



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 02 / 05 / 2023

Αριθμός απόφασης: 285

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά: α) της με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2016 και β) της με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς 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:

Κατόπιν της με αριθ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Η προσφεύγουσα διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το «Λιανικό εμπόριο γυναικείων ενδυμάτων». Από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών της λογαριασμών κατά τα ελεγχόμενα έτη, διαπιστώθηκε πλήθος καταθέσεων μετρητών.

Ο έλεγχος σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην απόσχετική έκθεση ελέγχου προέβη στις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013, του ΚΦΔ και των οριζόμενων στην Α.1293/23-07-2019 διαταγή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποίησε τα αποτελέσματα του ελέγχου στην προσφεύγουσα με το με αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη με υπομνήματα της και για την αιτιολόγηση των καταθέσεων των μετρητών, προσκόμισε στον έλεγχο πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2002 – 2015. Καθώς όμως στον εν λόγω πίνακα, η προσφεύγουσα δεν είχε απεικονίσει σωστά ανά έτος τα οικογενειακά της εισοδήματα και δεν είχε συμπεριλάβει σε αυτόν τα αντίστοιχα εισοδήματα και δαπάνες του έτους 2013, ο έλεγχος κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στην ΠΟΛ. 1033/2014, κατάρτισε νέο πίνακα με το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο της, σύμφωνα με τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν διαθέτει πλεονάζον χρηματικό κεφάλαιο – μετρητά, που μπορεί να επικαλεστεί κι ως εκ τούτου ο έλεγχος κατέληξε πως το εισόδημα του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 (προσαύξηση περιουσίας) για την χρήση 2016, ανέρχεται στο ποσό των **30.915,72 €** και για την χρήση 2017 στο ποσό των **5.050,00 €**. Κατόπιν τούτου προέβη στην έκδοση :

-της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, με χρεωστικό ποσό φόρου 10.202,19 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 5.101,10 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.370,18 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **17.673,47 €**,

-της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, με χρεωστικό ποσό φόρου 3.129,50 €, πλέον λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών 171,60 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 848,38 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 571,29 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **4.720,77 €**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι ανωτέρω σχετικές πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν συντρέχει λόγος χρησιμοποίησης έμμεσων τεχνικού ελέγχου και για τις δύο χρήσεις διότι με την ανάλωση κεφαλαίου καλύπτεται η διαφορά πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος.

-Κατά τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος δεν ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά εισοδήματα από τα ακίνητα όπως έχουν δηλωθεί στο Ε1, αλλά μειωμένα κατά 5%.

-Δεν έχουν ληφθεί υπόψη δάνεια και συγκεκριμένα για τη χρήση 2006 ποσό 300.000,00 ευρώ, για τη χρήση 2008 ποσό 58.500,00 €, για τη χρήση 2003 ποσό 42.300,00 ευρώ και 17.700,00 ευρώ και για τη χρήση 2007 ποσό 50.000, 00 ευρώ. Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε τις σχετικές συμβάσεις των ως άνω επικαλούμενων δανείων:

-Την από Σύμβαση Τοκοχρεωλυτικού Στεγαστικού Δανείου Ευρώ 300.000,00 από την Τράπεζα

-Την από Σύμβαση χορήγησης διπλοεπιδοτούμενου επιτοκίου για κεφάλαιο κίνησης σε επαγγελματίες / επιχειρήσεις πυρόπληκτων περιοχών με την εγγύηση του ελληνικού δημοσίου, ποσού 58.500,00 € από την Τράπεζα

-Την από Σύμβαση Πίστωσης με ανοικτό (αλληλόχρεο) λογαριασμό ευρώ 25.000,00 της Τράπεζας

-Την από Σύμβαση Στεγαστικού Δανείου ποσού 42.300,00 € από την Τράπεζα

-Την από Σύμβαση Στεγαστικού Δανείου ποσού 17.700,00 € από την Τράπεζα

-Την από Σύμβαση Τοκοχρεωλυτικού Στεγαστικού Δανείου Ευρώ 50.000,00 από την Τράπεζα

Επειδή, στην παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«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 τις διατάξεις του άρθ. 34 του Ν.4987/2022, (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. [.....]»

Επειδή, στο άρθρο 39 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Ε., η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.τ.λ.), 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.»

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

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του...

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο **ΔΕΑΦ Α** έγγραφό μας [.....]

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. [.....]»

Επειδή, στο με αριθμ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

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

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

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

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

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

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

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

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

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής

τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1076/2015 διευκρινίζονται τα εξής:

Άρθρο 34

[.....]

ε) Δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία ότι φέρουν βέβαιη χρονολογία. Απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό έγγραφο με βέβαιη χρονολογία, που να αποδεικνύει τη σύναψη δανείου και την καταβολή των χρηματικών ποσών που καταβλήθηκαν το κρίσιμο φορολογικό έτος. Σύμβαση δανείου που έχει καταρτιστεί στο εξωτερικό, απαιτείται επίσημη μετάφρασή της στα ελληνικά. Επίσης, απαιτείται βεβαίωση εισαγωγής συναλλάγματος για τα εν λόγω ποσά και πιστοποιητικό ευρωποίησης αν είναι σε ξένο νόμισμα.

Επίσης, όταν πρόκειται για κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 πρέπει να αποδεικνύεται ότι το δάνειο λήφθηκε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

[.....]

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα είχε απαλλαγεί από το φόρο.

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας καθώς και από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις

β , γ , δ , ε , και στ της παραγράφου 2 του άρθρου 34, καθώς και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 του ΚΦΕ , ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Σημειώνουμε ότι δεν υπάγονται οι επιχορηγήσεις που λαμβάνει ο φορολογούμενος λόγω υπαγωγής σε αναπτυξιακό νόμο για πραγματοποίηση επενδύσεων.

Κατά ρητή διατύπωση του νόμου, τα αρνητικά εισοδήματα (ζημίες) πρέπει να συμψηφίζονται με τα θετικά και η αφαίρεση των δαπανών που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32 πρέπει να γίνεται έστω και αν ο φορολογούμενος εξαιρείται από αυτά (π.χ. ανάπηρος για τη δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου, που απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%).

Διευκρινίζεται ότι τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και υπάρχει απαλλαγή από τις αντικειμενικές δαπάνες των άρθρων 31 και 32 του Κ.Φ.Ε. τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών.».

Επειδή σύμφωνα με τις αποφάσεις και τις θέσεις της Διοίκησης, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, δεδομένου ότι πρόκειται για προσδιορισμό διαθεσίμων μετρητών και όχι για προσδιορισμό τεκμαρτού εισοδήματος, για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθεσίμου και μη αναλωθέντος κεφαλαίου που αντιστοιχεί σε ταμειακά διαθέσιμα, το οποίο συγκρίνεται και με τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων θα πρέπει να ελέγχεται αφενός εάν έχει ληφθεί υπόψη το πραγματικό εισόδημα καθώς και το πραγματικό αναλωθέν ποσό για αγορές και δαπάνες, (και όχι οι τεκμαρτές), δεδομένου ότι το ποσό το οποίο κάθε φορά κρίνεται αντιστοιχεί σε ταμειακή βάση και επίσης θα πρέπει εν συνεχεία να ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως. (σχετικές ΠΟΛ 1270/2013, ΠΟΛ1259/2014).

Ενώ ως προς την αξιολόγηση της δυνατότητας επανακατάθεσης των ταμειακών διαθεσίμων μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι τα επικαλούμενα ταμειακά διαθέσιμα που υφίστανται είτε από μη αναλωθέν πραγματικό κεφάλαιο είτε από προγενέστερες αναλήψεις και εισπράξεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών. (ΔΕΑΦ Α).

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ, 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα τηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα το «Λιανικό εμπόριο γυναικείων ενδυμάτων» και σύμφωνα με την σχετική εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. της διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος χρήσεων 2016 και 2017. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο και από τις κινήσεις των τραπεζικών της λογαριασμών προέκυψαν καταθέσεις μετρητών, για την αιτιολόγηση των οποίων η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο πίνακα με το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο/μετρητά εις χείρας της, από το έτος 2002 έως 2015.

Στον εν λόγω πίνακα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν απεικόνισε σωστά ανά έτος τα οικογενειακά εισοδήματα και τις πραγματικές δαπάνες και δεν συμπεριέλαβε στον Πίνακα τα εισοδήματα και τις δαπάνες του οικ. έτους 2014 (χρήση 2013) κι ως εκ τούτου ο έλεγχος από τα δεδομένα των εισοδημάτων και των πραγματικών δαπανών όπως απεικονίζονται στις φορολογικές δηλώσεις ετών 2002 έως 2015, τα δεδομένα του συστήματος «TAXIS» για τους καταβληθέντες φόρους, τις πληροφορίες-στοιχεία που απέστειλε ηλεκτρονικά η ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ. 1033/2014, σχημάτισε νέο Πίνακα με το Πραγματικό Διαθέσιμο Κεφάλαιο - Μετρητά ετών 2002 έως και 2015 που δύναται η προσφεύγουσα να έχει εις χείρας της, από τον οποίο όμως προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν διαθέτει πλεονάζον χρηματικό κεφάλαιο από προηγούμενα έτη (προσδιορίστηκε αρνητικό υπόλοιπο -262.498,75 ευρώ) ώστε να μπορεί να επικαλεστεί ότι το κατέχει εις χείρας της, προκειμένου να δικαιολογήσει τις καταθέσεις μετρητών στα υπό κρίση φορολογικά έτη.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώθηκε εισόδημα του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 (προσαύξηση περιουσίας) για την χρήση 2016, η οποία ανέρχεται στο ποσό των **30.915,72 €**. Για την χρήση 2017 επίσης διαπιστώθηκαν πιστώσεις που από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν δεν αιτιολογήθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους κι οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των **5.050,00 €**.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου και κατά βάση ισχυρίζεται:

α)ότι δεν συντρέχει λόγος χρησιμοποίησης έμμεσων τεχνικού ελέγχου και για τις δύο χρήσεις διότι με την ανάλωση κεφαλαίου καλύπτεται η διαφορά πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος.

β)και επίσης ότι κατά τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος δεν ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά εισοδήματα από τα ακίνητα όπως έχουν δηλωθεί στο Ε1, αλλά μειωμένα κατά 5% και ακόμη ότι δεν έχουν ληφθεί υπόψη δάνεια και συγκεκριμένα για τη χρήση 2006 ποσό 300.000,00 ευρώ, για τη χρήση 2008 ποσό 58.500,00 €, για τη χρήση 2003 ποσό 42.300,00 ευρώ και 17.700,00 ευρώ και για τη χρήση 2007 ποσό 50.000, 00 ευρώ.

Επειδή ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς αναφέρονται τα εξής:

α)Από την σχετική απόέκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος προκύπτει ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Ν. 4172/2013 και του Κ.Φ.Δ. και δεν χρησιμοποιήθηκε κάποια μέθοδος έμμεσων τεχνικών ελέγχου ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

β)Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας σχετικά με το ότι στον πίνακα ανάλωσης πρέπει να ληφθούν τα ακαθάριστα εισοδήματα από ακίνητα και τα ως άνω επικαλούμενα δάνεια σημειώνεται ότι η ελεγκτική αρχή με την εισήγηση απόψεών της επαναπροσδιόρισε το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών λαμβάνοντας υπόψη α)τα πραγματικά (ακαθάριστα) εισοδήματα από τα ακίνητα (του άρθρου 39 του ν.4172/2013), όπως αυτά προκύπτουν από το έντυπο Ε1 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, β) ενώ ως προς τα επικαλούμενα δάνεια αναφέρονται τα εξής:

-Το ποσό των 300.000,00 € του στεγαστικού δανείου, σύμφωνα με την προσκομισθείσα σύμβαση, είχε δηλωθεί τμηματικά στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των χρήσεων 2006 και 2007 από την προσφεύγουσα, όπως και η ανέγερση ακινήτου και συνεπώς είχε ήδη συμπεριληφθεί στον πίνακα ανάλυσης της οικείας έκθεσης ελέγχου,

-Δεν λαμβάνονται υπόψη στη χρήση 2003 ποσά 42.300,00 € και 17.700,00 € και στη χρήση 2007 ποσό 50.000,00 €, που αφορούν σύμφωνα και με τις προσκομισθείσες συμβάσεις ποσά στεγαστικών δανείων, τα οποία αφενός δεν είχαν δηλωθεί στον αντίστοιχο κωδικό των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ετών που αφορούν, ούτε είχαν δηλωθεί επίσης και αντίστοιχες δαπάνες ανέγερσης – επισκευής ακινήτων αφετέρου τα εν λόγω δάνεια ως στεγαστικά λήφθηκαν προκειμένου να αναλωθούν για συγκεκριμένο σκοπό.

-Λαμβάνονται υπόψη τα ποσά 58.500,00 € και 25.000,00 € καθότι όπως διαπιστώνεται από τις προσκομισθείσες συμβάσεις αφορούν σε δάνεια για κεφάλαιο κίνησης σε επαγγελματίες/επιχειρήσεις,

Στον παρακάτω πίνακα επαναπροσδιορίσθηκε το Πραγματικό Διαθέσιμο Κεφάλαιο (Μετρητά), ετών 2002 έως και 2015, και συγκεκριμένα προσδιορίστηκε αρνητικό υπόλοιπο (ποσού - 150.791,97 €) ως εξής :

	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΤΩΝ 2002-2015	
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ(ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ)
Εισόδημα από ακίνητα	70.927,50	544.788,16
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατά ειδικό τρόπο	480,11	0,23
Πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων δάνεια	0,00	348.779,63
Ακαθάριστα έσοδα	231.369,99	1.989.503,57
Σύνολο Εισοδημάτων	302.777,60	2.883.071,59
Δαπάνες	181.069,53	2.157.021,43
Ενοίκια	4.950,00	
Ενφια-ΦΑΠ-ΕΤΑΚ	7.624,91	28.060,88
Φόροι	158.367,57	37.705,67
Αγορά ή μίσθωση Αυτοκ/των	33.950,00	
Ανέγερση οικοδομών		265.279,63
Τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων	81.416,07	228.919,12
Ασφαλιστικές εισφορές	31.284,08	36.415,28
Έξοδα (049)	32.094,10	32.094,10
Ασφάλιστρα	844,39	2.447,92
Ιατρικά	4.637,94	12.458,54
Σύνολο Δαπανών	536.238,59	2.800.402,57
υπόλοιπο υπόχρεου	-233.460,99	
υπόλοιπο συζύγου (προσφεύγουσας)		82.669,02
Συνολικό Οικογενειακό διαθέσιμο κεφάλαιο		-150.791,97

Ως εκ τούτου η προσφεύγουσα, δεν διαθέτει πλεονάζον χρηματικό κεφάλαιο από προηγούμενα έτη, ώστε να μπορεί να επικαλεστεί ότι το κατέχει εις χείρας της προκειμένου να δικαιολογήσει τις καταθέσεις μετρητών στα υπό κρίση φορολογικό έτη .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

- με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2016 και
- με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, Φορολογικού Έτους 2017,

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	10.202,19
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	5.101,10
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.370,18
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	17.673,47

(ως η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016)

Φορολογικό έτος 2017

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	3.129,50
Λοιπά συμβ. Ποσά	171,60
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	848,38
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	571,29
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	4.720,77

(ως η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.