



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

23/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

**1285**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

## 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,  
γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη 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' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ΕΙ 2023 ενδικοφανή προσφυγή, του ..... με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ..... κατά **α)** της υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, **β)** της υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, **γ)** της υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 58Α§1 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2016 και **δ)** της υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Πράξης επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ για το φορολογικό έτος 2021 και των με ημερομηνία θεώρησης 08-12-2022 οικείων εκθέσεων ελέγχου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων αιτείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Την από 25-01-2023 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ΕΙ 2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με Α.Φ.Μ. .... , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 122.687,43 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 61.343,72 € και ειδική εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 26.087,23 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 210.118,38 €.

β) Με την υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 55.362,75 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 2.677,78 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 58.040,53 €.

γ) Με την υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 58Αξ1 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού 25.003,60 € λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου συνολικής καθαρής αξίας 210.158,79 €, πλέον Φ.Π.Α. ποσού 50.007,21 €, ήτοι συνολικού ποσού 260.166,00 €.

δ) Με την υπ' αριθ. .... /08-12-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ποσού 250,00 € λόγω μη ανταπόκρισης σε έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και συγκεκριμένα στη με αριθ. πρωτ. .... /31-08-2021 Πρόσκληση προσκόμισης των λογιστικών αρχείων και στοιχείων της φορολογικής περιόδου από 01-01-2016 έως και 31-12-2016.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των με ημερομηνία θεώρησης 08-12-2022 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής των διατάξεων του ΚΦΔ του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ. .... /12-07-2021 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του ως άνω ΕΛ.ΚΕ. για το φορολογικό έτος 2016.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ. ....../12-07-2021 εντολής ελέγχου του, η οποία τροποποίησε τη με αριθ. ....../12-07-2021 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων διενεργήθηκε έλεγχος στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών «ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΓΡΑΦΕΙΩΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΚΑΙ ΓΡΑΦΕΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ», με Α.Φ.Μ. .... και έδρα στην .....

Έναυσμα του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. .... ΕΞ 2019/16-10-2019 Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ Αττικής (το οποίο ελήφθη διαμέσου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με το με αριθ. πρωτ. ....../17-06-2021 έγγραφό της και έλαβε αριθ. πρωτ. ....../23-06-2021 εισερχομένου εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Σύμφωνα με το ως άνω Δελτίο πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση με την επωνυμία «.....», με κύρια δραστηριότητα «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΣΙΔΗΡΟΥ- ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΙΔΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΩΝ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ», δυνάμει της με αριθ. ....../18 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Αττικής έκρινε ότι η ανωτέρω οντότητα ήταν συναλλακτικά ανύπαρκτη και το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής και ότι μεταξύ των ληπτών είναι και ο προσφεύγων. Από τον ανωτέρω έλεγχο της ΥΕΔΔΕ Αττικής προέκυψε ότι ο προσφεύγων ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία, τα οποία έλαβε από την επιχείρηση «.....», για τη χρήση 2016, συνολικής καθαρής αξίας 22.321,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.357,04 €, ήτοι συνολικής αξίας 27.678,04 €.

Στη συνέχεια ο έλεγχος απέστειλε στον προσφεύγοντα τη με αριθ. ....../31-08-2021 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, την οποία ο προσφεύγων παρέλαβε στις 07-09-2021, ωστόσο δεν ανταποκρίθηκε. Η μη ανταπόκριση στο αίτημα της φορολογικής αρχής είχε ως αποτέλεσμα να ακυρωθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις (άρθρο 28 παρ. 1 περ. γ του ΚΦΕ) και τα ακαθάριστα έσοδα να προσδιοριστούν με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, βάσει του άρθρου 28 παρ. 2 του ΚΦΕ.

Επιπλέον, ο έλεγχος προέβη σε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Από την επεξεργασία του με αριθ. .... τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντα, προέκυψαν πιστώσεις οι οποίες δεν συνάδουν με τα δηλωθέντα ποσά στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016. Ο έλεγχος με το με αριθ. πρωτ. 4<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής .... ΕΞ 2022/06-09-2022 αίτημα του άρθ. 14 του ΚΦΔ, αιτήθηκε περαιτέρω διευκρινήσεις από τον προσφεύγοντα προκειμένου να αιτιολογήσει εάν οι εν λόγω πιστώσεις έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα και ο έλεγχος προσδιόρισε ποσό ύψους 210.158,79 € ως αποκρυβείσα ύλη (μη έκδοση Α.Λ.Σ.) και ποσό ύψους 79.052,21 € ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας. Ως εκ τούτου προέκυψαν τα κάτωθι:

	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	ΦΟΡΟΣ
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ</b>	0,01	15%	0,00
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ</b>	79.052,21	33%	26.087,23
<b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ</b>	233.750,79	22%-45%	98.187,86
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	312.803,01		124.275,00

Εν συνεχεία συντάχθηκε το με αριθ. ....../21-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου του άρθ. 28 του ΚΦΔ μαζί με τις σχετικές με τις προσωρινές πράξεις, στα οποία ο προσφεύγων δεν

ανταποκρίθηκε, εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας και ακολούθως ο Προϊστάμενος 4<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ. Αττικής προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση «.....» ήταν φορολογικά υπαρκτή κατά το χρόνο της συναλλαγής και καλόπιστα συναλλάχθηκε ο ίδιος μαζί τους. Ο ίδιος πραγματοποίησε συνάντηση με εκπρόσωπο και ιδιοκτήτη της εν λόγω εταιρείας όπου και συμφώνησαν τις ενέργειες που θα λάβουν χώρα, τον τμηματικό τρόπο πληρωμής προκειμένου να πραγματοποιηθούν οι συμφωνημένες εργασίες ανακαίνισης του γραφείου του, αλλά και μεταγενέστερες εργασίες σε έτερους επαγγελματικούς χώρους. Επομένως, ο ίδιος κατέβαλε τμηματικά το ποσό των 22.321,00 €, πλέον Φ.Π.Α. σε μετρητά. Η εκδότρια εταιρεία είχε συσταθεί νομότυπα καθώς είχε κάνει έναρξη εργασιών, υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις, είχε θεωρήσει βιβλία και στοιχεία στην αρμόδια Φορολογική αρχή και τα παραστατικά που εξέδιδε ήταν νομότυπα. Η δε καλή του πίστη αποδεικνύεται από το γεγονός ότι την περιέλαβε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις της χρήσης 2016 αλλά και στις σχετικές δηλώσεις του.

**Μη νόμιμη, άλλως αβάσιμη αιτιολογία του ελέγχου ως προς την εικονικότητα.** Ο έλεγχος, κατά πλήρη παράβαση της υποχρέωσης της πλήρους αιτιολόγησης των αποφάσεων της διοίκησης έκρινε τα εν λόγω τιμολόγια ως εικονικά, έχοντας ως βάση τα συμπεράσματα έτερων ελέγχων οι οποίοι αφορούσαν έτερη, άγνωστη προς αυτόν, εταιρεία. Ο έλεγχος δεν προέβη σε καμία ελεγκτική ενέργεια επί των συγκεκριμένων συναλλαγών και παραστατικών.

- **Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και αρθ. 39 του ν. 4987/2022, ως προς την προσαύξηση περιουσίας.** Το σύνολο των πιστώσεων που επικαλείται ο έλεγχος δεν αφορά σε εισοδήματά του, αλλά τα εν λόγω ποσά εμβάσθηκαν στον λογαριασμό του από εταιρείες και εν γένει νομικές οντότητες, ώστε εν συνεχεία κατ' ενάσκηση της δραστηριότητάς του να προβεί σε έτερες μεταφορές, υπό την μορφή πληρωμών για λογαριασμό των εν λόγω εντολών του. Σε εκτέλεση των ανωτέρω, ξεκίνησε και η συνεργασία με τις εταιρείες με την επωνυμία «.....» και «.....». Επομένως, σε εκτέλεση των σχετικών συμβάσεων, του παρέδιδαν χρήματα, με τα οποία πλήρωνε κάποιες υποχρεώσεις τους και εν συνεχεία ο ίδιος εξέδιδε για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες, παραστατικά, τα οποία έχει συμπεριλάβει στις συγκεντρωτικές καταστάσεις και στις σχετικές δηλώσεις εισοδήματος και Φ.Π.Α.. Ο έλεγχος παρόλο που δέχθηκε ως αληθή τα εν λόγω τιμολόγια, παντελώς αναιτιολόγητα αφαίρεσε το συνολικό ποσό αυτών από τις πιστώσεις που δήθεν αποτελούν αποκρυβέν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**Σχετικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα περί λανθασμένης εκτίμησης εικονικότητας**  
**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 13 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

**«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα**

λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας.»

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

«...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.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

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.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

9. Η υποχρέωση της παραγράφου 8 εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες της παραγράφου 8(α) έως και 8(γ), αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

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**, με το άρθρο 15 του ν.4308/2014, ορίζεται ότι:

«1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική

μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

2. Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 5 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«...Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του Κώδικα ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 65 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**, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή

πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣΤΕ 506/08-02-2012), σε περίπτωση δε, αποδείξεως ανυπαρξίας της συναλλαγής (λόγω του ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο), δεν είναι δυνατόν να τεθεί θέμα καλής πίστης του λήπτη του εικονικού στοιχείου. ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 1405/2015, ΣΤΕ 4629/2014, ΣΤΕ 4473/2014, ΣΤΕ 721/2014, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 533/2013).

Σε κάθε περίπτωση, η καλοπιστία του λήπτη δεν είναι νοητή στην περίπτωση που ο εκδότης είναι συναλλακτικά ανύπαρκτος. (ΣΤΕ 3336/2015, ΣΤΕ 721/2014).

**Επειδή** σύμφωνα με την απόφαση ΣΤΕ 1404/2015:

«Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. Η απόδειξη της εικονικότητας μπορεί να προκύψει και από δικαστικό τεκμήριο».

**Επειδή**, με την ΣΤΕ 1238/2018, κρίθηκε μεταξύ άλλων:

«Επειδή, περαιτέρω, κατά τα παγίως κριθέντα (ΣΤΕ 394/2013, ΣΤΕ 4328/2013, ΣΤΕ 4570/2014, ΣΤΕ 4269/ 2014, 1405, 3336-40, ΣΤΕ 3347/2015, ΣΤΕ 3399/2015, ΣΤΕ 336/2018) κρίθηκε, όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, στην οποία αυτό αναφέρεται, είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας.

Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικώς ανύπαρκτος, ήτοι δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της), είτε ότι ο ανωτέρω εκδότης είναι φορολογικώς μεν υπαρκτός αλλά, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν από την συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως και του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει ότι πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή, στην οποία αφορά το φορολογικό στοιχείο).....».

**Επειδή**, εν προκειμένω, συνεπεία της υπ' αριθ. ....../18 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας της ατομικής επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ ....., και κύρια δραστηριότητα «ΧΟΝΔΡΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΣΙΔΗΡΟΥ- ΥΔΡΑΥΛΙΚΩΝ ΕΙΔΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΩΝ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ».

**Επειδή**, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν για την ως άνω ατομική επιχείρηση τα κάτωθι:

**«1) ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ**

Ως και ανωτέρω αναφέρεται ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει απογραφεί ως εργοδότης στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ, και επομένως η ελεγχόμενη οντότητα δεν απασχολεί προσωπικό.

**2) ΑΝΥΠΑΡΞΙΑ ΑΓΟΡΩΝ**

..... οι μόνες αγορές της ελεγχόμενης οντότητας στην χρήση 2016 συν. καθαρής αξίας 1.313.916,88€ από την ..... είναι εικονικές στο σύνολο της συναλλαγής. Επιπλέον η

ελεγχόμενη οντότητα δεν έχει δηλώσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αλλά ούτε και έχει προβεί σε εισαγωγές από τρίτες χώρες.

3) Ο ..... είναι διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος στην οντότητα ..... ΑΦΜ ..... η οποία μετέχει στο κύκλωμα έκδοσης και λήψης εικονικών φορ. στοιχείων και η οποία σύμφωνα με την σχετική έκθεση ελέγχου η οποία συντάχθηκε από την υπηρεσία μας έλαβε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορ. στοιχεία καθαρής αξίας ανά χρήση ως κάτωθι, έκδοσης , ..... και .....

χρήση 2013	50 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	778.088,95
χρήση 2014	74 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	1.870.061,59
χρήση 2015	51 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	1.789.503,60
χρήση 2016	23 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	484.851,97
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>198</b>			<b>4.922.506,11</b>

και εξέδωσε εικονικά ως προς το σύνολο της συναλλαγής ανά χρήση ως κάτωθι

χρήση 2013	80 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	805.953,75
χρήση 2014	116 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	1.976.556,40
χρήση 2015	208 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	2.067.442,74
χρήση 2016	127 στοιχεία	συνολικής αξίας	καθαρής	508.445,63
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>531</b>			<b>5.358.398,52</b>

η δε συνολική αξία των ληφθέντων και εκδοθέντων στοιχείων είναι 10.280.904,63€.»

**Επειδή**, από τον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι η ως άνω ατομική επιχείρηση, κατά το υπό κρίση έτος 2016 ήταν συναλλακτικώς ανύπαρκτο πρόσωπο και ότι το σύνολο των στοιχείων που εξέδωσε είναι εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής. Πιο συγκεκριμένα, υπό τα δεδομένα της δυνατότητας, της υποδομής του δυναμικού της, της μη απασχόλησης προσωπικού και της εγκατάστασης της έδρας δεν ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες παροχές.

**Επειδή**, μεταξύ των εταιρειών που έλαβαν τιμολόγια από την ανωτέρω οντότητα ήταν και ο προσφεύγων, ο οποίος ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε επτά (7) εικονικά φορολογικά στοιχεία, από την επιχείρηση «.....», για τη χρήση 2016, συνολικής καθαρής αξίας 22.321,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.357,04€, ήτοι συνολικής αξίας 27.678,04 €, τα οποία ο έλεγχος έκρινε εικονικά στο σύνολό τους.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι έχει προβεί σε πλήρη εξόφληση των επίμαχων τιμολογίων χωρίς ωστόσο να προσκομίζει κάποιο αποδεικτικό



στοιχείο που να επιβεβαιώνει τους ισχυρισμούς του, καθώς έχουν εξοφληθεί με μετρητά. Επομένως, οι ανωτέρω πληρωμές δεν δύνανται να εξακριβωθούν, καθ' ότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί με τραπεζικό μέσο και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, στοιχεία που να αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των συναλλαγών για τις οποίες εκδόθηκαν τα σχετικά παραστατικά, επομένως ο σχετικός ισχυρισμός του για εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας και πραγματικής συναλλαγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, επικαλείται επίσης έλλειψη ειδικούς, σαφούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας ως προς την εικονικότητα των επίμαχων συναλλαγών και καλοπιστία του ίδιου.

**Επειδή**, στο σώμα της πράξης επιβολής προστίμου, δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, καθώς όπως έχει γίνει και νομολογιακά δεκτό, η αιτιολογία μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται στην σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012, ΣτΕ 2695/1993).

**Επειδή** από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι η εκδότρια των στοιχείων επιχείρηση, ήταν κατά το κρίσιμο έτος φορολογικά μεν υπαρκτή, πλην όμως συναλλακτικά ανύπαρκτη, ενώ ο προσφεύγων στον οποίο μεταφέρθηκε το βάρος της απόδειξης, δεν προσκόμισε ικανά στοιχεία προκειμένου να τεκμηριώσει την πραγματοποίηση των συναλλαγών αυτών.

**Επειδή**, άλλωστε, η καλή πίστη του λήπτη των φορολογικών στοιχείων αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη και όχι περιπτώσεις όπως η προκείμενη, κατά την οποία οι συναλλαγές ήταν εικονικές στο σύνολό τους. Περαιτέρω, συνάγεται ότι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, που ο εκδότης είναι πρόσωπο συναλλακτικώς ανύπαρκτο, το βάρος της απόδειξης φέρει ο λήπτης του εικονικού στοιχείου. Σε κάθε περίπτωση, η επίκληση της καλής πίστης δεν αρκεί από μόνη της, αλλά ο συναλλασσόμενος οφείλει να την αποδεικνύει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων, που φέρει το βάρος απόδειξης της καλής της πίστης, δεν απέδειξε αυτήν ούτε κατά τη λήψη των επίδικων στοιχείων, ούτε όμως απέδειξε με οποιοδήποτε τρόπο ότι πραγματοποιήθηκαν οι φερόμενες ως συντελεσθείσες συναλλαγές από τον εκδότη των τιμολογίων (ΣτΕ 721/2014, 1313/2013).

Ως εκ τούτου, δεδομένου του γεγονότος ότι το σύνολο των επίμαχων συναλλαγών ήταν εικονικές και ουδέποτε πραγματοποιήθηκαν από τον εκδότη των υπό κρίση φορολογικών στοιχείων, δεν μπορεί να τεθεί θέμα καλοπιστίας του λήπτη και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

**Σχετικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα περί λανθασμένης εκτίμησης προσαύξησης περιουσίας**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις...

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 τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 29 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

**Επειδή**, στο άρθρο 39 του ΚΦΔ ορίζεται:

«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**, με την ΠΟΛ. 1175/2017 με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου και προσαύξησης περιουσίας, μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«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.

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.»

**Επειδή**, πρωτογενείς είναι οι πιστώσεις που αφορούν σε μετρητά από τον ελεγχόμενο ή τρίτους με οποιονδήποτε σκοπό π.χ. απλή κατάθεση, πληρωμή κάρτας, πληρωμή δόσης δανείου, πληρωμή τραπεζικών εξόδων κλπ. Επίσης, πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν οι επιταγές (ιδιωτικές ή τραπεζικές), τα εισερχόμενα εμβάσματα από τον ελεγχόμενο ή τρίτους, μεταφορά από λογαριασμούς τρίτων καθώς και πιστώσεις από μισθοδοσία, ενοίκια, μισθώματα, επαγγελματικές εισπράξεις κ.α.

**Επειδή**, με το με αριθμό ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο του Β' Τμήματος της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών του με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας», ορίζονται τα εξής:

**«Β' Προσαύξηση περιουσίας**

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

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

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

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

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

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. ....

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 προσάυξηση 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**, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣτΕ 884/2016 επταμ.).

**Επειδή**, στο άρθρο 54 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

[...] δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

[...]γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και [...]

**Επειδή**, στο άρθρο 58Α του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού

λογιστικού συστήματος. Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από τη μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

[...]

**Επειδή**, εν προκειμένω ο έλεγχος αντιπαραβάλλοντας τις επωνυμίες που αναφέρονται στις υποβληθείσες ΜΥΦ του προσφεύγοντα, τις επωνυμίες που αναφέρονται στις υποβληθείσες ΜΥΦ των αντισυμβαλλόμενων με την «Αιτιολογία συναλλαγής» που αναφέρεται στις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Είδος Κίνησης	Ποσό Συναλλαγής	ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
1	2016-01-11	.....	Π	900,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
2	2016-01-15	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
3	2016-01-20	.....	Π	650,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
4	2016-01-22	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
5	2016-01-29	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
6	2016-02-05	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
7	2016-02-15	.....	Π	500,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
8	2016-02-18	.....	Π	1.250,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
9	2016-02-25	.....	Π	915,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
10	2016-02-25	.....	Π	400,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
11	2016-02-26	.....	Π	1.850,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
12	2016-02-26	.....	Π	760,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
13	2016-03-04	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
14	2016-04-12	.....	Π	280,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
15	2016-04-14	.....	Π	10.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
16	2016-04-28	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
17	2016-05-02	.....	Π	6.600,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

18	2016-05-11	.....	Π	1.920,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
19	2016-05-11	.....	Π	9.560,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
20	2016-05-19	.....	Π	5.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
21	2016-05-31	.....	Π	500,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
22	2016-05-31	.....	Π	10.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
23	2016-06-08	.....	Π	2.500,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
24	2016-06-27	.....	Π	13.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
25	2016-07-01	.....	Π	8.200,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
26	2016-07-07	.....	Π	4.468,70	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
27	2016-07-15	.....	Π	4.140,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
28	2016-07-18	.....	Π	8.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
29	2016-07-20	.....	Π	7.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
30	2016-07-26	.....	Π	19.500,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
31	2016-08-05	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
32	2016-08-05	.....	Π	650,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
33	2016-08-09	.....	Π	330,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
34	2016-08-12	.....	Π	500,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
35	2016-08-18	.....	Π	12.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
36	2016-08-18	.....	Π	11.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
37	2016-08-30	.....	Π	19.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
38	2016-09-07	.....	Π	3.050,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
39	2016-09-16	.....	Π	10.010,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
40	2016-09-27	.....	Π	4.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
41	2016-09-30	.....	Π	350,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
42	2016-10-04	.....	Π	4.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
43	2016-10-06	.....	Π	5.050,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
44	2016-10-12	.....	Π	4.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
45	2016-10-14	.....	Π	5.050,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
46	2016-10-21	.....	Π	10.050,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
47	2016-10-26	.....	Π	2.525,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
48	2016-10-26	.....	Π	10.005,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

49	2016-10-27	.....	Π	11.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
50	2016-11-02	.....	Π	2.250,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
51	2016-11-03	.....	Π	4.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
52	2016-11-09	.....	Π	3.060,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
53	2016-11-11	.....	Π	3.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
54	2016-11-25	.....	Π	9.300,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
55	2016-11-29	.....	Π	375,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
56	2016-11-29	.....	Π	300,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
57	2016-12-15	.....	Π	5.000,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
58	2016-12-27	.....	Π	485,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
59	2016-12-30	.....	Π	200,00	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ
		<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>260.883,70</b>	<b>(1)</b>

προσδιόρισε συνολικό ποσό ύψους 260.883,70 € ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Κατόπιν αποφορολόγησης του ως άνω προσδιορισθέντος ποσού και λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωμένα εισοδήματα όπως προκύπτουν από τις υποβληθείσες καταστάσεις ΜΥΦ, ο έλεγχος προσδιόρισε έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα καθαρής αξίας 210.158,79 € πλέον Φ.Π.Α. 50.007,21 € (με συντελεστή 23% και 24%), ήτοι συνολικής αξίας 260.166,00 €. Για το ως άνω ποσό επιβλήθηκε και πρόστιμο του άρθ. 58Α του ΚΦΔ λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον (1) φορολογικού στοιχείου εσόδου για τις παρεχόμενες υπηρεσίες είσπραξης και οικονομικών πληροφοριών προς τους πελάτες της.

**Επειδή,** από τον διενεργηθέντα έλεγχο, προέκυψαν επιπλέον οι κάτωθι πιστώσεις:

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Είδος Κίνησης	Ποσό Συναλλαγής	ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
60	2016-01-05	ΕΝΑΝΤΙ	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
62	2016-01-13	.....	Π	100,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
63	2016-01-13	.....	Π	100,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
64	2016-01-14	.....	Π	230,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
67	2016-01-21	.....	Π	150,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
69	2016-01-25	.....	Π	80,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
72	2016-02-08	.....	Π	250,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
73	2016-02-10	.....	Π	50,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
80	2016-02-26	.....	Π	495,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
82	2016-03-08	.....	Π	250,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
83	2016-03-	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	Π	1.280,17	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

	29				
84	2016-03-30	.....	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
85	2016-04-11	.....	Π	70,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
87	2016-04-12	.....	Π	470,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
88	2016-04-12	.....	Π	140,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
92	2016-05-04	.....	Π	200,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
93	2016-05-10	.....	Π	620,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
96	2016-05-12	.....	Π	40,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
97	2016-05-16	.....	Π	100,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
99	2016-05-23	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	Π	1.380,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
100	2016-05-28	ΕΝΑΝΤΙ	Π	10.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
103	2016-06-06	.....	Π	620,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
105	2016-06-08	.....	Π	62,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
106	2016-06-13	ΔΑΝΕΙΚΑ	Π	1.392,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
107	2016-06-14	.....	Π	150,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
108	2016-06-16	.....	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
109	2016-06-21	.....	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
111	2016-06-27	.....	Π	255,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
112	2016-06-28	.....	Π	650,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
114	2016-07-06	.....	Π	176,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
116	2016-07-12	.....	Π	1.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
118	2016-07-15	.....	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
124	2016-08-09	.....	Π	650,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
126	2016-08-10	.....	Π	1.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
127	2016-08-12	.....	Π	100,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
129	2016-08-13	.....	Π	100,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
130	2016-08-16	.....	Π	400,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
133	2016-08-25	.....	Π	190,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
134	2016-08-25	.....	Π	510,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
135	2016-08-25	.....	Π	150,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
137	2016-09-06	.....	Π	350,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
139	2016-09-	.....	Π	480,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ



	14				
141	2016-09-23	.....	Π	170,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
143	2016-09-28	.....	Π	350,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
147	2016-10-11	.....	Π	220,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
150	2016-10-18	.....	Π	1.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
152	2016-10-24	.....	Π	800,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
155	2016-10-27	.....	Π	10.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
157	2016-11-01	.....	Π	200,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
160	2016-11-07	.....	Π	465,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
161	2016-11-09	.....	Π	300,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
163	2016-11-11	.....	Π	150,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
165	2016-11-14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	Π	10.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
166	2016-11-15	.....	Π	1.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
167	2016-11-16	.....	Π	2.400,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
168	2016-11-17	.....	Π	10.967,04	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
169	2016-11-18	.....	Π	10.000,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
170	2016-11-23	.....	Π	3.530,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
172	2016-11-26	.....	Π	500,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
173	2016-11-28	.....	Π	110,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
176	2016-12-15	.....	Π	350,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
178	2016-12-19	.....	Π	800,00	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
		<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>79.052,21</b>	<b>(2)</b>

οι οποίες προσδιορίζονται ως προσαύξηση περιουσίας καθώς δεν διαπιστώθηκε η πηγή και η αιτία πρόελευσής τους.

**Επειδή** ο έλεγχος απέστειλε το με αριθ. πρωτ. 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ..... ΕΞ2022/06-09-2022 αίτημα του άρθρου 14 του ΚΦΔ με συστημένη επιστολή (RE .....GR) στον προσφεύγοντα προκειμένου ο ίδιος να αιτιολογήσει πιστώσεις που περιλαμβάνονται στον με αριθ. .... τραπεζικό λογαριασμό του στην ..... και οι οποίες δεν συνάδουν με τα δηλωθέντα ποσά στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2016. Η ως άνω συστημένη επιστολή παρελήφθη στις 13-09-2022 σύμφωνα με το αρχείο του ΕΛΤΑ, χωρίς ωστόσο ο ίδιος να ανταποκριθεί.

**Επειδή** ο έλεγχος από την επεξεργασία των ως άνω τραπεζικών δεδομένων προσδιόρισε ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη τα κάτωθι:

Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	260.883,70
Έσοδα από προσαύξηση περιουσίας	79.052,21
Συνολική αποκρυβείσα ύλη	339.935,81

**Επειδή** ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, ισχυρίζεται ότι το σύνολο των πιστώσεων που αναφέρει ο έλεγχος δεν αφορά σε εισοδήματά του, αλλά σε ποσά που εμβάσθηκαν στον λογαριασμό του από εταιρείες και εν γένει νομικές οντότητες ώστε να προβεί σε έτερες μεταφορές, υπό την μορφή πληρωμών για λογαριασμό των εντολέων του, στα πλαίσια της άσκησης της δραστηριότητας του. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκομίζει και τις σχετικές συμβάσεις που έχει συνάψει με τις εταιρείες «.....» και «.....». Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του τα ως άνω αποδεικνύονται και από τα εκδοθέντα παραστατικά, τα οποία αφορούν μόνο την προμήθεια που λάμβανε για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες.

**Επειδή** ο προσφεύγων σε κανένα στάδιο του ελέγχου, αλλά ούτε και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε κάποιο παραστατικό που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς περί διενέργειας πληρωμών για λογαριασμό των εντολέων του και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

**Επειδή** σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε τη συνεργασία του προσφεύγοντος με τις εν λόγω εταιρείες καθ' ότι οι σχετικές πιστώσεις που δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και φέρουν ως αιτιολογία συναλλαγής τα ονόματα των εταιρειών αυτών, προσδιορίστηκαν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, παρόλο που οι προσκομισθείσες συμβάσεις δεν φέρουν θεώρηση του γνήσιου των υπογραφών των συμβαλλόμενων μερών και ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί του αλυσιτελώς προβάλλονται.

**Επειδή,** οι εκθέσεις ελέγχου, αποτελούν την αιτιολογία των επίδικων πράξεων όπου αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στις εκθέσεις ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα. Επομένως σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας στο σώμα των πράξεων όπως υποστηρίζει ο προσφεύγων δεδομένου ότι στις εκθέσεις ελέγχου που αποτελούν προσάρτημα των πράξεων εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 23-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ΕΙ 2023 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με Α.Φ.Μ. ...., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊστάμενου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για το φορολογικό έτος 2016, ως κάτωθι:

**A) ...../08-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου**

**Φορολογικό έτος 2016**

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

Διαφορά φόρου	122.687,43 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58 του ΚΦΔ	61.343,72 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	26.087,23 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>210.118,38 €</b>

**Β) ...../08-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου**

**Φορολογικό έτος 2016**

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

Διαφορά φόρου	53.362,75 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58Α του ΚΦΔ	2.677,78 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>58.040,53 €</b>

**Γ) ...../08-12-2022 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 58Αξ1 του ΚΦΔ**

**Φορολογικό έτος 2016**

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

**25.003,60 €**

**Δ) ...../08-12-2022 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 του ΚΦΔ**

**Φορολογικό έτος 2016**

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

**250,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.