



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/01/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 8

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
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. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2016,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2017,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2018,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2019,

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2020,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2016,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2017,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικού έτους 2022.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 15.415,82 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 7.707,91 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.829,60 €, ήτοι συνολικό ποσό **24.953,33 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 12.377,87 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 6.188,94 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.175,12 €, ήτοι συνολικό ποσό **19.741,93 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 5.539,18 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 2.769,59 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 105,28 €, ήτοι συνολικό ποσό **8.414,05 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε

σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 4.923,41 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 2.461,71 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 64,23 €, ήτοι συνολικό ποσό **7.449,35 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 3.800,39 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ύψους 1.900,20 €, ήτοι συνολικό ποσό **5.700,59 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 06/07/2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./01-02-2022 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, από τον έλεγχο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που συμμετέχει η προσφεύγουσα ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος και τηρούνται σε πιστωτικά ιδρύματα της χώρας και ο οποίος πραγματοποιήθηκε μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ-ΛΠ), διαπιστώθηκαν καταθέσεις/πιστώσεις, οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο «πρωτογενείς» και για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους (βλ. αναλυτική παράθεση σελ. 38-44 Έκθεσης Ελέγχου), με αποτέλεσμα να καταλογιστούν από τον έλεγχο ως εισόδημα από **προσαύξηση περιουσίας**, κατά τη διάταξη του άρθρου 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013. Αναλυτικότερα:

- στη χρήση 2016 εντοπίστηκαν συνολικά είκοσι εννιά (29) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **46.714,60 €**. Οι εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις ομαδοποιούνται περαιτέρω ως εξής:

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πιστώσεις από την εταιρεία	12.650,00
Πιστώσεις με αιτιολογία, και	22.150,00
Καταθέσεις μετρητών	2.200,00
Επιχορήγηση από ΟΑΕΔ	3.717,00
Πίστωση από Εθνική ΑΕΓΑ	452,60
Λοιπές πιστώσεις	5.545,00
Σύνολο	46.714,60

- στη χρήση 2017 εντοπίστηκαν συνολικά πενήντα (50) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **37.678,83 €**. Οι εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις ομαδοποιούνται περαιτέρω ως εξής:

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πιστώσεις από την εταιρεία	2.300,00
Εμβάσματα εξωτερικού	13.800,00
Καταθέσεις μετρητών	2.201,50
Πιστώσεις από την εταιρεία	3.588,78
Πιστώσεις με αιτιολογία Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών	12.688,55
Λοιπές πιστώσεις	3.100,00
Σύνολο	37.678,83

- στη χρήση 2018 εντοπίστηκαν συνολικά είκοσι μία (21) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **16.785,40 €**. Οι εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις ομαδοποιούνται περαιτέρω ως εξής:

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πίστωση με αιτιολογία	1.200,00
Εμβάσματα εξωτερικού	7.550,00
Καταθέσεις μετρητών	950,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	1.894,40
Πιστώσεις με αιτιολογία Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών	495,00
Λοιπές πιστώσεις	4.696,00
Σύνολο	16.785,40

- στη χρήση 2019 εντοπίστηκαν συνολικά δεκαπέντε (15) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **14.919,38 €**. Οι εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις ομαδοποιούνται περαιτέρω ως εξής:

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Εμβάσματα εξωτερικού	2.300,00
Καταθέσεις μετρητών	1.298,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	8.091,38
Πίστωση από	1.000,00
Λοιπές πιστώσεις	2.230,00
Σύνολο	14.919,38

- στη χρήση 2020 εντοπίστηκαν συνολικά δεκαεπτά (17) καταθέσεις/πιστώσεις συνολικού ύψους **11.516,34 €**. Οι εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις ομαδοποιούνται περαιτέρω ως εξής:

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Εμβάσματα εξωτερικού	4.000,00
Καταθέσεις μετρητών	2.830,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	3.314,34
Λοιπές πιστώσεις	1.372,00
Σύνολο	11.516,34

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την οικεία Έκθεση Ελέγχου, η προσφεύγουσα δήλωσε έναρξη εργασιών στις 13/05/2015 με ΚΑΔ 68310000-Μεσιτικά Γραφεία Ακινήτων και έδρα επί της οδού, σε ιδιόκτητο ακίνητο ιδιοκτησίας του πατέρα της με Α.Φ.Μ. Οστόσο, κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη δηλώνει **μηδενικά ακαθάριστα έσοδα και εισοδήματα**, ενώ για την κάλυψη των τεκμηρίων δηλώνει ποσά στον κωδ. 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων), τα οποία ο έλεγχος δεν μπόρεσε να επαληθεύσει, καθώς δεν προσκομίστηκαν τα αντίστοιχα δικαιολογητικά.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **611,31 €**.

Με την υπ' αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **640,34 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **640,34 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **640,34 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **640,34 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 06/07/2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./01-02-2022 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε καμία φορολογική εισροή της προσφεύγουσας, διότι αυτή δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμόν/09-02-2022 αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα να μη δύναται να εξακριβωθεί εάν πληρείτο η προϋπόθεση του άρθρου 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 περί ύπαρξης νομίμων φορολογικών στοιχείων.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2016, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **400,00 €** (= 4* 100,00 €), διότι υπέβαλε ανακριβώς τις υπ' αριθμ./2016,/2016,/2016 &/2017 δηλώσεις Φ.Π.Α., από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **100,00 €**, διότι υπέβαλε ανακριβώς την υπ' αριθμ./2018 δήλωση Φ.Π.Α., από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **250,00 €**, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμόν/09-02-2022 αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 06/07/2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου βάσει των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ) & Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./01-02-2022 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:
1ος λόγος: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν αναπαιτιολόγητης προσάυξης περιουσίας των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς της.

2ος λόγος: Αδικοιολόγητος και παράνομος περιορισμός του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013 «κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

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

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 έγγραφο της ΓΓΔΕ διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «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

...

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

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται εν γένει ότι, αν και προέβη σε έναρξη εργασιών μεσίτη ακινήτων το έτος 2015, λόγω της οικονομικής κρίσης που ξέσπασε τα τελευταία χρόνια και της καθίζησης του κλάδου των ακινήτων, ουδέποτε άσκησε ενεργά επαγγελματική δραστηριότητα και ουδέποτε αποκόμισε οιοδήποτε εισόδημα από αυτή. Παράλληλα, ισχυρίζεται πως όλες οι επίμαχες καταθέσεις/πιστώσεις που εντόπισε ο έλεγχος σε τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους η ίδια τυγχάνει μοναδική δικαιούχος, **δεν αφορούν την ίδια, αλλά τον πατέρα της** με Α.Φ.Μ., στον οποίο παρείχε αυτή τη διευκόλυνση (να χρησιμοποιεί δηλαδή τους δικούς της τραπεζικούς λογαριασμούς για δικές του υποθέσεις και εργασίες), λόγω του γεγονότος ότι οι δικοί του λογαριασμοί είχαν δεσμευτεί από τις αρχές από 01/08/2014.

Επειδή στη συνέχεια, προβάλλει συγκεκριμένους επιμέρους ισχυρισμούς για τις κάτωθι κατηγορίες καταθέσεων/πιστώσεων:

- *Πιστώσεις από την εταιρεία & πίστωση με αιτιολογία*

Επειδή αναφορικά με τις εν λόγω πιστώσεις, ισχυρίζεται ότι αφορούν χρηματικά ποσά που καταβλήθηκαν στα πλαίσια της μίσθωσης μονοκατοικίας ιδιοκτησίας του πατέρα της στο Λουτράκι Κορινθίας στη, από τον ως μισθωτή προς τον πατέρα της ως εκμισθωτή. Περαιτέρω, αναφέρει πως για λόγους πρακτικής διευκόλυνσης του μισθωτή, τα οφειλόμενα μισθώματα δεν καταβλήθηκαν από τον ίδιο, αλλά από την εταιρεία, η οποία είναι αλλοδαπή εταιρεία οικογενειακών συμφερόντων του κ., καθώς μοναδική εταίρος και διαχειρίστρια αυτής είναι η κόρη του Ειδικά όσον αφορά στην πίστωση ύψους 1.200,00 € με αιτιολογία αναφέρει πως αυτή αφορά σε πληρωμή λογαριασμού ΕΥΔΑΠ που οφειλόταν στα πλαίσια της εν λόγω σύμβασης μίσθωσης,

ποσό που είχε εξοφληθεί αρχικά από τον πατέρα της προσφεύγουσας (εκμισθωτή) αλλά στη συνέχεια αποφασίστηκε ότι θα επιβαρύνει τελικά τον μισθωτή.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, καθώς και από τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε2 και τις δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας του πατέρα της προσφεύγουσας με Α.Φ.Μ., που προσκομίζονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο τελευταίος εκμίσθωσε ακίνητο ιδιοκτησίας του στο Λειβαδάκι Λουτρακίου (αρ. παροχής ΔΕΗ) έναντι μηνιαίου μισθώματος 300,00 € στον με Α.Φ.Μ. στις 15/03/2014. Αναφορικά με τα κρινόμενα έτη, το εν λόγω ακίνητο παρέμεινε μισθωμένο μόνο κατά τη διάρκεια των φορολογικών ετών 2016 και 2018. Ήτοι, το σύνολο των δηλωθέντων μισθωμάτων ανήλθε σε 7.200,00 € (= 24 * 300,00 €).

Επειδή αντιθέτως, το συνολικό ποσό των επίμαχων πιστώσεων από την εταιρεία ανέρχεται σε 14.950,00 €, ήτοι πολύ μεγαλύτερο από το σύνολο των δηλωθέντων μισθωμάτων.

Επειδή στο υπ' αριθμόν/08-06-2021 έγγραφο του ΓΕΜΗ (Επιμελητήριο Κορινθίας), το οποίο προσκομίζει η προσφεύγουσα (σχετ. 38) αναφέρεται πως «την 08/06/2021 καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) [...] το υποκατάστημα της Αλλοδαπής Εταιρείας με την επωνυμία [...] Η Διοίκηση της εταιρείας αποτελείται από την μοναδική εταίρο και διαχειρίστρια κα [...]

Επειδή το γεγονός και μόνο ότι το μικρό όνομα του πατέρα της διαχειρίστριας της εν λόγω εταιρείας συμπίπτει με το μικρό όνομα του μισθωτή του πατέρα της προσφεύγουσας, δεν αποδεικνύει με κανέναν τρόπο ότι πρόκειται για το ίδιο πρόσωπο, ήτοι δε στοιχειοθετείται σχέση μεταξύ του μισθωτή του πατέρα της προσφεύγουσας κ. με Α.Φ.Μ. και της εταιρείας

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, δεν υφίσταται κανένας συσχετισμός μεταξύ των δηλωθέντων μισθωμάτων του πατέρα της προσφεύγουσας και των ποσών που κατατέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό της ίδιας.

Επειδή συνεπώς, κρίνεται ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης των πιστώσεων από την εταιρεία συνολικού ύψους 14.950,00 €.

Επειδή αναφορικά με την έτερη πίστωση ύψους 1.200,00 € εντός του φορολογικού έτους 2018 με αιτιολογία «.....», λαμβάνοντας υπόψη το πραγματικό γεγονός της μίσθωσης ακινήτου στο Λουτράκι από τον πατέρα της προσφεύγουσας στον κ. με Α.Φ.Μ. και με βάση την αρχή της χρηστής διοίκησης, κρίνεται με την παρούσα πως το επίμαχο ποσό δεν αφορά την ίδια την προσφεύγουσα, αλλά τον πατέρα της με Α.Φ.Μ.

Επειδή συνεπώς, το ποσό των 1.200,00 € θα πρέπει να αφαιρεθεί από το καταλογισθέν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας στο έτος 2018. Ωστόσο, δεδομένου ότι το εν λόγω ποσό, δικαιούχος του οποίου ήταν ο πατέρας της προσφεύγουσας, κατατέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό με αποκλειστικό δικαιούχο την προσφεύγουσα, ο έλεγχος δύναται να επανέλθει με νέα εντολή ελέγχου, προκειμένου να εξετάσει τη συνδρομή προϋποθέσεων άτυπης δωρεάς κατά τον Ν. 2961/2001, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς αποδεκτός.

- Πιστώσεις με αιτιολογία, και και πιστώσεις που αφορούν εμβάσματα εξωτερικού

Επειδή αναφορικά με τις εν λόγω πιστώσεις, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τυγχάνουν γνωστής προέλευσης, καθώς αφορούν χρήματα του πατέρα της που προέρχονται από λογαριασμό που αυτός τηρούσε σε και που στη συνέχεια εμβάστηκαν στον λογαριασμό της ίδιας στην Ελλάδα.

Επειδή αναφορικά με τις επιμέρους πιστώσεις με αιτιολογία «Εμβασμα εξωτερικού-.....», ο έλεγχος, στην Έκθεση Απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρει ότι: «*Η προσφεύγουσα προσκόμισε κατάσταση λογαριασμού, σύμφωνα με την οποία ο προέβη στη μεταφορά εμβασμάτων ύψους 153.000 ευρώ σε λογαριασμό στην Κύπρο. Επιπλέον προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα αποδεικτικά της μεταφοράς των κρινόμενων εμβασμάτων (α/α/ από 10 έως 36) από τον λογαριασμό στην Κύπρο του στον ατομικό λογαριασμό της προσφεύγουσας. Συνεπώς, ο έλεγχος κάνει δεκτό τον ισχυρισμό της.*

Επειδή συνεπώς, τα σχετικά ποσά (13.800,00 € στο φορολογικό έτος 2017, 7.550,00 € στο φορολογικό έτος 2018, 2.300,00 € στο φορολογικό έτος 2019 και 4.000,00 € στο φορολογικό έτος 2020) θα πρέπει να αφαιρεθούν από το καταλογισθέν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας. Ωστόσο, δεδομένου ότι τα εν λόγω ποσά, κάτοχος των οποίων ήταν ο πατέρας της προσφεύγουσας, κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό με αποκλειστικό δικαιούχο την προσφεύγουσα, ο έλεγχος δύναται να επανέλθει με νέα εντολή ελέγχου, προκειμένου να εξετάσει τη συνδρομή προϋποθέσεων άτυπης δωρεάς κατά τον Ν. 2961/2001, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή αναφορικά με τις επιμέρους πιστώσεις με αιτιολογία «....., και» (όλες στο φορολογικό έτος 2016 και συνολικού ύψους 22.150,00 €), η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κάποιο αποδεικτικό από το οποίο να προκύπτει ο αριθμός λογαριασμού από τον οποίο έγιναν οι αποστολές των εμβασμάτων. Ήτοι δεν προσκόμισε ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης των πιστώσεων.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς αποδεκτός.

- **Καταθέσεις μετρητών**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν ποσά από εισοδήματα παρελθόντων ετών του πατέρα της, τα οποία διακρατούσε ο ίδιος σε μορφή μετρητών και κατέθεσε επίσης ο ίδιος.

Επειδή ωστόσο, δεν προσκομίστηκε κανένα τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης, από το οποίο να προκύπτει ότι ο καταθέτης των χρημάτων είναι ο πατέρας της. Ήτοι δεν προσκομίστηκαν ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης των χρημάτων.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

- **Πιστώσεις από την εταιρεία**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι σχετικές πιστώσεις αφορούν τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων του πατέρα της μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας Booking.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 25), από τη δήλωση Ε9 της προσφεύγουσας δεν προκύπτει η ύπαρξη ακίνητης περιουσίας στο όνομά της.

Επειδή αντιθέτως, ο πατέρας της προσφεύγουσας είναι κάτοχος ακίνητης περιουσίας, όπως προκύπτει από τις προσκομισθείσες δηλώσεις Ε9 (σχετ. 26). Παράλληλα, έχει δηλώσει εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας και μάλιστα μέσω βραχυχρόνιων μισθώσεων, όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα προσκομιζόμενα έντυπα Ε2 των φορολογικών ετών

2018, 2019 και 2020 (σχετ. 27δ-27ε-27στ), όπου είναι συμπληρωμένος και ο κωδ. 60 (βραχυχρόνιες μισθώσεις).

Επειδή με την ΠΟΛ 1175/2017 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «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», καθώς και ότι «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».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, κρίνεται πως οι επίμαχες πιστώσεις, των οποίων η προέλευση είναι εμφανής, δεν αφορούν την ίδια την προσφεύγουσα από τη στιγμή που η ίδια δεν είναι κάτοχος ακίνητης περιουσίας, αλλά τον πατέρα αυτής με Α.Φ.Μ., όπως και η ίδια ισχυρίζεται.

Επειδή κατά τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ 1175/2017, το γεγονός ότι οι επίμαχες πιστώσεις δεν αφορούν την ίδια την προσφεύγουσα είναι ανεξάρτητο από το εάν ο πατέρας της και δικαιούχος των εν λόγω εισοδημάτων έχει εκπληρώσει πλήρως τις σχετικές φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή συνεπώς, τα σχετικά ποσά (3.588,78 € στο φορολογικό έτος 2017, 1.894,40 € στο φορολογικό έτος 2018, 8.091,38 € στο φορολογικό έτος 2019 και 3.314,34 € στο φορολογικό έτος 2020) θα πρέπει να αφαιρεθούν από το καταλογισθέν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας. Ωστόσο, δεδομένου ότι τα εν λόγω ποσά, δικαιούχος των οποίων ήταν ο πατέρας της προσφεύγουσας, κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό με αποκλειστικό δικαιούχο την προσφεύγουσα, ο έλεγχος δύναται να επανέλθει με νέα εντολή ελέγχου, προκειμένου να εξετάσει τη συνδρομή προϋποθέσεων άτυπης δωρεάς κατά τον Ν. 2961/2001, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής. Παράλληλα, κατά το ίδιο σκεπτικό, ο έλεγχος δύναται να επανέλθει με νέα εντολή ελέγχου στο όνομα του πατέρα της προσφεύγουσας με Α.Φ.Μ., προκειμένου να εξακριβώσει τη συμμόρφωσή του με τις κείμενες φορολογικές διατάξεις.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

- **Επιχορήγηση από ΟΑΕΔ ποσού 3.717,00 €**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση στο φορολογικό έτος 2016 είναι γνωστής προέλευσης και αφορά σε οικονομική ενίσχυση που έλαβε από τον ΟΑΕΔ λόγω ένταξής της σε σχετικό ειδικό πρόγραμμα ενίσχυσης νέων ελευθέρων επαγγελματιών. Προσκομίζεται και αντίγραφο της σχετικής απόφασης του ΟΑΕΔ (σχετ. 19).

Επειδή ο έλεγχος, στην Έκθεση Απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρει ότι: «Κατόπιν της προσκόμισης από την προσφεύγουσα της ανωτέρω απόφασης και της πλήρους αιτιολόγησης της ανωτέρω πίστωσης, ο έλεγχος δέχεται ότι δεν αποτελεί **προσαύξηση περιουσίας** κατά την έννοια του άρθρου 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013. Σύμφωνα όμως με το έγγραφο ΔΕΑΦ 1080132 ΕΞ 2015/2.6.15 “...Οι επιδοτήσεις δεν εξαιρούνται από το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές αλλά προσμετρώνται στον υπολογισμό του εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα”, συνεπώς το κρινόμενο ποσό αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα».

Επειδή συνεπώς, η επίμαχη πίστωση κρίνεται γνωστής προέλευσης και θα πρέπει να αφαιρεθεί από το καταλογισθέν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας. Ωστόσο, θα φορολογηθεί στο όνομα της προσφεύγουσας ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι με την κλίμακα φορολόγησης του άρθρου 15, παρ. 1 του Ν. 4172/2013, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 29, παρ. 1 του Ν. 4172/2013.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς αποδεκτός.

- **Πίστωση από ποσού 1.000,00 €**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η σχετική πίστωση αφορά την εκμίσθωση ακινήτου του πατέρα της, παραπέμποντας στη γραμμή 11 του εντύπου Ε2 του φορολογικού έτους 2020 του πατέρα της (σχετ. 27στ), όπου έχει δηλωθεί εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου στο Λουτράκι ύψους 1.000,00 €.

Επειδή ωστόσο, αφενός στη συγκεκριμένη γραμμή έχει δηλωθεί ως Α.Φ.Μ. ενοικιαστή ο αριθμός (δηλ. ο Α.Φ.Μ. του ίδιου του πατέρα της προσφεύγουσας) και αφετέρου η επίμαχη πίστωση δεν αφορά στο φορολογικό έτος 2020 αλλά στο φορολογικό έτος 2019.

Επειδή συνεπώς, κρίνεται ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης της επίμαχης πίστωσης.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- **Πιστώσεις με αιτιολογία Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών**

Επειδή αναφορικά με τις εν λόγω πιστώσεις, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τυγχάνουν γνωστής προέλευσης, καθώς αφορούν σε οφειλόμενα μισθώματα στα πλαίσια παλαιότερης σύμβασης μίσθωσης ακινήτου του πατέρα της με μισθώτρια την κ. Συγκεκριμένα, αναφέρει πως λόγω διακοπής της σχετικής σύμβασης μίσθωσης πριν την ορισθείσα ημερομηνία λήξης και της πρόκλησης φθορών στο μίσθιο, ο πατέρας της διεκδίκησε δικαστικώς την καταβολή οφειλόμενων μισθωμάτων και αποζημίωση λόγω πρόκλησης φθορών, παραπέμποντας στην προσκομιζόμενη υπ’ αριθμόν/2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Κορίνθου (σχετ. 77). Συνεχίζοντας, επικαλείται πως ύστερα από χρόνια αδράνειας και κατόπιν πολλών πιέσεων και οχλήσεων του πατέρα της, η κ., προέβη σε τμηματικές καταβολές στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στην συνολικού ποσού 12.688,55 €, έναντι μερικής εξόφλησης της οφειλής προς τον πατέρα της (ποσού 16.576,00 €).

Επειδή ωστόσο, δεν αποδεικνύεται κάποιου είδους συσχετισμός μεταξύ της ανωτέρω αστικής διαφοράς του πατέρα της προσφεύγουσας και των πιστώσεων με αιτιολογία «Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών» σε λογαριασμό της ίδιας.

Επειδή συνεπώς, κρίνεται ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης των επίμαχων πιστώσεων.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

- Πίστωση από ποσού 452,60 €

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η σχετική πίστωση αφορά πληρωμή για κάλυψη ζημίας του οχήματός της από την ασφαλιστική εταιρεία

Επειδή η επίμαχη πίστωση κρίνεται με την παρούσα απόφαση γνωστής προέλευσης και το σχετικό ποσό θα πρέπει να αφαιρεθεί από το καταλογισθέν εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας στο φορολογικό έτος 2016.

Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

- Λοιπές πιστώσεις

Επειδή αναφορικά με τις λοιπές πιστώσεις, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν επιστροφές χρηματικών ποσών που όφειλαν συγγενείς και φίλοι που κατοικούσαν στο εξωτερικό και διατηρούσαν ακίνητα στην Ελλάδα, λόγω παλαιότερων εξυπηρετήσεων προς το πρόσωπό τους.

Επειδή ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς υποστήριξη του ισχυρισμού της.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται παράλληλα ότι δε θα έπρεπε να ζητείται η αιτιολόγηση των ποσών μικρού ύψους.

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

Β. ... 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, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 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, διότι 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 ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης

φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει **τα μεγάλα ποσά**, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης. Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε **«μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016)** για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή κατά πάγια θέση της Υπηρεσίας μας επί αντίστοιχων υποθέσεων (π.χ. ΔΕΔ 1928/2018), δεν αποτελεί «μεγάλο ποσό» το όριο των 1.000,00 € αν πρόκειται για καταθέσεις σε ατομικό λογαριασμό, εφαρμοζόμενο όμως και επί του υπολοίπου της κατάθεσης που απομένει μετά την μερική αιτιολόγησή της, ενώ αν πρόκειται για κοινό λογαριασμό με τρεις συνδικαιούχους, δεν αποτελεί «μεγάλο ποσό» το ποσό των 3.000,00 €.

Επειδή ωστόσο, η ανωτέρω πάγια θέση της Υπηρεσίας μας, η οποία εδράζεται στην ανωτέρω απόφαση του ΣτΕ, αφορά σε περιπτώσεις φορολογουμένων που δηλώνουν εισόδημα και στους τραπεζικούς λογαριασμούς των οποίων κατατίθενται κατά βάση μεγάλα ποσά, με τις καταθέσεις μικρών ποσών να αποτελούν συντριπτική μειοψηφία.

Επειδή αντιθέτως, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 14-22) η πλειονότητα των ποσών που κατατίθενται στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας υπολείπονται του ορίου των 1.000,00 €, ενώ παράλληλα η ίδια δηλώνει μηδενικά εισοδήματα και ακαθάριστα έσοδα.

Επειδή συνεπώς, κρίνεται ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε ικανοποιητικές αποδείξεις από τις οποίες να προκύπτει η πραγματική πηγή και η αιτία προέλευσης των επίμαχων πιστώσεων. Ως εκ τούτου, ο επιμέρους ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Με βάση όλα τα ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση το εισόδημα **από προσαύξηση περιουσίας** της προσφεύγουσας διαμορφώνεται, ανά φορολογικό έτος, ως εξής:

2016

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πιστώσεις από την εταιρεία	12.650,00
Πιστώσεις με αιτιολογία, και	22.150,00
Καταθέσεις μετρητών	2.200,00
Επιχορήγηση από ΟΑΕΔ	0,00
Πίστωση από	0,00
Λοιπές πιστώσεις	5.545,00
Σύνολο	42.545,00

2017

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πιστώσεις από την εταιρεία	2.300,00
Εμβάσματα εξωτερικού	0,00
Καταθέσεις μετρητών	2.201,50
Πιστώσεις από την εταιρεία	0,00
Πιστώσεις με αιτιολογία Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών	12.688,55
Λοιπές πιστώσεις	3.100,00
Σύνολο	20.290,05

2018

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Πίστωση με αιτιολογία	0,00
Εμβάσματα εξωτερικού	0,00
Καταθέσεις μετρητών	950,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	0,00
Πιστώσεις με αιτιολογία Εκκαθάριση Πωλήσεων Καρτών	495,00
Λοιπές πιστώσεις	4.696,00
Σύνολο	6.141,00

2019

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Εμβάσματα εξωτερικού	0,00
Καταθέσεις μετρητών	1.298,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	0,00
Πίστωση από	1.000,00
Λοιπές πιστώσεις	2.230,00
Σύνολο	4.528,00

2020

Κατηγοριοποίηση	Ποσό (€)
Εμβάσματα εξωτερικού	0,00
Καταθέσεις μετρητών	2.830,00
Πιστώσεις από την εταιρεία	0,00

Λοιπές πιστώσεις	1.372,00
Σύνολο	4.202,00

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 32, παρ. 1 (β') του Ν. 2859/2000 «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή ο έλεγχος δεν αναγνώρισε καμία φορολογική εισροή της προσφεύγουσας, διότι αυτή δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθμόν/09-02-2022 αίτημα για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων,

Επειδή η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει αντίγραφα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων, ισχυριζόμενη ότι είχε δικαίωμα έκπτωσης των σχετικών φορολογητέων εισροών. Συγκεκριμένα, προσκομίζει τα κάτωθι φορολογικά στοιχεία, των οποίων οι αξίες απαρτίζουν τις φορολογητέες εισροές που δηλώθηκαν με τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α.:

01/01/2016-31/12/2016

A/A	Παραστατικό	Ημερομηνία	Περιγραφή	Καθ. Αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
1	ΤΔΑ 21632	7/5/2016	Χρώματα	14,31	3,29
2	ΤΔΑ 11051	19/5/2016	Είδη σούπερ μάρκετ	124,84	28,43
3	Δελτίο Παραγγελίας 11585	24/5/2016		758,00	174,34
4	ΤΔΑ 7265	28/5/2016	Είδη σούπερ μάρκετ	86,00	19,78
5	ΤΙΜ 80	31/5/2016	Στρώμα	300,82	69,19
6	ΤΙΜ 60157560	6/7/2016	Air Condition	305,65	73,36
7	ΤΠΥ 134	29/11/2016	Λογιστικές εργασίες 2016	120,97	29,03
			Σύνολο	1.710,59	397,42

01/01/2017-31/12/2017

Παραστατικό	Ημερομηνία	Περιγραφή	Καθ. Αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
ΤΠΥ 241	14/11/2017	Λογιστικές εργασίες 2017	120,97	29,03
		Σύνολο	120,97	29,03

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 1 του Ν. 2859/2000 «Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 4 του Ν. 2859/2000 «Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
 - β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών,
- εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο».

Επειδή κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το δικαίωμα έκπτωσης αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού Φ.Π.Α. και καταρχήν δεν μπορεί να περιοριστεί. Το σύστημα των εκπτώσεων αποβλέπει στην πλήρη απαλλαγή του επιχειρηματία από το βάρος του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του. Το κοινό σύστημα Φ.Π.Α. εξασφαλίζει συνεπώς την πλήρη ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως των σκοπών ή των αποτελεσμάτων τους, υπό τον όρο ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται οι ίδιες στον Φ.Π.Α.. Επιπλέον όπως έχει κριθεί με την υπ' αριθμόν ΔΕΕ 110/94 απόφαση, «οσάκις η διοίκηση έχει δεχθεί την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο για μια εταιρεία που έχει δηλώσει την πρόθεσή της να αρχίσει οικονομική δραστηριότητα συνεπαγόμενη φορολογητέες πράξεις, η παραγγελία εκπονήσεως μελέτης αποδοτικότητας όσον αφορά την σχεδιαζόμενη δραστηριότητα μπορεί να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια της προπαρατεθείσης διατάξεως, ακόμη και αν η εν λόγω μελέτη έχει ως σκοπό να εξετάσει σε τι βαθμό η σχεδιαζόμενη δραστηριότητα είναι αποδοτική. Λαμβάνοντας υπόψη τις αρχές της ασφάλειας δικαίου και της ουδετερότητας του Φ.Π.Α. όσον αφορά τη φορολογική επιβάρυνση της επιχειρήσεως και εκτός της περιπτώσεως των καταστάσεων που ενέχουν απάτη ή κατάχρηση, η ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο δεν μπορεί να αφαιρεθεί από την εν λόγω εταιρεία με αναδρομικό αποτέλεσμα, εφόσον, ενόψει των αποτελεσμάτων της μελέτης αυτής αποφασίστηκε να μην περάσει η εταιρεία στην εκτελεστική φάση και να τεθεί υπό εκκαθάριση, οπότε από τη σχεδιαζόμενη οικονομική δραστηριότητα δεν προέκυψαν φορολογητέες πράξεις».

Επειδή και σύμφωνα με την ΣτΕ 1408/2005 κρίθηκε ότι «το πρόσωπο το οποίο εκδήλωσε την πρόθεση, επιβεβαιούμενη από αντικειμενικά στοιχεία, να αρχίσει κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα και το οποίο πραγματοποιεί για το σκοπό αυτό δαπάνες επενδύσεων, πρέπει να θεωρείται υποκείμενος στο Φ.Π.Α. και επομένως έχει, υπό την ιδιότητα αυτή, το δικαίωμα αμέσου έκπτωσης του φόρου που κατέβαλε επί των δαπανών για επενδύσεις που έγιναν για τις ανάγκες των πράξεων, στις οποίες παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης, χωρίς να απαιτείται η έναρξη της πραγματικής εκμετάλλευσης της επιχείρησής του. Από τη στιγμή που γεννάται το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με τα παραπάνω, εξακολουθεί να υφίσταται ακόμη και όταν δεν αναμένεται η πραγματοποίηση εκροών από την επιχείρηση».

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, εκδήλωσε την πρόθεσή της για διενέργεια φορολογητέων πράξεων (μεσιτικές εργασίες) κατά τη δήλωση έναρξης της δραστηριότητάς της στις 13/05/2015, με έδρα ακίνητο ιδιοκτησίας του πατέρα της.

Επειδή καθ' όλο το επίμαχο διάστημα, η προσφεύγουσα ήταν διαθέσιμη να παρέχει τις υπηρεσίες της σε πελάτες, ασχέτως του εάν αυτό δε συνέβη.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω κρίνεται ότι:

- υφίσταται ευθεία και άμεση σχέση μεταξύ των φορολογητέων εισροών και των εν δυνάμει παρεχόμενων υπηρεσιών μεσιτείας και συνεπώς παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης αναφορικά με τα με α/α 1, 6 και 7 φορολογικά στοιχεία της φορολογικής περιόδου

01/01/2016-31/12/2016, καθώς και με το μοναδικό φορολογικό στοιχείο της φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

- δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης αναφορικά με τα με α/α 2, 4 και 5 φορολογικά στοιχεία της φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, δεδομένου ότι αφορούν δαπάνες φιλοξενίας, τροφής και ποτών.
- δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης αναφορικά με το με α/α 3 στοιχείο της φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, δεδομένου ότι πρόκειται για δελτίο παραγγελίας, ήτοι η σχετική δαπάνη δε βασίζεται σε νόμιμο (προβλεπόμενο) φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο).

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, τα φορολογικά στοιχεία, των οποίων οι αξίες αναγνωρίζονται ως εκπεστέες φορολογητέες εισροές με την παρούσα απόφαση, είναι τα εξής:

01/01/2016-31/12/2016

Παραστατικό	Ημερομηνία	Περιγραφή	Καθ. Αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
ΤΔΑ 21632	7/5/2016	Χρώματα	14,31	3,29
ΤΙΜ 60157560	6/7/2016	Air Condition	305,65	73,36
ΤΠΥ 134	29/11/2016	Λογιστικές εργασίες 2016	120,97	29,03
		Σύνολο	440,93	105,68

01/01/2017-31/12/2017

Παραστατικό	Ημερομηνία	Περιγραφή	Καθ. Αξία (€)	Φ.Π.Α. (€)
ΤΠΥ 241	14/11/2017	Λογιστικές εργασίες 2017	120,97	29,03
		Σύνολο	120,97	29,03

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται παράλληλα ότι αναφορικά με τη δήλωση Φ.Π.Α. του Α' τριμήνου 2016, μη ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου το ποσό των 729,01 €.

Επειδή ο έλεγχος, στην Έκθεση Απόψεων επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρει ότι: «**Εκ παραδρομής** ο έλεγχος δεν έλαβε ως ορθό το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου στη με αρ./2016 δήλωση Φ.Π.Α. (Α τριμήνου 2016) ύψους 729,01 €».

Επειδή συνεπώς, με την παρούσα απόφαση αναγνωρίζεται το ποσό των 729,01 € ως πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται περαιτέρω ότι οι παρεπόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. που βασίζονται στην αιτιολογία περί υποβολής ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α., από τις οποίες δεν προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, θα πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ.:

«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 υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,

...

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

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παρ. 1,

...».

Επειδή με την ΠΟΛ 1252/2015 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων ότι «Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.

Ελλιπής δήλωση είναι η δήλωση η οποία δεν είναι πλήρης ως προς τη συμπλήρωση όλων των τυπικών στοιχείων της, ή, στην περίπτωση που έχουν αναγραφεί όλα τα τυπικά στοιχεία, αυτά δεν είναι πλήρη ή δεν έχουν αναγραφεί κατά τρόπο ώστε να απεικονίζουν την πραγματική κατάσταση. Δεν θεωρείται ελλιπής η δήλωση που δεν περιλαμβάνει στοιχεία στα οποία η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να έχει πρόσβαση από άλλες υπηρεσίες του Ελληνικού Δημοσίου για τα οποία υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης αναζήτησης, πλην των περιπτώσεων στις οποίες η προσκόμιση συγκεκριμένων δικαιολογητικών προκύπτει από το ισχύον νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. υπουργικές αποφάσεις καθορισμού δικαιολογητικών για τη χορήγηση απαλλαγών)».

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα πρόστιμα του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. δεν επιβάλλονται σε περιπτώσεις υποβολής ανακριβών φορολογικών δηλώσεων (π.χ. εισοδήματος ή Φ.Π.Α.), αλλά μόνο σε περιπτώσεις μη υποβολής και εκπρόθεσμης υποβολής, ενώ παράλληλα μία φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φόρος για καταβολή δεν επέχει θέση δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα.

Επειδή συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, όπου η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβείς πιστωτικές δηλώσεις Φ.Π.Α., οι υπ' αριθμ./2022 και/2022 Οριστικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. θα πρέπει να ακυρωθούν.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται μερικώς αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **12/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθμ./2022 Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,01 €	0,01 €	0,01 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	- €	- €	3.717,00 €	3.717,00 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	46.714,60 €	42.545,00 €	42.545,00 €
Σύνολο	0,01 €	46.714,61 €	46.262,01 €	46.262,00 €
Φόρος που αναλογεί				
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,00 €	0,00 €	0,00 €	- €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	- €	- €	817,74 €	817,74 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	15.415,82 €	14.039,85 €	14.039,85 €
Υπόλοιπο φόρου	0,00 €	15.415,82 €	14.857,59 €	14.857,59 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		7.707,91 €	7.428,80 €	7.428,80 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	1.829,60 €	1.795,65 €	1.795,65 €
Συνολικό ποσό για καταβολή	0,00 €	24.953,32 €	24.082,04 €	24.082,04 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		24.953,32 €	24.082,04 €	

B)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	2.552,00 €	- €	- €	- 2.552,00 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	37.678,83 €	20.290,05 €	20.290,05 €
Σύνολο	2.552,00 €	37.678,83 €	20.290,05 €	17.738,05 €
Φόρος που αναλογεί				
Μισθωτή εργασία	561,44 €	- €	- €	561,44 €
Προσαύξηση περιουσίας	- €	12.434,01 €	6.695,72 €	6.695,72 €
(-) Μειώσεις από το φόρο	561,44 €	- €	- €	561,44 €
(+) Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	56,14 €	- €	- €	- 56,14 €
Υπόλοιπο φόρου	56,14 €	12.434,01 €	6.695,72 €	6.639,58 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		6.188,94 €	3.319,79 €	3.319,79 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	1.175,12 €	190,50 €	190,50 €
Συνολικό ποσό για καταβολή	56,14 €	19.798,07 €	10.206,01 €	10.149,87 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		19.741,93 €	10.149,87 €	

Γ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Προσαύξηση περιουσίας	- €	16.785,40 €	6.141,00 €	6.141,00 €
Σύνολο	- €	16.785,40 €	6.141,00 €	6.141,00 €
Φόρος που αναλογεί				
Προσαύξηση περιουσίας	- €	5.539,18 €	2.026,53 €	2.026,53 €
Υπόλοιπο φόρου	- €	5.539,18 €	2.026,53 €	2.026,53 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		2.769,59 €	1.013,27 €	1.013,27 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	105,28 €	- €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	- €	8.414,05 €	3.039,80 €	3.039,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		8.414,05 €	3.039,80 €	

Δ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2019

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Προσαύξηση περιουσίας	- €	14.919,38 €	4.528,00 €	4.528,00 €
Σύνολο	- €	14.919,38 €	4.528,00 €	4.528,00 €
Φόρος που αναλογεί				
Προσαύξηση περιουσίας	- €	4.923,40 €	1.494,24 €	1.494,24 €
Υπόλοιπο φόρου	- €	4.923,40 €	1.494,24 €	1.494,24 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		2.461,70 €	747,12 €	747,12 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	64,23 €	- €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	- €	7.449,32 €	2.241,36 €	2.241,36 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		7.449,32 €	2.241,36 €	

Ε)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Προσαύξηση περιουσίας	- €	11.516,34 €	4.202,00 €	4.202,00 €
Σύνολο	- €	11.516,34 €	4.202,00 €	4.202,00 €
Φόρος που αναλογεί				

Προσαύξηση περιουσίας	- €	3.800,39 €	1.386,66 €	1.386,66 €
Υπόλοιπο φόρου	- €	3.800,39 €	1.386,66 €	1.386,66 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		1.900,20 €	693,33 €	693,33 €
Εισφορά αλληλεγγύης	- €	- €	- €	- €
Συνολικό ποσό για καταβολή	- €	5.700,59 €	2.079,99 €	2.079,99 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		5.700,59 €	2.079,99 €	

ΣΤ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	1.710,59	0,00	440,93	1.269,66
Φόρος εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	397,42	0,00	105,68	291,74
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	729,01	515,11	729,01	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.126,43	515,11	834,69	291,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.126,43	515,11	834,69	291,74

ΣΤ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	120,97	0,00	120,97	0,00
Φόρος εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	29,03	0,00	29,03	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	1.126,43	515,11	834,69	291,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.155,46	515,11	863,72	291,74

Ζ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.155,46	515,11	863,72	291,74

Θ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.155,46	515,11	863,72	291,74

Ι)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Δήλωση	Έλεγχος	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος εκροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	0,00	0,00	0,00	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Πιστωτικό υπόλοιπο	1.155,46	515,11	863,72	291,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	1.155,46	515,11	863,72	291,74

ΙΑ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2016

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 0,00 €

ΙΒ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2017

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 0,00 €

ΙΓ)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.