



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12-5-2022

Αριθμός απόφασης: 1660

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12-01-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου /**20220112** ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 και της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, την με αρ. /6-12-2021 Πράξη

Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021, την με αρ. 210/1667/6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016, την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 και την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 12.11.2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **12-1-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου /**20220112** ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αρ. /**6-12-2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **15.500,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. θ' και της παρ. 2 περ. γ' του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση εξήντα δύο (62) φορολογικών στοιχείων εσόδου για παροχή νομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες για το χρονικό διάστημα από 7/1/2015-16/10/2015.

-Με την με αρ. /**6-12-2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **250,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. δ' και της παρ. 2 περ. γ' του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 παρ.10 και 14 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του αρθ.14 παρ. 1 και 2 και του άρθ. 24 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ). Η παράβαση αφορά στη μη προσκόμιση των ζητηθέντων βιβλίων-στοιχείων-αρχείων με την υπ' αρ. /27-7-2021 πρόσκληση.

-Με την με αρ. /**6-12-2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **459,07€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση είκοσι τριών (23) φορολογικών στοιχείων εσόδου για παροχή νομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες για το χρονικό διάστημα από 17/10/2015 έως 31/12/2015, συνολικής καθαρής αξίας 3.991,87€ πλέον ΦΠΑ 918,13€.

-Με την με αρ. /**6-12-2021** Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος α) πρόστιμο ύψους **888,75€** σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) λόγω μη έκδοσης είκοσι εννέα (29) φορολογικών στοιχείων για παροχή νομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες από 01/01/2016 έως 24/07/2016

συνολικής καθαρής αξίας 5.409,37€ πλέον ΦΠΑ 1.277,63€, β) πρόστιμο ύψους **250,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) λόγω μη έκδοσης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων για παροχή νομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες από 25/07/2016 μέχρι 31/12/2016 συνολικής καθαρής αξίας 887,10€ πλέον ΦΠΑ 212,90€ και γ) πρόστιμο ύψους **46,29€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), λόγω ανακριβούς έκδοσης μίας (1) απόδειξης παροχής υπηρεσιών για παροχή νομικών υπηρεσιών με ανακρίβεια καθαρής αξίας 402,54€ πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 92,59€ κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ. 12 και 13 του ν. 4308/2014(ΕΛΠ).

-Με την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό πρόστιμο ύψους **272,55€** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8 παρ.1, 12 παρ.1 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) λόγω α) μη έκδοσης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων για παροχή νομικών υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες συνολικής καθαρής αξίας **1.975,81€** πλέον ΦΠΑ 474,19€, και β) ανακριβούς έκδοσης δύο (2) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών με ανακρίβεια καθαρής αξίας 295,48€ πλέον αναλογούντος ΦΠΑ 70,92€ κατά παράβαση των διατάξεων των αρθ. 12 και 13 του ν. 4308/2014(ΕΛΠ).

-Με την με αρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **100,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. α' και της παρ. 2 περ. α' του αρθ. 54 του ν. 4174/2013 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 10 του ν. 4174/2013. Η παράβαση αφορά στη μη υποβολή έναρξης εγκατάστασης στο φορολογικό μητρώο τουλάχιστον από 15/7/2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- α) Οι ένδικες εκθέσεις ελέγχου αυθαίρετες, σούστες αναιτιολόγητες και νομικά πλημμελείς, καθώς δε διεξήχθη ουσιαστικός έλεγχος
- β) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου.
- γ) Αντισυνταγματικότητα του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997 και παραβίασης των Συνταγματικών αρχών της νομιμότητας του φόρου και της αναλογικότητας του φόρου,
- δ) Εσφαλμένος ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος του από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο και παραβίαση της παραγράφου 1β του άρθρου 32 του Ν.2238/2014 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.36 του ν. 4174/2013**, όπως αυτές ισχύουν για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017, ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε

(5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.62 ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου εκδόθηκαν στις 6-12-2021 (κοινοποίηση στις 13-12-2021 με ανάρτηση στον προσωπικό λογαριασμό taxisnet του προσφεύγοντος κατ' αρθ.6 παρ.6 ν. 4174/2013), ήτοι εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015, 2016 και 2017 σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του αρθ.36 του ν. 4174/2013, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός. Περαιτέρω, ο υπό κρίση έλεγχος δεν διενεργήθηκε βάσει «νέων» στοιχείων όπως εσφαλμένα επικαλείται με την παρούσα ο προσφεύγων και σε κάθε περίπτωση διενεργήθηκε νομίμως εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του άρθ. 21 του ν.4172/2013**, όπως ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2014 και μετά, ορίζεται ότι:

«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 του **άρθρου 39 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής:

« Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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 παράγραφο 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. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της 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 σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1175/2017](#) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.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.

[..]

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο [ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015](#) έγγραφό μας.

[..]

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

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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, σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν.4308/2014: «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.

[..] 4.. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού 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.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

[..] 10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 του ν.4308/2014: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

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

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

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

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της

υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.14 παρ.1,2 ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 24 ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54 του ν.4174/2013**, όπως ίσχυε από 01/1/2015-16/10/2015 : «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:
α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, .. δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,..θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1,....γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58^Α ν. 4174/2013** όπως αυτό προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 17-10-2015, ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, 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.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 12.11.2021 έκθεση μερικού ελέγχου – επεξεργασίας εφαρμογής διατάξεων ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) Αττικής, δυνάμει της υπ’ αριθ. /08-02-2021 Εντολής Διενέργειας Ελέγχου – Έρευνας με τα υπ. αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΜΠ/08-02-2021, ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΜΠ/08-02-2021, ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΜΠ/07-04-2021 έγγραφα με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» η Υπηρεσία γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα την εντολή διενέργειας ελέγχου και τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων. Σε εκτέλεση της ως άνω εντολής ο έλεγχος άντλησε πληροφορίες για τον ελεγχόμενο από τα πληροφοριακά συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης (Φ.Δ.) στα οποία έχει πρόσβαση και υπέβαλε, μεταξύ άλλων, αίτημα άρσης τραπεζικού απορρήτου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (αρ. πρωτ. 14/08-02-2021). Σε απάντηση του αιτήματος αυτού παραδόθηκε σύμφωνα με το από 20/04/2021 με αρ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ** **ΕΜΠ Πρακτικό παράδοσης παραλαβής** από τον πιστοποιημένο χρήστη του ΣΜΤΛ και ΛΠ στους ελεγκτές ένα (1) CD, το περιεχόμενο του οποίου σχετίζεται με κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών για τα ελεγχόμενα έτη 2015, 2016 και 2017 στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος.

Από την επεξεργασία των διαθέσιμων στοιχείων ο έλεγχος κατέληξε σε **τριακόσιες εξήντα επτά (367) αδιευκρίνιστες πιστώσεις/καταθέσεις συνολικής αξίας ενός εκατομμυρίου εξακόσιες πενήντα επτά χιλιάδες εξακόσια είκοσι τέσσερα ευρώ και σαράντα δύο λεπτά του ευρώ (1.657.624,42 ευρώ)**, όπως απεικονίζονται συγκεντρωτικά στο κάτωθι πίνακα:

Φ.Ε.	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΠΛΗΘΟΣ
2015	46.542,96	160
2016	318.192,27	106
2017	1.292.889,19	101
ΣΥΝΟΛΟ	1.657.624,42	367

Οι αδιευκρίνιστες πιστώσεις /καταθέσεις συμπεριλήφθηκαν στο με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΜΠ «ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ (ΑΡΘΡΟ 14 ν.4174/2013)», προς τον ελεγχόμενο το οποίο μαζί με τη με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών

δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» που διαβιβάστηκαν με το αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΜΠ έγγραφο με θέμα «ΔΙΑΒΙΒΑΣΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ ΕΓΓΡΑΦΩΝ» και επιδόθηκαν στον ελεγχόμενο, στη διεύθυνση Φράγκων 3, ΤΚ 54626 στη Θεσσαλονίκη από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω αναφερόμενο αίτημα ως ακολούθως: α) Αιτήθηκε στις 22/06/2021 (μέσω e-mail) χορήγηση εικοσαήμερης προθεσμίας – παράτασης. Από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας εγκρίθηκε παράταση έως 09/07/2021 βάσει της υπ’ αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ /23-06-2021 αίτησης. β) Προσήλθε στην Υπηρεσία και κατέθεσε το με αρ. πρωτ. **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ /09-07-2021 ΥΠΟΜΝΗΜΑ** επί του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών μετά των συνημμένων δικαιολογητικών. Εν συνεχεία, ο έλεγχος επεξεργάστηκε το περιεχόμενο του ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΟΣ του ελεγχόμενου και τα δικαιολογητικά που περιλαμβάνονταν σε αυτό και προχώρησε στην έκδοση της υπ’ αριθ. /27-07-2021 Πρόσκλησης για διάθεση λογιστικών αρχείων με την οποία κάλεσε τον ελεγχόμενο να προσκομίσει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία)» για τα φορολογικά έτη 2015-2017. Ο έλεγχος απέστειλε την ανωτέρω πρόσκληση με συστημένη επιστολή στην ταχυδρομική διεύθυνση, την οποία αναφέρει ο ελεγχόμενος στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ του ως γραφείο χωρίς ωστόσο να έχει δηλωθεί στη Φορολογική Διοίκηση, και ταυτόχρονα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου την οποία έχει γνωστοποιήσει ως μέσο επικοινωνίας στο πρώτο αίτημα χορήγησης παράτασης. Η αποστολή της πρόσκλησης δεν έγινε προς τις δηλωθείσες στη Φ.Δ. διευθύνσεις καθώς οι ενέργειες κοινοποίησης του υπηρεσιακού εγγράφου με θέμα «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» στις δηλωθείσες στη Φ.Δ. διευθύνσεις κατοικίας και επαγγελματικής έδρας ήταν άκαρπες, καθώς επεστράφησαν στην Υπηρεσία.

Ο προσφεύγων αιτήθηκε στις 03/08/2021 (μέσω e-mail **ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ /05-08-2021**) παράταση, η οποία του δόθηκε μέχρι 03/09/2021. Ο ελεγχόμενος μέχρι τις 21/09/2021 δεν είχε ανταποκριθεί στο αίτημα της Φ.Δ. βάσει της υπ’ αριθ. /2021 Πρόσκλησης για Διάθεση Λογιστικών Αρχείων κατά παράβαση των άρθρων 14 και 24 του Ν. 4174/2013 και των παραγράφων 10 και 14 του άρθρου 5 του Ν. 4308/2014 με συνέπεια ο έλεγχος να προχωρήσει την 21^η /09/2021 σε έκδοση του υπ’ αριθ. ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) – ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθρο 28 Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 Ν. 2690/99) καταλογίζοντας για την παράβαση αυτή πρόστιμο 250,00 ευρώ βάσει του υπ’ αριθ. /21-09-2021 ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και φορολογικά στοιχεία εσόδων μετά από πρόσκληση και συνεπώς στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή του προβλεπόμενου προστίμου του αρθ. 54 ν. 4174/2013 για την μη ανταπόκριση στη σχετική πρόσκληση του ελέγχου.

Επειδή από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με τα προσκομισθέντα στοιχεία κατά τη διάρκεια του ελέγχου, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι ανά ελεγχόμενο φορολογικό έτος:

Αποκρυσίσα φορολογητέα ύλη	2015	2016	2017	Σύνολο
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα (α):	16.620,30	183.229,61	950.390,49	1.150.240,40
Προσαύξηση περιουσίας από αγνώστου πηγής/αιτίας εισοδήματα (β)	0,00	33.713,98	71.430,66	105.144,64
Σύνολο Αποκρυσίσας Φορολογητέας Ύλης (γ)=(α)+(β)	16.620,30	216.943,59	1.021.821,15	1.255.385,04

Επί των πιστώσεων τις οποίες ο έλεγχος έκρινε ότι αφορούν την ατομική του επιχειρηματική του δραστηριότητα, επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα λόγω μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του αρθ.54 ν. 4174/2012 και αρθ.58^A του ν. 4174/2013 κατά περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.»

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος με επαρκή στοιχεία, μετά από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών και των λοιπών στοιχείων που είχε στη διάθεσή του , και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισματομένη αιτιολογία κατ' άρθρο 64 ν. 4174/2013, στοιχειοθετεί πλήρως τις αποδιδόμενες παραβάσεις περί ανακριβούς έκδοσης και μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων όσο και την απόκρυψη εσόδων για τις ελεγχόμενες περιόδους καθόσον χρησιμοποιεί όλα τα επιτρεπόμενα αποδεικτικά μέσα εκθέτοντας τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά. Συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-11-2021 έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός περί έλλειψης αιτιολογίας δεν ευσταθεί και τυγχάνει μη αποδεκτός..

Επειδή ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου ούτε με την κατάθεση της παρούσας, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου.

Επειδή ο ισχυρισμός περί αντισυνταγματικότητας του αρθ.5 ν. 2523/97 προβάλλεται σε κάθε περίπτωση αλυσιτελώς καθόσον οι εν λόγω επικαλούμενες διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 12-1-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου /20220112 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αρ. με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2015, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016, της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 και της με αρ. /6-12-2021 Πράξης Επιβολής

Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Φορολογικό έτος 2015

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013:15.500,00€

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013:459,07€

Φορολογικό έτος 2016

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013:935,04€

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013:100,00€

Φορολογικό έτος 2017

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 58Α ν. 4174/2013:272,55€

Φορολογικό έτος 2021

-Υπ' άρ. /6-12-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν. 4174/2013:250,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.