5/2016 ΜΕ BARCODE ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΩΝ

32	.....	17/5/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 17/5/2016
33	.....	19/5/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 18/5/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 18/5/16
34	.....	31/5/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 6/5/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΜΕ BARCODE ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 6/5/16
35	.....	1/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 23/6/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 23/6/2016
36	.....	1/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 6/5/2016 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΜΕ BARCODE ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 6/5/16. ΕΠΙΣΗΣ ΤΟ ΙΔΙΟ ΔΑΠΥ ΤΟ ΕΧΕΙ ΕΠΙΚΑΛΕΣΘΕΙ ΚΑΙ ΑΝΩΤΕΡΩ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕ Α/Α 233
37	.....	1/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 11/5/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 19/5/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 11/5/16 ΚΑΙ 19/5/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
38	.....	2/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 30/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 30/6/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 30/6/16. ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 5/5/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜ. ΕΞΕΤΑΣΕΩΝ ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΟΥΝ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΗΣΘΕΙ ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ ΙΔΙΕΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
39	.....	2/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 5/5/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 6/5/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 5/5/16 ΚΑΙ 6/5/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
40	.....	7/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΤ. ΕΞΕΤ. ΣΤΙΣ 6/6/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 6/6/16
41	.....	10/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 7/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 24/6/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 7/6/16 ΚΑΙ 27/6/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
42	.....	13/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
43	.....	13/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
44	.....	13/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
45	.....	21/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
46	.....	21/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 15/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 6/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 15/6/16 ΚΑΙ 29/6/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
47	.....	21/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
48	.....	21/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 29/6/2016
49	.....	27/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 22/6/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 22/6/16
50	.....	28/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 15/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 27/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 15/6/16 ΚΑΙ 27/6/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
51	.....	28/6/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 30/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 7/6/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 6/6/16
52	.....	7/7/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 23/6/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ

53	.....	11/7/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 19/7/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΜΕ BARCODE .....στις 19/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 19/7/16
54	.....	19/7/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 2/6/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΜΕ BARCODE στις 22/6/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 2/6/16 ΚΑΙ 22/6/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
55	.....	20/7/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 18/7/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΜΕ BARCODE στις 2/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 18/7/16 ΚΑΙ 25/7/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
56	.....	25/7/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 20/7/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΜΕ BARCODE στις 20/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 20/7/16
57	.....	1/8/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 6/7/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΜΕ BARCODE στις 18/7/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 6/7/16 ΚΑΙ 18/7/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
58	.....	3/8/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΣΤΙΣ 3/8/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 8/8/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
59	.....	4/8/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 3/8/16 ΜΕ BARCODE Η ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 3/8/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
60	.....	4/8/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 3/8/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΜΕ BARCODE στις 9/8/16 ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΣΤΙΣ 3/8/16 ΚΑΙ 9/8/16 ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΑ
61	.....	2/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 30/9/2016
62	.....	2/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 30/9/2016
63	.....	6/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 30/9/2016
64	.....	26/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 14/9/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 14/9/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
65	.....	27/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 3/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 3/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
66	.....	28/9/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 6/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 6/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
67	.....	6/10/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 11/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 11/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
68	.....	10/10/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 3/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 3/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
69	.....	25/10/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 3/10/16 ΜΕ BARCODE , ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 10/10/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. 19/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΟΥΝ ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 3/10/16 , 10/10/16 ΚΑΙ 19/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
70	.....	25/10/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 21/10/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 21/10/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
71	.....	2/11/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 7/11/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΤΟ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 22/11/16 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 7/11/16 ΚΑΙ 22/11/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
72	.....	23/11/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 21/11/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 21/11/16 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 21/11/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ

73	.....	7/12/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 21/12/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 16/12/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
74	.....	16/12/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 16/12/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 16/12/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
75	.....	29/12/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 28/12/16 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 28/12/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
76	.....	29/12/2016	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 14/12/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 14/12/16 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 14/12/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ

Επειδή, για τις ανωτέρω εβδομήντα έξι (76) περιπτώσεις μεταξύ άλλων η προσφεύγουσα, με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔυπόμνημά της, προσκόμισε ΔΑΠΥ Ανοικτής Περίθαλψης τα οποία αφορούν στους ασθενείς για τους οποίους εκδόθηκαν οι συνταγογραφήσεις ή τα παραπεμπτικά εξετάσεων. Από τον έλεγχο οι περιπτώσεις αυτές δεν έγιναν δεκτές διότι η ημερομηνία έκδοσης του ΔΑΠΥ απέχει περισσότερο από επτά (7) ημέρες από την συνταγογράφηση / παραπεμπτικό εξετάσεων ή δύο συνταγογραφήσεις / παραπεμπτικά εξετάσεων αντιστοιχούν σε ένα ΔΑΠΥ, όπως φαίνεται στην στήλη “ΑΠΟΨΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ 2^{ης} ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ”.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017			
A/A	Ημερομηνία Καταχώρησης	ΑΠΟΨΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ 2 ^{ης} ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	
1	2	5/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 19/12/16 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦ. ΣΤΙΣ 23/12/16 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 19/12/16 ΚΑΙ 23/12/16 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
2	3	5/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 11/1/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 11/1/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
3	9	12/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 9/1/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 30/1/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 9/1/17 ΚΑΙ 30-31/1/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
4	10	12/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 31/1/2017
5	13	12/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 27/1/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 27/1/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
6	22	26/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 22/2/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 22/2/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
7	33	31/1/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 8/2/2017
8	37	2/2/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 24/2/2017
9	44	13/2/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΟ ΣΤΙΣ 20/2/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 20/2/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ. ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΟΥΝ ΔΥΟ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤΙΚΑ ΣΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΤΟΥ ΜΕ BARCODE ΣΤΙΣ 13/2/17 ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 13/2/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΖΥΓΟ
10	50	23/2/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 23/1/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 23/1/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
11	51	23/2/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 1/2/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 1/2/2017 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
12	64	6/3/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 14/3/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 14/3/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
13	74	17/3/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 1/3//17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 1/3//17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ

14	101	29/3/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 6/3/17 ΜΕ BARCODE .....ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 6/3/2017 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
15	103	30/3/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 13/3/17 ΜΕ BARCODE .....ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 13/3/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
16	117	26/4/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 4/5/17 ΜΕ BARCODE .....ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 4/5/2017 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
17	134	19/5/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 15/5/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 15/5/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 15/5/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
18	135	23/5/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 4/4/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 5/4/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 4/5/17 ΚΑΙ ΣΤΙΣ 5/4/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
19	144	26/5/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 13/6/17
20	156	2/6/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 30/6/17
21	186	5/7/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 3/7/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 3/7/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
22	193	10/7/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 7/7/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 7/7/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
23	194	11/7/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 10/7/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 10/7/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
24	213	26/7/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 1/8/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 1/8/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
25	221	2/8/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 7/8/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 7/8/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ. ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 19/7/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 19/7/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 19/7/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
26	234	19/9/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 3/10/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 12/10/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 3/10/17 ΚΑΙ 12/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
27	245	27/9/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 27/9/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 27/9/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
28	246	27/9/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 10/10/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 11/10/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 10/10/17 ΚΑΙ 11/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
29	256	3/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 2/10/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 17/10/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 2/10/17 ΚΑΙ 17/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
30	258	3/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΚΑΙ ΆΛΛΗ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡΑΦΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΣΤΙΣ 3/10/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΙΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΣΤΙΣ 3/10/17
31	265	5/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 19/9/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 19/9/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
32	275	9/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 16/10/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 16/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
33	290	23/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 13/10/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 13/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ. ΕΠΙΣΗΣ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 3/11/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 9/11/17 ΜΕ BARCODE ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΑ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΣΤΙΣ 3/11/17 ΚΑΙ 9/11/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
34	297	24/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 18/10/17 ΜΕ BARCODE .....ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 18/10/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
35	312	31/10/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 1/11/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 1/11/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
36	339	20/11/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΤΟ ΔΑΠΥ ΑΦΟΡΑ ΕΠΙΣΚΕΨΗ ΕΟΠΠΥ ΣΤΙΣ 30/11/17
37	342	24/11/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 8/11/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 8/11/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
38	373	14/12/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 11/12/17 ΜΕ BARCODE ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΓΟΓΡ. ΣΤΙΣ 11/12/17 ΜΕ BARCODE ΤΑ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 11/12/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ
39	376	18/12/2017	ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΥΠΑΡΧΕΙ ΠΑΡΑΠΕΜΠΤ. ΣΤΙΣ 8/12/17 ΜΕ BARCODE ΤΟ ΟΠΟΙΟ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧ. ΜΕ ΤΟ ΔΑΠΥ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ στις 8/12/17 ΠΟΥ ΕΠΙΚΑΛΕΙΤΑΙ

Επειδή, για τις ανωτέρω τριάντα εννέα (39) περιπτώσεις μεταξύ άλλων η προσφεύγουσα, με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔυπόμνημά της, προσκόμισε ΔΑΠΥ Ανοικτής Περίθαλψης τα οποία αφορούν στους ασθενείς για τους οποίους εκδόθηκαν οι συνταγογραφήσεις ή τα παραπεμπτικά εξετάσεων. Από τον έλεγχο οι περιπτώσεις αυτές δεν έγιναν δεκτές διότι η ημερομηνία έκδοσης του ΔΑΠΥ απέχει περισσότερο από επτά (7) ημέρες από την συνταγογράφηση / παραπεμπτικό εξετάσεων ή δύο συνταγογραφήσεις / παραπεμπτικά εξετάσεων αντιστοιχούν σε ένα ΔΑΠΥ, όπως φαίνεται στην στήλη “ΑΠΟΨΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙ 2ης ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ”.

Επειδή, είναι σύνηθες αν όχι κανόνας, η ιατρική διάγνωση – θεραπεία να μην ολοκληρώνεται με μία εξέταση - συνταγογράφηση αλλά να απαιτείται η παραπομπή του ασθενούς σε διαγνωστικές εξετάσεις και κατόπιν ελέγχου των αποτελεσμάτων να ακολουθεί η συνταγογράφηση ή η παραπομπή σε εξετάσεις για την παρακολούθηση της εξέλιξης της κατάστασης μετά από συνταγογράφηση - αγωγή κ.λπ. για τα οποία το χρονικό διάστημα των επτά (7) ημερών, βάσει της κοινής πείρας, δεν επαρκεί.

Επειδή, κάθε μία παραπομπή του ασθενούς σε διαγνωστικές εξετάσεις και κάθε μία συνταγογράφηση δεν αποτελεί για τον θεράποντα ιατρό διαφορετική παροχή υπηρεσίας αλλά μέρος της ιατρικής διάγνωσης – θεραπείας, εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, οι παραπάνω περιπτώσεις (76 για το φορολογικό έτος 2016 και 39 για το φορολογικό έτος 2017) οι οποίες δεν έχουν απόκλιση μεγαλύτερη από ένα μήνα από την έκδοση του ΔΑΠΥ, θεωρούνται ως συνταγογραφήσεις / παραπομπές σε εξετάσεις για τις οποίες η προσφεύγουσα αμείφθηκε από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. μέσω αυτού του ΔΑΠΥ.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη έκδοσης στοιχείου εσόδου σε περιπτώσεις ασθενών – συναδέλφων κ.λπ. είναι αόριστος και δεν συνάδει με τις απαιτήσεις των διατάξεων του άρθρου 5 του νόμου 4308/2014, βάσει των οποίων κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα πρέπει να τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια) ώστε να είναι ασφαλής η ταυτοποίησή τους και ως εκ τούτου απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν του ανωτέρω σκεπτικού, οι περιπτώσεις μη έκδοσης στοιχείου εσόδου της προσφεύγουσας διαμορφώνονται ως εξής:

	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017
Περιπτώσεις μη έκδοσης ΑΠΥ βάσει πορίσματος ελέγχου μετά από την 2 ^η Πράξη Αναπομπής	189	134
Περιπτώσεις έκδοσης ΑΠΥ εντός ενός μήνα	-21	-19
Περιπτώσεις έκδοσης ΔΑΠΥ εντός ενός μήνα	-76	-39
Περιπτώσεις μη έκδοσης ΑΠΥ βάσει της παρούσας απόφασης	92	76

Επειδή, η προσφεύγουσα με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔκαι ΔΕΔυπομνήματά της προσβάλλει τον καταλογισμό αμοιβής 50,00 € για κάθε περίπτωση μη έκδοσης Α.Π.Υ. αντί του ποσού των 20,00 € που λαμβάνει κατά μέσο όρο ανά επίσκεψη. Επιπλέον επικαλείται δικαστικές κρίσεις σύμφωνα με τις οποίες δεν υπάρχει φορολογική παράβαση στις περιπτώσεις που μετά την έκδοση παραπεμπτικού, ο ασθενής δεν προσέρχεται για την εξέταση.

Επειδή, όπως προκύπτει από τους πίνακες που παρατίθενται στην απόΈκθεση Ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. (σελ. 15 έως 43) η πλειονότητα των εκδοθεισών Α.Π.Υ. είναι αξίας 20,00 €.

Επιπλέον, οι περιπτώσεις μη έκδοσης Α.Π.Υ. της προσφεύγουσας προέκυψαν από διασταυρώσεις με τους πίνακες συνταγογραφήσεων / παραπεμπτικών εξετάσεων της Η.Δι.Κ.Α., για τις οποίες δεν μπορεί να εκτιμηθεί με ασφάλεια ότι συνοδεύονταν από περαιτέρω υπηρεσίες (ιατρική εξέταση πέραν της συνταγογράφησης). Επειδή τέλος, η αμοιβή η οποία προβλέπεται και παρέχεται από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. στην προσφεύγουσα για τις περιπτώσεις των συνταγογραφήσεων / παραπεμπτικών σε εξετάσεις είναι 10,00 €, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός ως βάσιμος. Συνεπώς η αξία των μη εκδοθεισών Α.Π.Υ. είναι $92 * 20,00 \text{ €} = 1.840,00 \text{ €}$ για το φορολογικό έτος 2016 και $76 * 20,00 \text{ €} = 1.520,00 \text{ €}$ για το φορολογικό έτος 2017.

3ος προβαλλόμενος λόγος - Παράνομος, εσφαλμένος και πλημμελώς αιτιολογημένος καταλογισμός λογιστικών διαφορών – Αοριστία Έκθεσης

Επειδή, με το άρθρο 22 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της, συμπεριλαμβανομένων και δράσεων εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Ειδικά οι δαπάνες για δράσεις εταιρικής κοινωνικής ευθύνης εκπίπτουν υπό την προϋπόθεση η επιχείρηση να εμφανίζει λογιστικά κέρδη χρήσης κατά τον χρόνο πραγματοποίησής τους. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται σε περίπτωση που η δράση εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του Δημοσίου.»

Επειδή, με το άρθρο 23 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«Οι ακόλουθες δαπάνες δεν εκπίπτουν:

α) τόκοι από δάνεια που λαμβάνει η επιχείρηση από τρίτους, εκτός από τα τραπεζικά δάνεια, μικροχρηματοδοτήσεις που λαμβάνουν οι δικαιούχοι της παρ. 1 του άρθρου 15 για τη χορήγηση μικροχρηματοδοτήσεων, διατραπεζικά δάνεια, καθώς και τα ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν ανώνυμες εταιρείες και τα χρεωστικά ομόλογα που εκδίδουν πιστωτικοί συνεταιρισμοί που λειτουργούν ως πιστωτικά ιδρύματα κατά το μέτρο που υπερβαίνουν τους τόκους που θα προέκυπταν εάν το επιτόκιο ήταν ίσο με το επιτόκιο των δανείων αλληλόχρεων λογαριασμών προς μη χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως αυτό αναφέρεται στο στατιστικό δελτίο οικονομικής συγκυρίας της Τράπεζας της Ελλάδος για την πλησιέστερη χρονική περίοδο πριν την ημερομηνία δανεισμού,

β) κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής,

γ) οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές,

δ) προβλέψεις εκτός των οριζόμενων στο άρθρο 26,

ε) πρόστιμα και ποινές, περιλαμβανομένων των προσαυξήσεων,

στ. Η παροχή αμοιβών σε χρήμα ή είδος που συνιστούν ποινικό αδίκημα,

ζ) ο φόρος εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων του τέλους επιτηδεύματος και των έκτακτων εισφορών, που επιβάλλεται για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τον

Κ.Φ.Ε., καθώς και ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.) που αναλογεί σε μη εκπιπτόμενες δαπάνες, εφόσον δεν είναι εκπεστέος ως Φ. Π. Α. εισροών,

η) το τεκμαρτό μίσθωμα της παραγράφου 2 του άρθρου 39 σε περίπτωση ιδιόχρησης κατά το μέτρο που υπερβαίνει το τρία τοις εκατό (3%) επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου,

θ) οι δαπάνες για την οργάνωση και διεξαγωγή ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων που αφορούν στη σίτιση και διαμονή πελατών ή εργαζομένων της κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ι) οι δαπάνες για τη διεξαγωγή εορταστικών εκδηλώσεων, σίτισης και διαμονής φιλοξενούμενων προσώπων κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά συμμετέχοντα και κατά το μέτρο που η συνολική ετήσια δαπάνη υπερβαίνει το μισό τοις εκατό (0,5%) επί του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης,

ια) οι δαπάνες ψυχαγωγίας. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου έχει ως κύριο αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ψυχαγωγίας και οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της δραστηριότητας αυτής,

ιβ) προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και

ιγ) το σύνολο των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Ε., εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι οι δαπάνες αυτές αφορούν πραγματικές και συνήθεις συναλλαγές και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίων με σκοπό τη φοροαποφυγή ή τη φοροδιαφυγή. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν αποκλείει την έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., εφόσον υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους.

ιδ) Οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4172/2013, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιε) Οι δαπάνες ενοικίων, εφόσον η εξόφλησή τους δεν έχει πραγματοποιηθεί με τη χρήση ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής ή μέσω παρόχου υπηρεσιών πληρωμών.

ιστ) Χρηματικά ποσά ή άλλα ανταλλάγματα που τυχόν καταβλήθηκαν άμεσα ή έμμεσα για μη εξουσιοδοτημένη πώληση διαφημιστικού τηλεοπτικού χρόνου.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1113/2015, με θέμα “Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α)” ορίζεται ότι:

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

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4

του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει, β) με τις διατάξεις του άρθρου 22Α, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, ορίζεται ο τρόπος έκπτωσης των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, και γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο. ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες ποσού 7.184,73 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 3.212,48 € για το φορολογικό έτος 2017 αφορούν τιμολόγια super market για είδη καθαριότητας γραφείου και τρόφιμα για τις ανάγκες των εργαζομένων στο ιατρείο και συνεπώς συνδέονται με την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας. Επειδή σύμφωνα με την απόσχετική έκθεση ελέγχου οι εν λόγω δαπάνες αφορούν σε αγορές από ζαχαροπλαστεία, είδη σπιτιού, αγορές τροφίμων super market, εστιατόρια, είδη παιχνιδιών, διαμονή σε ξενοδοχείο, είδη περιπτέρου, αντιγηραντικές κρέμες (Rejuvel 3D), συμπληρώματα διατροφής (motil tablets), αγορές διακοσμητικών ειδών, υφασμάτων, επίπλων κήπου, φώτα εξωτερικού χώρου, χρήση γερανού για μεταφορά χώματος κήπου. Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι σχετικές δαπάνες δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της άσκησης του ιατρικού επαγγέλματος της προσφεύγουσας, βάσει των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι οι δαπάνες συνολικού ποσού 10.548,99 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 9.639,00 € για το φορολογικό έτος 2017, οι οποίες αφορούν σε έξοδα εργαστηριακών εξετάσεων (τεστ ΠΑΠ και thin prep κατά κύριο λόγο), πάσχουν από αοριστία και συνεπώς δεν αποτελούν παραγωγικές δαπάνες, καθώς δεν αναφέρονται τα ονόματα των ασθενών που αφορούν προκειμένου να διασταυρωθεί η έκδοση του αντίστοιχου στοιχείου εσόδου από την προσφεύγουσα. Επιπλέον στα στοιχεία εσόδου της προσφεύγουσας δεν αναγράφεται η είσπραξη ποσών για τέτοιες δαπάνες.

Επειδή, οι ανωτέρω δαπάνες φορολογικού έτους 2016 προκύπτουν από 83 φορολογικά παραστατικά, συνολικού ποσού 10.548,99 €, εξήντα εννέα (69) εκ των οποίων είναι έκδοσης της ιατρού Τα λοιπά παραστατικά είναι έκδοσης των διαγνωστικών εργαστηρίων Σε κανένα από τα παραστατικά αυτά δεν γίνεται αναφορά των ασθενών που αφορούν.

Επειδή, οι ανωτέρω δαπάνες φορολογικού έτους 2017 προκύπτουν από 76 φορολογικά παραστατικά, συνολικού ποσού 9.639,00 €, πενήντα τρία (53) εκ των οποίων είναι έκδοσης της ιατρού Τα λοιπά παραστατικά είναι έκδοσης των διαγνωστικών εργαστηρίων Σε κανένα από τα παραστατικά αυτά δεν γίνεται αναφορά των ασθενών που αφορούν.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει πίνακα των Τ.Π.Υ. έκδοσης της ιατρούμε αναφορά των στοιχείων (ονοματεπώνυμο και ηλικία) των ασθενών που αφορά το κάθε Τ.Π.Υ., φορολογικού έτους 2017. Στον ίδιο πίνακα αναγράφονται τα εκδοθέντα από την προσφεύγουσα στοιχεία εσόδου προς τις ανωτέρω ασθενείς. Τον ανωτέρω πίνακα συνοδεύει η

από 04/07/2022 Υπεύθυνη Δήλωση του ν.1599/1986 της αντισυμβαλλόμενηςμε την οποία δηλώνει ότι «Τα περιστατικά τα οποία επισυνάπτονται είναι για κυτταρολογικές εξετάσεις που παρασχέθηκαν στο ιατρείο μου».

Επειδή, με τη με αριθμόΠράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., ζητήθηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία η επιβεβαίωση ή όχι του ορθού συσχετισμού με τις εκδοθείσες από την προσφεύγουσα Α.Π.Υ. ως προς τα ονοματεπώνυμα των ασθενών και η ενημέρωσή μας για τις χρηματικές αξίες τόσο των Τ.Π.Υ. της αντισυμβαλλόμενης όσο και των Α.Π.Υ. της προσφεύγουσας.

Επειδή, από τις από Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκύπτει ότι για κάθε Τ.Π.Υ. έκδοσης της αντισυμβαλλόμενης ιατρού κυταρολόγου αξίας - οι περισσότερες - 100,00 € έως 120,00 € έχουν αντιστοιχισθεί περίπου δεκαπέντε (15) Α.Π.Υ. έκδοσης της προσφεύγουσας συνολικής αξίας 175,00 € έως 610,00 €.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα προσκομίζει την με αριθμό πρωτ.επιστολή του Ιατρικού Συλλόγου Πειραιά (συνημμένο 6), σύμφωνα με την οποία:

«...Υπό το πρίσμα των ανωτέρω διατάξεων φρονούμε ότι η αναγραφή επιμέρους των στοιχείων ταυτότητας και των επιμέρους ιατρικών εξετάσεων, στις οποίες υποβάλλεται ασθενής, επί των αποδείξεων παροχής που εκδίδει ο θεράπων ιατρός του αλλά και επί αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή/και τιμολογίων παροχής υπηρεσιών που εκδίδει άλλος ιατρός ή διαγνωστικό κέντρο ή βιοπαθολογικό εργαστήριο προς τον θεράποντα ιατρό και αφορούν στην διενέργεια διαγνωστικών εξετάσεων, στις οποίες έχει υποβληθεί ασθενής του θεράποντος ιατρού, απαγορεύεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις γιατί: α) συνιστά επεξεργασία γενετικών δεδομένων και δεδομένων που αφορούν την υγεία του ασθενούς και β) δεν συνιστά πράξη ή ενέργεια περιλαμβανομένη στις ρητά επιτρεπόμενες τόσο στην παρ. 2 του άρθρου 9 του ως άνω Κανονισμού (ΕΕ 2016/679) όσο και στην παρ. 1 του άρθρου 22 του ν.4624/2019 όσο και στην παε. 3 του άρθρου 13 του ν.3418/2005. ...»

Επειδή, από όλα τα ανωτέρω προκύπτει ότι είναι κοινή τακτική των διαγνωστικών εργαστηρίων η μη αναγραφή των στοιχείων των ασθενών επί των Τ.Π.Υ. που εκδίδουν προς τους θεράποντες ιατρούς, τηρώντας τις διατάξεις του Κώδικα Ιατρικής Δεοντολογίας (ν.3418/2005) και του Κανονισμού (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει ένα μεγάλο δείγμα των στοιχείων των ασθενών που ελλείπουν από τα φορολογικά παραστατικά των σχετικών δαπανών, τα οποία ορθά συσχετίζει με τις εκδοθείσες από την ίδια Α.Π.Υ. Συνεπώς, προκύπτει ότι οι δαπάνες που αφορούν σε έξοδα εργαστηριακών εξετάσεων αποτελούν παραγωγικές δαπάνες για την άσκηση της ιατρικής της δραστηριότητας πληρώνοντας τις προϋποθέσεις των διατάξεων της περ. α' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 καθώς πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός για τις δαπάνες συνολικού ποσού 10.548,99 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 9.639,00 € για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.2328/1995:

«1. Η καταχώριση ή η μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων ή η ανάληψη χορηγίας μετάδοσης εκπομπής ή η διάθεση χώρου σε έντυπο ή ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού χρόνου για τη μετάδοση διαφημιστικών μηνυμάτων, πραγματοποιείται πάντοτε με προηγούμενη έγγραφη εντολή του διαφημιζόμενου ή του εξουσιοδοτημένου από αυτόν διαφημιστή προς το μέσο. Στην εντολή αναφέρονται η αξία της συναλλαγής, σύμφωνα με τον τιμοκατάλογο του μέσου, συμπεριλαμβανομένων τυχόν εκπτώσεων, ο ακριβής καθορισμός του χώρου ή του χρόνου προβολής, η δήλη ημέρα ή προθεσμία εξόφλησης, καθώς και οι νόμιμες επιβαρύνσεις. Εφόσον μεσολαβεί διαφημιστής»

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες ποσού 2.108,00 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 4.774,00 € για το φορολογικό έτος 2017 αποτελούν διαφημιστικές δαπάνες οι οποίες συμβάλλουν στην αύξηση των εσόδων της. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι αφορούν έξοδα φωτογράφισης για την ιστοσελίδα του ιατρείου (και για τα δύο έτη) και επιμέλεια κειμένου για δημοσίευση στο περιοδικό για το έτος 2017.

Επειδή, σύμφωνα με την απόσχετική έκθεση ελέγχου τα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία δεν προσδιορίζουν επαρκώς τις παρεχόμενες υπηρεσίες και δεν προσκομίζονται υποστηρικτικά στοιχεία όπως σύμβαση μεταξύ των δύο μερών με αναλυτικά στοιχεία για την συμφωνηθείσα εργασία, το ύψος της αμοιβής, τον τρόπο πληρωμής κ.λπ., αντίγραφα των φωτογραφιών, αντίγραφο της καταχώρισης στο περιοδικό ώστε να προκύπτει σαφώς η αιτιολογία της δαπάνης και να είναι δυνατός ο έλεγχος της παραγωγικότητάς της.

Επιπλέον ο έλεγχος, προκειμένου να διαπιστώσει το χρόνο έναρξης λειτουργίας της επαγγελματικής ιστοσελίδας της προσφεύγουσας, χρησιμοποίησε την σελίδαη οποία είναι βάση αρχείων ηλεκτρονικών σελίδων που αποθηκεύει διαχρονικά εικόνες (screenshots) των ιστοσελίδων του διαδικτύου, την εξέλιξή τους, τις παραπομπές σε άλλες ιστοσελίδες κ.λπ. για επιστημονικούς, ιστορικούς και στατιστικούς λόγους. Από την έρευνα διαπιστώθηκε ότι η πρώτη αναφορά – εμφάνιση στον παγκόσμιο ιστό της ιστοσελίδας ήταν τον Δεκέμβριο του 2018, ήτοι δύο χρόνια μετά από την καταχώριση των επίμαχων δαπανών. Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται διότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των διατάξεων των περ. α' και γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1003/2014 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 περί των ΕΛΠ και μεταξύ άλλων διευκρινίστηκε ότι:

«... Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου 9.1.2 Εξαιρετικά, στα στοιχεία που εκδίδουν τα πρατήρια υγρών καυσίμων για χονδρικές πωλήσεις βενζίνης, πετρελαίου κίνησης και υγραερίου αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ δύναται να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μέσου μεταφοράς, αντί των στοιχείων της παραγράφου (δ) και (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του εν λόγω νόμου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η συσχέτιση του εκδιδόμενου παραστατικού με την αγοράζουσα οντότητα και τα απαιτούμενα στοιχεία του τιμολογίου. Ο αριθμός κυκλοφορίας δύναται να αναγράφεται χειρόγραφα με υπογραφή και σφραγίδα του εκδότη, εάν δεν εκτυπώνεται από το μηχανισμό έκδοσης παραστατικών πώλησης

Άρθρο 12: Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών 12.8.2 Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό, εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σύμφωνα με το

άρθρο αυτό, περίπτωση στην οποία το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι δαπάνες ποσού 1.102,85 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 1.176,13 € για το φορολογικό έτος 2017 αποτελούν πραγματικές δαπάνες κίνησης του Ι.Χ. αυτοκινήτου της ιατρού το οποίο χρησιμοποιεί για τις μεταβάσεις της στις ιδιωτικές κλινικές – μαιευτήρια με τα οποία συνεργάζεται. Επειδή, στις υπό κρίση αποδείξεις λιανικής πώλησης δεν ανεγράφησαν από τον εκδότη του παραστατικού, ούτε τα στοιχεία του πελάτη (ΑΦΜ, επωνυμία, διεύθυνση) αλλά ούτε και ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, κατά παράβαση των διατάξεων της περ. γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 και συνεπώς οι επίμαχες δαπάνες δεν μπορούν να αναγνωριστούν.

Επειδή, από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες ποσού 5.137,50 € για το φορολογικό έτος 2016 και ποσού 4.588,41 € για το φορολογικό έτος 2017 οι οποίες αφορούν αποσβέσεις παγίων διότι δεν προσκομίστηκαν τα τιμολόγια αγοράς και ο τρόπος εξόφλησής τους με τραπεζικά μέσα. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα προσκομίζει αντίγραφα των κάτωθι τιμολογίων και κάποια αντίγραφα τραπεζικών πληρωμών, διατραπεζικών μεταφορών, αποδείξεων είσπραξης και δελτίων αποστολής.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΑΞΙΑ ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
16/1/2009	1.009,86 €	191,87 €	1.201,73 €
29/1/2009	1.135,25 €	215,71 €	1.350,96 €
30/1/2009	2.000,00 €	380,00 €	2.380,00 €
2/2/2009	586,39 €	111,41 €	697,80 €
3/9/2009	2.760,48 €	524,49 €	3.284,97 €
8/12/2009	250,00 €	47,50 €	297,50 €
20/4/2015	1.256,20 €	288,93 €	1.545,13 €
4/5/2015	570,00 €	131,10 €	701,10 €
19/6/2015	750,00 €	172,50 €	922,50 €
30/9/2015	3.495,94 €	804,07 €	4.300,01 €

Με τη με αριθμόΠράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., απεστάλησαν τα σχετικά δικαιολογητικά ώστε να αξιολογηθούν από τον έλεγχο και με τις με αριθμό πρωτ.Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαπιστώθηκε ότι κατόπιν της προσκόμισης των απαραίτητων δικαιολογητικών, οι κάτωθι δαπάνες απόσβεσης παγίων γίνονται δεκτές:

ΗΜΕΡΟ ΜΗΝΙΑ	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΡ. ΤΙΜ.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤ. ΑΠΟΣΒ.	ΑΠΟΣΒΕ ΣΕΙΣ 2016	ΑΠΟΣΒΕ ΣΕΙΣ 2017
16/1/2009	1.201,73 €	10%	20,01 €	-
30/1/2009	2.380,00 €	10%	39,66 €	-
2/2/2009	697,80 €	10%	69,78 €	69,78 €
8/12/2009	297,50 €	10%	29,75 €	29,75 €
Αποδεκτές αποσβέσεις κατόπιν πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων					159,20 €	99,53 €

Οι λοιπές αποσβέσεις παγίων ορθά δεν γίνονται δεκτές καθώς δεν προσκομίζεται ο τραπεζικός τρόπος εξόφλησης του συνολικού τιμήματος αγοράς του παγίου, καθώς αφορούν αγορά αγαθών αξίας άνω των 500,00 €, εφαρμόστηκε λανθασμένος συντελεστής απόσβεσης, αφορούν είδη που δεν χρησιμοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης (π.χ. στρώματα ύπνου), δεν προσκομίστηκαν τα τιμολόγια αγοράς κ.λπ. κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

Επειδή, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές τις δαπάνες συνολικού ποσού 3.726,60 € για το φορολογικό έτος 2017, προμήθειας αναλώσιμου υλικού για το μηχάνημα το οποίο χρησιμοποιείται για ιατρικές θεραπείες και για αισθητικές παρεμβάσεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α. Επειδή από τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. της προσφεύγουσας δεν προκύπτουν υπηρεσίες υπαγόμενες σε Φ.Π.Α. και εν γένει δεν είναι δυνατή η ελεγκτική επαλήθευση της έκδοσης των στοιχείων εσόδου που αφορούν ιατρικές ή αισθητικές επεμβάσεις στις οποίες χρησιμοποιήθηκαν τα σχετικά αναλώσιμα υλικά, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν είναι δυνατή η διασταύρωση της έκδοσης των αντίστοιχων στοιχείων εσόδου, με ενσωματωμένο το κόστος του αναλώσιμου υλικού.

Επειδή, η μη έκδοση στοιχείων εσόδων που υπάγονται σε Φ.Π.Α. δεν είναι δεσμευτική καθώς το εν λόγω μηχάνημα χρησιμοποιείται και για την παροχή ιατρικών θεραπειών (π.χ. θεραπεία ακράτειας ούρων) οι οποίες δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α. Επιπλέον, η αναγραφή των αναλωθέντων υλικών επί των Α.Π.Υ. δεν υπαγορεύεται από τις ισχύουσες διατάξεις. **Επειδή**, βάσει του ανωτέρω σκεπτικού, δεν στοιχειοθετείται η μη παραγωγικότητα της δαπάνης ποσού 3.726,60€, αυτή γίνεται δεκτή.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 24 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β',

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1073/2015, με θέμα «Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί φορολογικών αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4172/2013».

«...2.Ειδικότερα, με την παρ.1 του άρθρου 24 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β' της παραγράφου αυτής,

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοοικονομικής μίσθωσης.

Διευκρινίζουμε ότι ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο εν γένει νοείται το περιουσιακό στοιχείο το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της επιχείρησης και τα οφέλη από τη χρήση του εκτείνονται πέραν του ενός έτους.

3.α.Με την παρ.2 του ίδιου άρθρου διευκρινίζεται ότι, για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ο όρος «χρηματοοικονομική μίσθωση» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια:

α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,

β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,

γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου όπως αυτή προκύπτει από τον πίνακα της παραγράφου 4, ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,

δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται τουλάχιστον στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται,

ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος σύμφωνα με την περίπτωση δ' δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.»

Επειδή, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτές τις δαπάνες συνολικού ποσού 18.600,00 € - τις οποίες η προσφεύγουσα καταχώρησε στα βιβλία της αντί αποσβέσεων - για το φορολογικό έτος 2017, οι οποίες αφορούν ενοικίαση του μηχανήματοςδιότι η συγκεκριμένη ενοικίαση πληροί τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστεί χρηματοοικονομική μίσθωση σύμφωνα με την από σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας και της εκμισθώτριας εταιρίας με την επωνυμία Με την ανωτέρω σύμβαση προβλέπεται όρος συμφέρουσας αγοράς για την εξαγορά του μηχανήματος μετά από ένα έτος μίσθωσης σε τιμή 40.920,00 € μείον τα καταβληθέντα μισθώματα, τα οποία θα ανέρχονται στο ύψος των 37.200,00 €, ήτοι στην τιμή των 3.720,00€.

Επειδή, η τιμή εξαγοράς (3.720,00 €) είναι όρος συμφέρουσας εξαγοράς του μηχανήματος σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας (40.920,00 €). Επιπλέον, η αξία των μισθωμάτων ανέρχεται στο 90,91% (37.200,00 / 40.920,00) της αγοραίας αξίας του μηχανήματος. Συνεπώς, ορθά χαρακτηρίζεται από τον έλεγχο ως «χρηματοοικονομική μίσθωση» για την οποία έπρεπε να υπολογιστούν οι αναλογούσες αποσβέσεις παγίου. Πέραν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν προκύπτουν τα στοιχεία εσόδου της προσφεύγουσας για την παροχή υπηρεσιών με τη χρήση του εν λόγω μηχανήματος ώστε να θεωρείται παραγωγική η δαπάνη.

Επειδή, η προσφεύγουσα ζητά για λόγους χρηστής διοίκησης να γίνει αναγνώριση τουλάχιστον του 10% της συνολικής αξίας του παγίου.

Επειδή, βάσει των διατάξεων των παρ. 4 & 6 του άρθρου 24 του ν.4172/2013, γίνεται δεκτή η αναγνώριση της δαπάνης της απόσβεσης για το εν λόγω μηχάνημα ποσού 2.387,00 € (40.920,00 *10%*7/12).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 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, σύμφωνα με το άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ.:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017, με θέμα “Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας”:

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 στις 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.

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν .4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός. ...»

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αριθμό πρωτ. ΔΕΔυπόμνημά της προσκομίζει τα κάτωθι στοιχεία:

Για το φορολογικό έτος 2016:

1. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (ταμιευτηρίου) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την προσφεύγουσα και συνδικαιούχο την, με αιτιολογία, πίστωσης ποσού 1.000,00 €.

2. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (όψεως) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την εταιρία με αιτιολογία, χρέωσης ποσού 1.000,00 €.

3. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της δικαιούχου και πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 420,00 €.

4. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της εταιρίαςκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 150,00 €.

4. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ.....τραπεζικού λογαριασμού της εταιρίαςκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 150,00 €.

5. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ.....τραπεζικού λογαριασμού της εταιρίαςκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 140,00 €.

6. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ.....τραπεζικού λογαριασμού της εταιρίαςκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 127,00 €.

7. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ.....τραπεζικού λογαριασμού της δικαιούχουκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 682,44 €.

8. Φωτοτυπικό αντίγραφο αντιστοίχισης κινήσεων ebanking της με χρέωση του με αρ.....τραπεζικού λογαριασμού της δικαιούχουκαι πίστωση του με αρ..... τραπεζικού λογαριασμού της προσφεύγουσας της Τράπεζας, ποσού 380,00 €.

Για το φορολογικό έτος 2017:

1. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (ταμιευτηρίου) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την προσφεύγουσα, με αιτιολογία πίστωσης ποσού 15.000,00 €.

2. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμότραπεζικού λογαριασμού (όψεως) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την εταιρία με Α.Φ.Μ., με αιτιολογία, χρέωσης ποσού 15.000,00 €.
3. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (ταμειυτηρίου) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την προσφεύγουσα, με αιτιολογία, πίστωσης ποσού 3.000,00 €.
4. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμότραπεζικού λογαριασμού (όψεως) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την εταιρία με Α.Φ.Μ., με αιτιολογία χρέωσης ποσού 3.000,00 €.
5. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης του με αριθμό τραπεζικού λογαριασμού (ταμειυτηρίου) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την προσφεύγουσα, με αιτιολογία, πίστωσης ποσού 6.100,00 €.
6. Φωτοτυπικό αντίγραφο της από τραπεζικής κίνησης, μεταξύ άλλων, του με αριθμότραπεζικού λογαριασμού (όψεως) της Τράπεζας με κύριο δικαιούχο την εταιρία με Α.Φ.Μ., με αιτιολογία “, χρέωσης ποσού 6.100,00 €.

Επειδή, για τις ανωτέρω πιστώσεις στον τραπεζικό της λογαριασμό η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελούν καταβολές από την εταιρία με την επωνυμία στην οποία η ίδια είναι εταίρος και διαχειρίστρια και γίνονταν με σκοπό την ταμειακή διευκόλυνση ή την καταβολή αμοιβών σε διάφορους προμηθευτές.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω προσκομισθέντων στοιχείων, των χρηματικών ποσών που καταλογίστηκαν σύμφωνα με την απόΈκθεση Ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ως ποσά αγνώστου προέλευσης για την προσφεύγουσα, μετά τον επιμερισμό τους στους συνδικαιούχους, και των στοιχείων του TAXIS, προκύπτουν τα κάτωθι ποσά ως προερχόμενα από τραπεζικό λογαριασμό νομικού προσώπου στο οποίο συμμετέχει η προσφεύγουσα τα οποία δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017. Ο χαρακτηρισμός των πιστώσεων αυτών ως δάνειο, ταμειακή διευκόλυνση κ.λπ. αποτελεί αντικείμενο του ελέγχου με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016						
REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Ποσό που αφορά την προσφεύγουσα
.....	23/03/2016	.....	150,00	75,00
.....	29/03/2016	.....	150,00	75,00
.....	04/04/2016	.....	140,00	70,00
.....	16/05/2016	.....	127,00	63,50
.....	29/09/2016	.....	1.000,00	500,00
					1.567,00	783,50

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017						
REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Ποσό που αφορά την προσφεύγουσα

219	.....	.....	28/08/2017	.....	15.000,00	7.500,00
222	.....	.....	11/09/2017	.....	3.000,00	1.500,00
225	.....	.....	28/09/2017	.....	6.100,00	3.050,00
					24.100,00	12.050,00

Κατόπιν των ανωτέρω, το εισόδημα της προσφεύγουσας το οποίο αποτελεί αγνώστου προέλευσης εισόδημα, βάσει των τραπεζικών πιστώσεων και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 διαμορφώνεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.	
Εισόδημα αγνώστου προέλευσης από ονομαστικές καταθέσεις βάσει ελέγχου	6.872,44
ΜΕΙΟΝ: Καταθέσεις γνωστής προέλευσης από	783,50
Εισόδημα αγνώστου προέλευσης από ονομαστικές καταθέσεις βάσει της παρούσας απόφασης	6.088,94

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 - ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ		
	ΕΛΕΓΧΟΣ	Δ.Ε.Δ.
Πρωτογενείς πιστώσεις	128.747,20	128.747,20
Δηλωθέντα εισοδήματα	84.837,40	84.837,40
ΜΕΙΟΝ: Ποσά που αφορούν μη έκδοση	15.400,00	1.520,00
ΜΕΙΟΝ: Καταθέσεις γνωστής προέλευσης από		12.050,00
Εισόδημα αγνώστου προέλευσης	28.509,80	30.339,80

Επειδή, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό του εισοδήματος αγνώστου προέλευσης του φορολογικού έτους 2017, αφαιρέσε από τις πρωτογενείς πιστώσεις της προσφεύγουσας το ποσό των 15.400,00 € το οποίο προσδιόρισε ως αξία των μη εκδοθεισών Α.Π.Υ.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή και τα με αριθμό πρωτ. συμπληρωματικά υπομνήματα της προσφεύγουσας προσκομίστηκαν στοιχεία με βάση τα οποία η αξία της μη έκδοσης προσδιορίστηκε από την υπηρεσία μας στο ποσό των 1.520,00 €.

Συνεπώς, μετά την αφαίρεση του εν λόγω ποσού (1.520,00 €) και των καταθέσεων γνωστής προέλευσης (ποσού 12.050,00 € από) το εισόδημα αγνώστου προέλευσης για το φορολογικό έτος 2017 προσδιορίζεται στο ποσό των 30.339,80€.

Όσον αφορά το ποσό της μη έκδοσης, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, η βάση ελέγχου προστιθέμενη διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα ανέρχεται σε 15.400,00 €, ενώ από την υπηρεσία μας η διαφορά αυτή προσδιορίστηκε στο ποσό των 1.520,00 €, για το φορολογικό έτος 2017.

5ος προσβαλλόμενος λόγος – Απιολόγηση προσωπικών καταθέσεων μετρητών βάσει πίνακα ανάλωσης

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 της ΠΟΛ.1175/2017, με θέμα “Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας”:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούτως 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1270/24.12.2013:

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

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔυπόμνημά της πίνακα ανάλωσης των οικογενειακών εισοδημάτων της για το οικονομικό έτος 2003 έως το φορολογικό έτος 2017, με σκοπό την αιτιολόγηση των προσωπικών της καταθέσεων οι οποίες χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως αγνώστου προέλευσης. Ο ανωτέρω πίνακας ανάλωσης εστάλη με την με αριθμό2η Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας στο αρμόδιο 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προκειμένου να διενεργήσει πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις από Πρόσθετες Ελεγκτικές Επαληθεύσεις του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο εν λόγω πίνακας δεν μπορεί να συγκριθεί με τις καταθέσεις της προσφεύγουσας, καθώς περιλαμβάνει και τα εισοδήματα του συζύγου της του οποίου τα τραπεζικά προϊόντα δεν δύναται να ελεγχθούν. Επιπλέον, αφορά στις τεκμαρτές (αντικειμενικές) δαπάνες διαβίωσης και επομένως δεν αποδεικνύει την ύπαρξη διαθέσιμων μετρητών προς κατάθεση ή ανάλωση.

Ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη ενός πίνακα πραγματικών χρηματικών διαθεσίμων της προσφεύγουσας για ανάλωση κατά την 31/12/2015 με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία (φορολογικές δηλώσεις, TAXIS, ELENXIS, ΠΟΛ.1033/2014 κ.λπ.) από τον οποίο δεν προκύπτει θετικό υπόλοιπο χρηματικών διαθεσίμων, κυρίως εξ αιτίας των μεταφορών με εμβάσματα χρηματικών διαθεσίμων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του εξωτερικού, συνολικού ποσού 400.000,00 € κατά τα έτη 2012 και 2014.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία για τις τραπεζικές κινήσεις και τα υπόλοιπα των λογαριασμών της στην αλλοδαπή ώστε να είναι δυνατή η εκτίμηση της ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η ίδια είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Κατόπιν των με αριθμό πρωτ.&πορισμάτων του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί των με αριθμό&Πράξεων Αναπομπής της υπηρεσίας μας και του σκεπτικού της παρούσας απόφασης το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας προσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016				
	Δήλωση	Έλεγχος	Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	98.233,63	116.663,63	101.053,63	2.820,00
Μείον δαπάνες χρήσης	73.059,58	73.059,58	73.059,58	-
Κέρδος βάσει λογ. Προσδιορισμού	25.174,05	43.604,05	27.994,05	2.820,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες		28.199,32	17.491,13	17.491,13
Φορολογητέα καθαρά κέρδη	25.174,05	71.803,37	45.485,18	20.311,13
Εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία παρ.4 άρθρου 21 Κ.Φ.Ε.		6.872,44	6.088,94	6.088,94
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	6.681,54	6.681,54	6.681,54	-
Μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα	26,94	26,94	26,94	-
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	31.882,53	85.384,29	58.282,60	26.400,07

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017				
	Δήλωση	Έλεγχος	Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Ακαθάριστα έσοδα χρήσης	89.623,79	105.023,79	91.143,79	1.520,00
Μείον δαπάνες χρήσης	117.928,51	117.928,51	117.928,51	-
Κέρδος βάσει λογ. Προσδιορισμού	-28.304,72	-12.904,72	-26.784,72	1.520,00
Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες		68.147,61	52.295,48	52.295,48
Φορολογητέα καθαρά κέρδη		55.242,89	25.510,76	25.510,76
Εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία παρ.4 άρθρου 21 Κ.Φ.Ε.		28.509,80	30.339,80	30.339,80
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	4.432,18	4.432,18	4.432,18	-
Μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα	2,79	2,79	2,79	-
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	4.434,97	88.187,66	60.285,53	55.850,56

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., και ειδικότερα:

Την τροποποίηση των:

A) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

B) υπ' αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Την επικύρωση της:

A) υπ' αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊστάμενου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A) υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016

	ΔΗΛΩΣΗ (A)	ΕΛΕΓΧΟΣ (B)	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ. (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ - A)
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	50.909,25	50.909,25	50.909,25	-
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	31.882,53	85.384,29	58.282,60	26.400,07
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό	5.164,09	26.843,05	14.741,30	9.577,21
Προκαταβολή φόρου	5.501,54	5.501,54	5.501,54	-
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακιν.	211,00	211,00	211,00	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτ.	42,20	42,20	42,20	-
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		10.839,48	4.788,61	4.788,61
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.083,60	7.375,06	5.004,13	1.920,53
Τέλος επιτηδεύματος	1.300,00	1.300,00	1.300,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2.165,80	2.165,80	2.165,80	-
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	17.468,23	54.278,13	33.754,58	16.286,35

B) υπ' αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017

	ΔΗΛΩΣΗ (A)	ΕΛΕΓΧΟΣ (B)	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ. (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ - A)
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	29.002,82	29.002,82	29.002,82	-
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	4.434,97	88.187,66	60.285,53	55.850,56
Υπόλοιπο φόρου πιστωτικό	-17.912,23		-1.901,98	16.010,25
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό		9.355,30		
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	72,00	72,00	72,00	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτ.	14,40	14,40	14,40	-
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		13.633,77	8.005,13	8.005,13
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	626,14	5.921,73	3.479,97	2.853,83
Τέλος επιτηδεύματος	1.300,00	1.300,00	1.300,00	-
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	183,34	183,34	183,34	-
Ποσό φόρου που επιστράφηκε ή	15.716,35	15.716,35	15.716,35	-

ζητήθηκε προς επιστροφή				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	-	46.196,89	26.869,21	26.869,21

Γ) υπ' αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. 500,00 €
 Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.