



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 30/9/2020

Αριθμός απόφασης: 1541

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Ε2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του άρθρου 6 του από 30/3/2020 ΠΝΠ (Α' 75).
4. Την με αρ. πρωτ. Α.1122/29-5-2020 (ΦΕΚ Β' 2088/2020) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..
5. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 31/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αρ., Τ.Κ., κατά της με αρ./31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της με αρ./31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, της με αρ./31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της με αρ. .../...../31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 -31/12/2013, της με αρ. .../...../31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2014 -31/12/2014, της με αρ. .../...../31-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2015 -31/12/2015, της με αρ. .../...../31-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. χρήσης 2013, της με αρ. .../...../31-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικού έτους 2014 και της με αρ. .../...../31-12-2019 πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. – Ε.Λ.Π. φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
8. Την με αρ. πρωτ...../11-2-2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 31/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα :

1. Με τη με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 1.790,33 €, πλέον πρόσθετων φόρων 1.388,58 € και εισφορά αλληλεγγύης 162,75 €, ήτοι συνολικό ποσό **3.341,66 €**.
2. Με τη με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 282,92 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ 25,72 €, ήτοι συνολικό ποσό **308,64 €**.
3. Με τη με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 693,65 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ 126,11 €, ήτοι συνολικό ποσό **819,76 €**.
4. Με τη με αριθμό .../...../**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 1.247.82 €, πλέον πρόσθετων φόρων 1.279.76 €, ήτοι συνολικού ποσού **2.527,58 €**.
5. Με τη με αριθμό .../...../**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

φορολογικής περιόδου 1/1/2014 -31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού **197,19 €**.

6. Με τη με αριθμό .../...../31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/1/2015 -31/12/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 483,44 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ 142,22 €, ήτοι συνολικού ποσού **625,66 €**.

7. Με τη με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **3.733,38 €**, διότι δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς δεκατέσσερα (14) φορολογικά στοιχεία, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 2 περ. α.β' του Ν.2523/97, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν 4337/2015. Ποσό καταλογισμού : $14 \times 800,00 \times 1/3 = 3.733,33 \text{ €}$.

8. Με τη με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, διότι εξέδωσε ανακριβώς μία (1) Α.Π.Υ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο καθαρής αξίας 857,35 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν.4174/2013.

9. Με τη με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π. φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **500,00 €** ($250,00 \times 2$), διότι δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς έως την 16/10/2015 δύο (2) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 474,20 € και 391,01 € αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 11, 12 και 13 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στο πλαίσιο διενέργειας ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. Βόλου στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «Νομικές υπηρεσίες δικηγόρου» για τη χρήση 2013 και τα φορολογικά έτη 2014 - 2015, με βάση τις διατάξεις του ν. 2238/94, ν.4172/2013, της ΠΟΛ 1037/2005 και της ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./6-2-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΠ/18-11-2016 (αρ. πρωτ. εισερχ./30-11-2016) έγγραφο της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε., το οποίο αφορά στη με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ/27-05-2016 ανώνυμη τηλεφωνική καταγγελία για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Κατόπιν επεξεργασίας και διασταύρωσης των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, των απλογραφικών βιβλίων και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων των ελεγχόμενων ετών, διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο οι ανωτέρω παραβάσεις περί μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, με συνέπεια να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου. Ακολούθως, προσδιορίστηκαν τα ακαθάριστα έσοδα και οι εκροές των

ελεγχόμενων ετών με την προσθήκη σε αυτά της αποκρυβείσας αξίας που διαπιστώθηκε λόγω της μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων και εκδόθηκαν από τον έλεγχο οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρων και προστίμων αναφορικά με τη χρήση 2013. Οι σχετικές πράξεις του κοινοποιήθηκαν μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας για την παραγραφή.
- 2) Δεν είχε υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων, καθώς τα σχετικά ποσά που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς δεν αποτελούσαν αμοιβές για παροχή νομικών υπηρεσιών σε πελάτες, αλλά ποσά για καταβολή διαφόρων εξόδων που έκανε στο πλαίσιο παροχής υπηρεσιών προς αυτούς (π.χ. έξοδα μετάβασης σε άλλες πόλεις για την παράστασή του σε δικαστήρια ή για την πραγματοποίηση άλλων ενεργειών, χαρτοσήμανση δικογράφων, έξοδα επιδόσεων κλπ), καθώς και ποσά για καταβολή εξόδων για λογαριασμό τους (π.χ. έξοδα για γραφολογική πραγματογνωμοσύνη, έξοδα για Υποθηκοφυλακείο κλπ).
- 3) Για να επιβληθεί πρόστιμο για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου, κατά παράβαση των άρθρων 6 και 7 του ΚΦΑΣ, θα πρέπει η φορολογική αρχή να αποδείξει την παροχή υπηρεσιών από τον ίδιο προς άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή προς φυσικό πρόσωπο. Αντιθέτως, είναι παντελώς αδιανόητο να ζητάει ο έλεγχος παραστατικά για κάθε κατάθεση που έχει γίνει στο λογαριασμό του, και μάλιστα πολλά χρόνια πριν, μολονότι κάτι τέτοιο δεν αποτελούσε φορολογική υποχρέωση, αντιστρέφοντας με τον τρόπο αυτό το βάρος απόδειξης.

Ως προς την ένσταση παραγραφής

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης

επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή περαιτέρω, στην παρ. 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν.4174/2013 ορίζεται : «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό...».

Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι όσον αφορά στην έκδοση πράξεων επιβολής φόρου και προστίμου για χρήσεις πριν την έναρξη ισχύος του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ακολουθείται η διαδικασία που προβλέπεται από τον Κ.Φ.Δ. και ως εκ τούτου δεν απαιτείται η κοινοποίηση τους να γίνεται εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή τους, αλλά αρκεί η έκδοσή τους εντός του χρόνου παραγραφής. Εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με τη με αρ,πρωτ./31-12-2019 συστημένη επιστολή (RE.....GR).

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) εκδόθηκαν νόμιμα και μάλιστα εντός της προθεσμίας κανονικής παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 της παρ. 1 του Ν.2238/94, του άρθρου 57 της παρ. 1 του Ν.2859/00, και του άρθρου 9 παρ. 5 του Ν.2523/97, ορθώς ενήργησε η φορολογική αρχή και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυχάνει απορριπτέος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛΑ 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ.1 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.» και ακολούθως όπως αντικαταστάθηκε με την περίπτωση α της [παρ.1 του άρθρου 3 του Ν.4337/2015](#) (ΦΕΚ Α 129/17/10/2015) και σύμφωνα με το [άρθρο 23 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 17/10/2015 και μετά, ορίζεται : «Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ 1 του άρθρου 1 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου [2238/1994](#), κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική

επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Στις παρ 1 και 3 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων. 3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ορίζεται ότι: «1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα. [...] 14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. ... Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 του Ν. 4093/2012 (ΚΦΑΣ), ως ίσχυε, ορίζεται ότι: « 1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε

πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού. (...) 3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφα. Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, που ισχύουν από 1/1/2015 και μετά, ορίζεται ότι :

«Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

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. 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.[...]

Άρθρο 11 Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση. β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί. [...]

Άρθρο 12-Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη. ... 7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την

ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης.[...]

Άρθρο 13-Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αγαθών

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 και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η 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 αγαθών, 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, στο άρθρο 48 παρ. 1 του Ν.2238/94 ορίζεται ότι εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι μεταξύ άλλων οι αμοιβές από την άσκηση του ελεύθερου επαγγέλματος του δικηγόρου και σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ίδιου άρθρου «Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελεύθερου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του».

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπέπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίο».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 31/12/2019 Έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Βόλου, κατά την επεξεργασία των χρηματοπιστωτικών δεδομένων που αφορούσαν στον προσφεύγοντα, όπως αυτά στάλθηκαν στην Α.Α.Δ.Ε. από τα πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής για τα υπό κρίση έτη και ήταν διαθέσιμα για επεξεργασία μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε η

ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων στα υπό κρίση έτη σε τραπεζικούς λογαριασμούς, στους οποίους ο προσφεύγων συμμετείχε είτε ως μοναδικός δικαιούχος, είτε ως συνδικαιούχος, των οποίων δεν ήταν εμφανής η πηγή ή αιτία προέλευσης, καθώς και ο τρόπος φορολόγησής τους, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Κατόπιν τούτου, ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει τις ως άνω πρωτογενείς καταθέσεις, με το με αρ. πρωτ./9-10-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αρ. πρωτ./30-10-2019 υπόμνημά του, βάσει του οποίου ο έλεγχος αποδέχθηκε τις περισσότερες καταθέσεις, οι οποίες είτε αντιστοιχίστηκαν με Α.Π.Υ. και Τ.Π.Υ. που εξέδωσε ο προσφεύγων, είτε αφορούσαν στον αδελφό του, είτε αφορούσαν σε συνδικαιούχους των λογαριασμών, είτε σε πληρωμές παραβόλων κλπ πελατών. Για τις καταθέσεις που δεν δικαιολογήθηκαν επαρκώς από τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούν σε υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από τον ίδιο σε διάφορους πελάτες του και δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς τα σχετικά φορολογικά παραστατικά.

Οι περιπτώσεις για τις οποίες κρίθηκε ότι δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς φορολογικά στοιχεία περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα :

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ €	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ 23%	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ
1	2	500	406,50	93,50	07/01/2013
2	7	559,72	455,06	104,66	14/01/2013
3	28	380	308,94	71,06	15/03/2013
4	56	500	406,50	93,50	06/06/2013
5	61	706,41	574,32	132,09	20/06/2013
6	70	350	284,55	65,45	01/07/2013
7	83	352,47	286,56	65,91	01/08/2013
8	86	150	121,95	28,05	06/08/2013
9	93	300	243,90	56,10	04/09/2013
10	98	251,55	204,51	47,04	17/09/2013
11	99	380	308,94	71,06	18/09/2013
12	103	1116,12	907,41	208,71	20/09/2013
13	115	32,28	26,24	6,04	06/11/2013
14	136	1094,5	889,84	204,66	16/12/2013
1	233	1054,54	857,35	197,19	23/07/2014
1	13	583,27	474,20	109,07	12/05/2015
2	17	480,94	391,01	89,93	28/05/2015
3	48	998,23	811,57	186,66	21/10/2015
4	55	400	325,20	74,80	11/12/2015
5	65	123	100,00	23,00	22/12/2015
ΣΥΝΟΛΟ		10.313,03	8.384,58	1.928,45	-

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 2 (REC ID 5886)

Στις 07.01.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 500 € στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής ENT.....

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ως άνω ποσό ύψους 500 € κατατέθηκε από τον πελάτη του, για έξοδα αναζητήσεως παραστατικών από τραπεζικές οφειλές προς άσκηση ανακοπής που έλαβε χώρα από άλλη συνάδελφο, δικηγόρο Αθηνών, σύμφωνα με το επισυναπτόμενο έγγραφο της ανακοπής που άσκησε η τελευταία. Ωστόσο, κατά τον ίδιο, ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένα ότι δεν προσκόμισε κανένα παραστατικό εξόδων που να δικαιολογεί την κατάθεση του πελάτη και συνεπώς συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 500€.

Η ως άνω κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη ως προς την παντελή έλλειψη παραστατικού, καθώς από το επισυναπτόμενο στο υπόμνημά του έγγραφο της ανακοπής που άσκησε η συνάδελφός του αποδεικνύεται ότι δεν επρόκειτο περί αμοιβής για την διενέργεια κάποιας δίκης. Ειδικότερα, το επίμαχο ποσό των 500€ αφορούσε σε αναζήτηση τραπεζικών παραστατικών, για τα οποία εζητούντο έξοδα από τις τράπεζες και δεν έχει στα χέρια του τα παραστατικά πληρωμής τους. Προσκομίζει τη σχετική ανακοπή της συνάδελφου του δικηγόρου Αθηνών (Σχετικό Α.Α.1-2).

Επειδή ωστόσο, ο προσφεύγων παραδέχεται πως παρείχε υπηρεσίες με το να αναζητήσει ο ίδιος τα παραστατικά για τις τραπεζικές οφειλές του πελάτη του. Το γεγονός ότι η ανακοπή πραγματοποιήθηκε από την συνεργάτιδά του στις 12/11/2012 δεν απαλλάσσει τον ίδιο από την υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. με την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών του προς τον πελάτη του. Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 500 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 7 (REC ID 5893)

Στις 14.01.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 850€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μέρος του κονδυλίου καλύπτεται από την ΔΑΠΥ/04.05.2012/290,28€, ενώ το υπόλοιπο κονδύλιο αφορά και σε έξοδα τοπογραφικών και λήψεως τίτλων από Υποθηκοφυλακείο. Ειδικότερα πληρώθηκαν για λογαριασμό της πελάτισσάς του έξοδα για την κατάρτιση τοπογραφικού διαγράμματος και για την λήψη αντιγράφων. Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε εσφαλμένα ότι, μολονότι προσκόμισε τη σχετική απόδειξη παροχής υπηρεσιών, συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 559,72€, καθώς δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία των εξόδων των τοπογραφικών και λήψεως τίτλων από Υποθηκοφυλακείο. Για το λόγο αυτό προσκομίζει με την παρούσα το σχετικό τοπογραφικό διάγραμμα και τα αντίγραφα των τίτλων.

Επειδή στην ανωτέρω υπ' αριθ./04.05.2012 απόδειξη παροχής υπηρεσιών ως αιτιολογία αναγράφει: ασφαλιστικά μέτρα γενικά-παράσταση-προτάσεις ενώπιον του Εισαγγελέα Πρωτ/κών (ΓΠ) συνολικής αξίας 290,28 €. Η κατάθεση της πελάτισσάς του πραγματοποιήθηκε στις 14/01/2013 (8 μήνες αργότερα) και ανήλθε σε 850 €. Από την αιτιολογία της Α.Π.Υ./04.05.2012 δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για έξοδα τοπογραφικών κλπ., ενώ δεν αναζήτησε αντίγραφα των σχετικών φορολογικών παραστατικών από τον τοπογράφο - μηχανικό που τα εξέδωσε, ούτε προκύπτει ότι τέτοια έξοδα καταβλήθηκαν από τον ίδιο. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός ως αναπόδεικτος.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 28 (REC ID 5940)

Στις 15.03.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 380 € στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι: «Ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 380€, καθώς δεν προσκόμισα κανένα δικαιολογητικό. Πάντως, αν και δεν προσκόμισα κανένα δικαιολογητικό, είναι τελείως παράλογο να πρέπει να προσκομίσω δικαιολογητικά για κάθε μια από τις τραπεζικές μου συναλλαγές, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν τόσα χρόνια πριν. Εκτός ότι δεν είχα σχετική υποχρέωση, ο έλεγχος συνάγει αυθαίρετα το τεκμήριο μη προβλεπόμενο μάλιστα από το νόμο- ότι σε κάθε ποσό που ευρίσκεται στο λογαριασμό μου προέρχεται από την επαγγελματική μου δραστηριότητα. Μάλιστα αντιστρέφοντας το βάρος απόδειξης, μου ζητάει να προσκομίσω αποδεικτικά στοιχεία, ενώ ο ίδιος αρκείται στη διαπίστωση κατάθεσης ενός ποσού στο λογαριασμό μου.»

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

Επειδή με τη με αριθ. ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ, σχετικά με την ανωτέρω διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 που τροποποίησε την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «.....**2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν. 3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα.** Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να

υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παρ. 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. 3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λπ.....11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.....».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, κρίνεται ότι εφόσον η κατάθεση είναι από τον πελάτη προσφεύγοντα κ., αφενός μεν η πίστωση αυτή συνιστά πρωτογενή κατάθεση, αφετέρου συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 380 €.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 56 (REC ID 6012)

Στις 06.06.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 500€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής

Επειδή σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα πρόκειται για κατάθεση ποσού από την πελάτισσά του και αφορά σε έξοδα δύο μεταβάσεων από το στη και γραφολογικής πραγματογνωμοσύνης. Δεν προσκομίζει τα παραστατικά εξόδων, παρά μόνο τη γραφολογική πραγματογνωμοσύνη (Σχετικό Α.Α 4-56).

Επειδή ο προσφεύγων δεν εξέδωσε κανένα φορολογικό στοιχείο προς την πελάτισσά του, παρόλο που όπως ο ίδιος ισχυρίζεται ανωτέρω της παρείχε υπηρεσίες και ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 500 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 61 (REC ID 6033)

Στις 20.06.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.500€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προσκόμισε στο έλεγχο παραστατικά, τα οποία αντιστοιχίζονται με τις καταθέσεις ποσών που διενεργήθηκαν από τον πελάτη του και τον, συντάκτο του πρώτου. Ωστόσο ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας 706,41€ για τα οποία δεν προσκομίστηκαν παραστατικά και αφορούν σε μικροέξοδα που γίνονται με σκοπό την συμφωνηθείσα εργασία. Για τα έξοδα αυτά, όπως έξοδα για φωτοαντίγραφα, δεν είθισται να κρατά αποδείξεις.

Επειδή, ο έλεγχος αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, οι οποίοι αντιστοιχίζονται με παραστατικά όπως: ποσό αξίας 3.104,03 € που αντιστοιχίζεται με τις ΑΠΥ/21.06.2013, /25.06.2013, /26.06.2013, /04.11.2014, /16.11.2016 εκδόσεως του προσφεύγοντα, ποσό αξίας 949,56€ που αντιστοιχίζεται με τις ΑΠΥ /26.11.2013, /13.02.2014 εκδόσεως του αδελφού του προσφεύγοντα, καθώς και ποσό αξίας 19.420,10 € που αντιστοιχίζεται με τα γραμμάτια συστάσεως παρακαταθήκης του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων που είχαν εκδοθεί στο όνομα του του Ωστόσο, ορθώς δεν αποδέχθηκε ποσό αξίας 706,41 €, το οποίο δεν αποδεικνύεται με κανένα παραστατικό, καθώς πρόκειται για ποσό αρκετά μεγάλο ώστε να αιτιολογηθεί ως μικροέξοδα. Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 70 (REC ID 6076)

Στις 01.07.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 350€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «συγχώνευση ποινής».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι: *«Σύμφωνα με το υπ' αριθ. /30-10-2019 υπόμνημά μου προς τη Δ.Ο.Υ. Βόλου ανέφερα ότι από την αιτιολογία της σχετικής τραπεζικής συναλλαγής προκύπτει αβίαστα ότι το σχετικό τραπεζικό παραστατικό αφορούσε έξοδα, τα οποία κατέθεσε η καταθέτης λόγω «συγχώνευσης ποινής». Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 350€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία συγχώνευσης ποινής. Είναι αλήθεια ότι δεν έχω το σχετικό παραστατικό, καθώς δεν θεώρησα λόγω και του ύψους του ότι ήταν απαραίτητο».*

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017, η αδυναμία του προσφεύγοντα να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων παρείχε υπηρεσίες με το να συντάξει την αίτηση για την συγχώνευση της ποινής για λογαριασμό του πελάτη του και ως εκ τούτου όφειλε να εκδώσει φορολογικό στοιχείο με την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών του. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 350 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 83 (REC ID 6111)

Στις 01.08.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.400€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το επίμαχο ποσό που κατετέθη καλύπτεται από τις ΔΑΠΥ/21.03.2013/143,91€,/06.02.2014/354,25€,/23.09.2014/269,37€,/08.06.2015/280€ και έξοδα μεταβάσεων από το στη, χαρτοσημάνσεων και επιδόσεων. Ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 352,47€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία εξόδων μεταβάσεων στη Θεσσαλονίκη, χαρτοσημάνσεων και επιδόσεων. Αν και η σχετική αιτιολογία του ελέγχου είναι εσφαλμένη, ωστόσο προσκομίζει τα σχετικά δικόγραφα, από τα οποία αποδεικνύεται ότι οι παραπάνω παραστάσεις έλαβαν χώρα στη Παρόμοια, επειδή δεν διατήρησε τα παραστατικά εξόδων για τη μετακίνηση από το στη, τις χαρτοσημάνσεις και τις επιδόσεις, προσκομίζει τόσο τα δικόγραφα όσο και τις εκθέσεις επιδόσεως (Σχετικό Α.Α 7-83), από τα οποία προκύπτει ότι αυτές πραγματοποιήθηκαν.

Επειδή ο έλεγχος αποδέχθηκε ότι από την κατάθεση ποσού 1.400,00 €, τα 1047,53€ αντιστοιχίζονται με ΑΠΥ, τις οποίες εξέδωσε ο προσφεύγων στο όνομα της πελάτισσας κ. Για τα υποτιθέμενα έξοδα μεταβάσεων από το στη, χαρτοσημάνσεων και επιδόσεων δεν προσκομίστηκε κανένα παραστατικό, συνεπώς αφενός μεν η πίστωση αυτή συνιστά πρωτογενή κατάθεση αφετέρου συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 352,47€.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 86 (REC ID 6114)

Στις 06.08.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 150€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «... η κ. είναι κάτοικος και η υπόθεση του πατέρα της διεξαγόταν εκεί. Πρόκειται για έξοδα μεταβάσεως από το στη Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 150€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία εξόδων μεταβάσεων στη Μολονότι δεν έχω κρατήσει παραστατικό για τα έξοδα μετάβασης στη, έχω σχετικά έγγραφα ποινικής δικογραφίας, από την οποία προκύπτουν τα ανωτέρω, και τα οποία προσκομίζω προς απόδειξη όσων ισχυρίζομαι (Σχετικό Α.Α 8-86)».

Επειδή όπως προαναφέρθηκε και στην εγγραφή αιτήματος 56 (REC ID 6012) ο προσφεύγων δεν εξέδωσε κανένα φορολογικό στοιχείο προς τον πελάτη του, παρόλο που όπως ο ίδιος ισχυρίζεται ανωτέρω παρείχε υπηρεσίες και ως εκ τούτου ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι

συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 150 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα τυγχάνει απορριπτέος.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 93 (REC ID 6143)

Στις 04.09.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 300€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «..... ΣΥΓΧΠΟΙΝΩΜΕΦ».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι : «Σύμφωνα με το υπ' αριθ./30-10-2019 υπόμνημά μου προς τη Δ.Ο.Υ. Βόλου ανέφερα ότι η κα κατέθεσε το σχετικό ποσό για έξοδα συγχώνευσης ποινών. Εξάλλου, αυτό αποδεικνύεται από το σχετικό τραπεζικό παραστατικό, στο οποίο η καταθέτης γράφει κατά λέξη «συγχώνευση ποινής». Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 300€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά συγχώνευσης ποινής. Πρόκειται για έξοδα, για τα οποία δεν διατήρησα το σχετικό παραστατικό. Ωστόσο, η αιτία της σχετικής συναλλαγής προκύπτει από το ίδιο το καταθετήριο στην Τράπεζα, ενώ το ποσό είναι ιδιαιτέρως μικρής αξίας για να μπορεί να θεωρηθεί αμοιβή για παροχή υπηρεσιών».

Επειδή ο προσφεύγων πραγματοποίησε τη συγχώνευση ποινής για λογαριασμό της πελάτισσάς του που σημαίνει ότι παρείχε τις υπηρεσίες του χωρίς όμως να εκδώσει το αντίστοιχο παραστατικό αξίας 300€ με βάση και την επώνυμη κατάθεση στον τραπεζικό του λογαριασμό. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το ποσό των 300€ είναι ιδιαιτέρως μικρής αξίας για να μπορεί να θεωρηθεί αμοιβή για παροχή υπηρεσιών απορρίπτεται, καθώς η πλειοψηφία των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που έχει ο ίδιος εκδώσει αφορούν ποσά πολύ μικρότερης αξίας των 300€. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος θεωρεί πως, αφενός μεν η πίστωση των 300€ συνιστά πρωτογενή κατάθεση, αφετέρου συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 300 €.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 98 (REC 1D 6163)

Στις 17.09.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.000€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «..... ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πληρωμή πραγματοποιήθηκε από τον κ. για λογαριασμό του κ., στο όνομα του οποίου εξεδόθη το ΔΑΠΥ/21.01.2014/ 1.248,45 €. Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 251,55€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία εξόδων μεταβάσεως στον Άρειο Πάγο. Αν και δεν έχει κρατήσει παραστατικά εξόδων μετακινήσεως και χαρτοσημάνσεων, ωστόσο, προς απόδειξη των ισχυρισμών του, προσκομίζει την αίτηση αναιρέσεως και την απόφαση του Αρείου Πάγου, καθώς και το ως άνω ΔΑΠΥ (Σχετικό Α.Α 10-98a και Σχετικό Α.Α 10-98b), από τα οποία προκύπτουν τα παραπάνω.

Επειδή από το άνοιγμα λογαριασμών προέκυψε πως ο κ..... κατέθεσε στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της του προσφεύγοντα τα κάτωθι ποσά:

ποσό αξίας 300€ κατά την 02.09.2013

ποσό αξίας 200€ κατά την 16.09.2013 και

ποσό αξίας 1.000€ κατά την 17.09.2013 ήτοι συνολικά 1.500€.

Ο έλεγχος αποδέχθηκε πως ποσό αξίας 1.248,45€ αντιστοιχίζεται με την ΑΠΥ/21-01-2014 που αφορά σε παροχή υπηρεσίας σε παράσταση του προσφεύγοντα για πλημμέλημα ενώπιον του Αρείου Πάγου. Αντίθετα, ορθώς απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι το ποσό αξίας 251,55€ αφορούσε σε έξοδα μεταβάσεως από το στον Άρειο Πάγο, αφενός μεν γιατί δεν προσκόμισε τα παραστατικά εξόδων και αφετέρου διότι τόσο ο πελάτης, όσο και ο προσφεύγων ήταν φύσει αδύνατον να γνωρίζουν το μήνα Σεπτέμβριο του 2013 πόσα θα είναι τα έξοδα για την μετάβαση από το στην τέσσερις ολόκληρους μήνες αργότερα ήτοι στις 22/1/2014 και πόσο μάλλον να τα προσδιορίσουν σε 251,55 €. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 99 (REC ID 6165)

Στις 18.09.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 380€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....ΜΤΣΙΑΟΕ».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το επίμαχο ποσό αφορά σε έξοδα ανακοπής που κατέθεσε συνεργάτης του δικηγόρος στην Αθήνα, σύμφωνα με το επισυναπτόμενο δικόγραφο. Μολονότι δεν έχει διατηρήσει τα παραστατικά για το καταβληθέν που αφορά σε έξοδα ανακοπής, ωστόσο προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει το δικόγραφο της ανακοπής (Σχετικό Α.Α 11-99) που υπογράφεται από άλλον δικηγόρο και από το οποίο προκύπτουν τα όσα αναφέρει.

Επειδή το γεγονός ότι η ανακοπή κατατέθηκε από συνεργάτη του προσφεύγοντα στην Αθήνα δεν απαλλάσσει τον ίδιο από την υποχρέωσή έκδοσης Α.Π.Υ. με την ολοκλήρωση, έστω και μερικώς, της παροχής υπηρεσιών προς τον πελάτη του, ήτοι την σύνταξη και επεξεργασία του δικογράφου. Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 380 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 103 (REC ID 6174)

Στις 20.09.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.800€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «... η κα, κάτοικος, κατέθεσε το παραπάνω ποσό προς κάλυψη ΔΑΓΤΥ/16.02.2012/683,88€ που αφορά στον Στις

15.04.2014 ηκατέθεσε επίσης 1.200€ στον ίδιο λογαριασμό στην τράπεζα Και το ποσό αυτό καλύπτεται από τη ΔΑΠΥ/03.06.2014/1.616,22€ που αφορά στον ίδιο Η διαφορά [3.000€ - 683,88€ - 1.616,22€ = 699,90€] αφορά σε έξοδα έξι μεταβάσεων από το στο Μικτό Ορκωτό Δικαστήριο Καρδίτσας. Ο ήτο και παραμένει κρατούμενος. Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 1.116,12€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία εξόδων επαλλήλων μεταβάσεων στο Μικτό Ορκωτό Δικαστήριο Καρδίτσας. Η σχετική αιτιολογία του ελέγχου είναι εσφαλμένη, καθώς αγνοώντας την κοινή λογική, με βάση την οποία προκύπτει ότι είναι υποχρεωτική η παράσταση δικηγόρου σε τέτοιες υποθέσεις, απορρίπτει τον ισχυρισμό μου. Προς απόδειξη των ισχυρισμών μου προσκομίζω απόφαση του Μικτού Ορκωτού Δικαστηρίου Καρδίτσας, από την οποία προκύπτουν έξι μεταβάσεις από στην Καρδίτσα και αντιστρόφως (Σχετικά Α.Α 12-103α και Α.Α 12-103b).»

Επειδή από την αιτιολογία της ΑΠΥ/16-02-2012 που εκδόθηκε στο όνομα του προκύπτει πως ο προσφεύγων παραστάθηκε ενώπιον του ανακριτού και όχι ενώπιον του Μικτού Ορκωτού Δικαστηρίου Καρδίτσας. Περαιτέρω, το ποσό των 1.116,12 € (1.800 – 683,88), δεν σχετίζεται με την κατάθεση των 1.200,00 €, η οποία πραγματοποιήθηκε 2 χρόνια μετά, ήτοι στις 3/6/2014 και αφορά σε παράσταση του Μικτού Ορκωτού Δικαστηρίου Καρδίτσας. Επομένως, ο προσφεύγων όφειλε να εκδώσει το σχετικό παραστατικό με την ολοκλήρωση της παροχής. Εξάλλου, λόγω της φύσης της δουλειάς του ο προσφεύγων σαφώς και χρειάζεται να παραστεί σε διάφορα δικαστήρια ανά την Επικράτεια, ωστόσο το γεγονός αυτό δεν σημαίνει πως οι πιστώσεις που πραγματοποιούνται από τους πελάτες του στον τραπεζικό του λογαριασμό αφορούν σε, ως επί τω πλείστον, έξοδα χωρίς να προσκομισθούν αποδεικτικά στοιχεία. Άλλωστε, είθισται τα έξοδα μεταβιβάσεων των δικηγόρων για λογαριασμό των πελατών τους να συμπεριλαμβάνονται στη συμφωνηθείσα τιμή με τον πελάτη τους και να εκδίδουν το σχετικό παραστατικό. Ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 1.116,12 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 115 (REC ID 6227)

Στις 06.11.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 32,28 € στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «..... ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό σχετίζεται με την εγγραφή αιτήματος 19/12.02.2013,, 1.581,00€. Τα εν λόγω ποσά αντιστοιχίζονται με παραστατικά που προσκόμισε και έγιναν δεκτά από τον έλεγχο. Ωστόσο, για το υπόλοιπο των 32,28 € που δεν

αντιστοιχίζεται με παραστατικά, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού

Επειδή, για την κατάθεση 32,28 €, η οποία πραγματοποιήθηκε στις 6/11/2013 (εννέα μήνες μετά την τιμολόγηση της παροχής του), ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η κατάθεση πραγματοποιήθηκε από πελάτη του, η πίστωση αυτή αφενός συνιστά πρωτογενή κατάθεση, αφετέρου συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 32,28€.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 136 (REC ID 6269)

Στις 16.12.2013 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 4.000€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται : «Σύμφωνα με το υπ'αριθ./30-10-2019 υπόμνημά μου προς τη Δ.Ο.Υ. Βόλου ανέφερα ότι ο κος είναι συνάδελφος Το ποσό αφορά σε τρεις μεταβάσεις στην Αθήνα και εκδίκαση αναιρέσεων των πελατών του και, στις οποίες αφορούν τα παρακάτω ΔΑΠΥ και ειδικότερα α) το ΔΑΠΥ/05.12.2011 /882,15€/, β) το ΔΑΠΥ...../05.04.2013 /801.96/ και γ) το ΔΑΠΥ/03.02.2014/1.221,39/..... Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 1.116,12€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία μεταβάσεων στην Αθήνα, επιδόσεων και χαρτοσημάνσεων. Μολονότι δεν έχω κρατήσει παραστατικά εξόδων μεταβάσεων στην Αθήνα, επιδόσεων και χαρτοσημάνσεων, ωστόσο έχω τις εκθέσεις επιδόσεως και τα σχετικά δικόγραφα αναιρέσεως, καθώς και τα αντίστοιχα ΔΑΠΥ, τα οποία προσκομίζονται στη Διεύθυνσή σας και από τα οποία αποδεικνύουν τα όσα ισχυρίζομαι παραπάνω (Σχετικά Α.Α 14-136α και Σχετικά Α.Α 14-136b).»

Επειδή το ποσό αξίας 4.000 € που προέκυψε από το άνοιγμα λογαριασμών, το ποσό των 2.905,50 € αντιστοιχίζεται με τις ως άνω ΑΠΥ ενώ το υπόλοιπο ποσό αξίας 1.094,50€ που σύμφωνα με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα αφορά σε έξοδα μεταβάσεων στην Αθήνα, επιδόσεων και χαρτοσημάνσεων, δεν αποδεικνύεται με τα ως άνω προσκομιζόμενα καθώς δεν προσκομίστηκαν οι σχετικές αποδείξεις παροχής υπηρεσιών κλπ.. Ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι η πίστωση ποσού 1.094,50 € (και όχι 1.116,12€, όπως λανθασμένα επικαλείται ο προσφεύγων), συνιστά πρωτογενή κατάθεση και ακολούθως συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού.

Αναφορικά με το φορολογικό έτος 2014 - εγγραφή αιτήματος αιτήματος 233 (REC ID 6610)

Στις 23.07.2014 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.180 € στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «...το επίμαχο ποσό καλύπτει τη ΔΑΠΥ/23.07.2014/125,46€, αλλά και έξοδα μεταβάσεων από τοστη Σκιάθο, χαρτοσημάνσεων και επιδόσεων. Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 1.054,54€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία μεταβάσεων στην Σκιάθο, επιδόσεων και χαρτοσημάνσεων. Μολονότι δεν έχω σχετικά παραστατικά εξόδων μεταβάσεων στην Σκιάθο, επιδόσεων και χαρτοσημάνσεων, ωστόσο προσκομίζω την ως άνω ΔΑΠΥ/23.07.2014/125,46€ (Σχετικό 1-233).»

Επειδή στην αιτιολογία της ΑΠΥ/2014 αναγράφεται : τακτική-εκούσια δικαιοδοσία αίτηση ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου (ΓΠΕ). Από έρευνα που πραγματοποιήθηκε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Βόλου διαπιστώθηκε πως για τη χρήση 2014 δεν υπήρχε Μονομελές Πρωτοδικείο στη Σκιάθο παρά μόνο Ειρηνοδικείο και πως πρόσφατα το Ειρηνοδικείο Σκιάθου συγχωνεύτηκε με αυτό της Σκοπέλου. Περαιτέρω, το ποσό της ανωτέρω ΑΠΥ είναι πολύ μικρό σε σχέση με το ποσό της πίστωσης, ενώ δεν προσκομίστηκαν σχετικά παραστατικά εξόδων. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Φορολογικό έτος 2015

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 13

Στις 12.05.2015 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 2.600€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό που κατατέθηκε στον τραπεζικό του λογαριασμό από την κα κατά τις χρήσεις 2013 έως 2015 ανέρχονταν στο ποσό των 5.060,00 €. Για το ποσό αυτό εξέδωσε ο ίδιος αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αξίας 3.359,47 €, η συνεργάτης του, κα, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αξίας 730,26 € και επιπλέον πληρώθηκαν για λογαριασμό της κ. εννέα επιδόσεις x 43€ (όπως προκύπτει από επισυναπτόμενες εκθέσεις επιδόσεως) = 387€, το υπόλοιπο ποσό αξίας 583,27€ αφορά σε χαρτοσημάνσεις, για τις οποίες δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο εξόδου. Συνεπώς, αφενός μεν η πίστωση αυτή συνιστά πρωτογενή κατάθεση, αφετέρου συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 583,27€.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 17

Στις 28.05.2015 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.000€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό που κατετέθη καλύπτεται από τα TIM/27.03.2015/131,61€,/14.05.2015/290,28€ εκδόσεως του ιδίου και TIM/31.03.2015/97,17€ εκδόσεως του, αδελφός και συνεργάτης του

δικηγόρος. Το μη καλυπτόμενο υπόλοιπο ποσό 480,94 € (και όχι 1054,54 € όπως λανθασμένα επικαλείται ο προσφεύγων) αφορά σε δαπάνες μεταβάσεως στην Αθήνα και χαρτοσημάνσεις, τις οποίες δεν έχει κρατήσει.

Επειδή και πάλι ο προσφεύγων επικαλείται έξοδα, για τα οποία δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 48

Στις 21.10.2015 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 1.500€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής ENT,..... (και όχι «.....», όπως επικαλείται ο προσφεύγων στην προσφυγή του).

Επειδή από την επεξεργασία των λογαριασμών του προσφεύγοντα, προέκυψαν καταθέσεις του κ..... συνολικής αξίας 9.582,81 €. Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος αποδέχθηκε τόσο τις επτά (7) ΑΠΥ που εξέδωσε ο προσφεύγων συνολικής αξίας 4.274,45€, όσο και τις έξι (6) ΑΠΥ που εξέδωσε ο αδελφός του κ..... συνολικής αξίας 3.357,32€, για τις οποίες προσκομίστηκαν ακριβή αντίγραφα. Επιπλέον, αποδέχθηκε πως ποσό αξίας 952,81€ αφορούσε σε διπλότυπα και παράβολα δημοσίου, τα αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν στον έλεγχο. Η συνολική αξία των εκδοθέντων ΑΠΥ, καθώς και η αξία των δαπανών διπλοτύπων και παραβόλων ανέρχεται σε €8.584,58. Επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται πως έχουν εξοφληθεί δαπάνες επιδόσεως, λήψεως φωτοαντιγράφων, επικυρώσεως και μετακινήσεων αξίας 998,23 €, για τις οποίες όμως δεν προσκομίστηκαν στοιχεία με την παρούσα προσφυγή (Σχετικό 3-48), όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, παρά μόνο δύο δικόγραφα- εφέσεις και συνεπώς κρίνεται ότι αφενός μεν η πίστωση αυτή συνιστά πρωτογενή κατάθεση, αφετέρου συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 998,23€.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 55

Στις 11.12.2015 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 400 € στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το επίμαχο ποσό αφορούσε σε έξοδα μετακινήσεως από τοστη Σκόπελο και λήψης αντιγράφων από Υποθηκοφυλακείο.

Επειδή ο προσφεύγων παρείχε υπηρεσίες στην πελάτισσά του με το να μεταβεί στη Σκόπελο και να λάβει αντί αυτής αντίγραφα από το Υποθηκοφυλακείο και ως εκ τούτου όφειλε να εκδώσει φορολογικό στοιχείο με την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών του. Περαιτέρω δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία για τα έξοδα μετακινήσεων τα οποία επικαλείται. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού παραστατικού συνολικής αξίας 400 € και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς την εγγραφή αιτήματος 65

Στις 22.12.2015 εμφανίζεται κατάθεση ύψους 350€ στον τραπεζικό λογαριασμό GR..... της με αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το επίμαχο ποσό καλύπτεται από το TIM/11.01.2016/227€, ενώ τα λοιπά έξοδα καλύφθηκαν με παραστατικά που έστειλε στην παραπάνω εταιρία και δεν έχει κρατήσει αντίγραφα. Ωστόσο, ο έλεγχος θεώρησε ότι συντρέχει περίπτωση ανακριβούς έκδοσης παραστατικού συνολικής αξίας 123€, καθώς δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία των λοιπών εξόδων.

Επειδή ο προσφεύγων για ακόμα μία φορά δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία εξόδων, τα οποία εν προκειμένω είχε τη δυνατότητα να τα αναζητήσει από την εταιρία - πελάτη του και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό περί εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 6 και 7 του ΚΦΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο».

Επειδή, με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «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. [...] 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..... 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.....».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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 [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)».**

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε

ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, **η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”)**, ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, **της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους**.».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «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 στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων παραδέχεται, στις πλείστες των περιπτώσεων, ότι παρείχε τις υπηρεσίες του στους πελάτες, οι οποίοι προέβησαν στην κατάθεση των επίδικων ποσών, ωστόσο δεν εξέδωσε φορολογικά παραστατικά, ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του ΚΦΑΣ, για την εν λόγω παροχή, επικαλούμενος έξοδα, για τα οποία δεν προσκόμισε παραστατικά. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, 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.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ

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

Εισόδημα

Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)

Η με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 3.341,66 €

Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 308,64 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Φορολογικό έτος 2015

Η με αριθμό/**31-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 819,76 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2013 – 31/12/2013

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 2.527,58 €

Φορολογική περίοδος 1/1/2014 – 31/12/2014

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 197,19 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Φορολογική περίοδος 1/1/2015 – 31/12/2015

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου.

Ποσό καταλογισμού 625,66 €

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Πρόστιμο Κ.Φ.Α.Σ.

Χρήση 2013

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου

Ποσό καταλογισμού 3.733,38 €

Φορολογικό έτος 2014

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου

Ποσό καταλογισμού 250,00 €

Πρόστιμο Ε.Λ.Π.

Η με αριθμό .../...../31-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Ε.Λ.Π. –Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου

Ποσό καταλογισμού 500,00 €

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.