



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 12/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1832

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).

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

3. 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατά :

- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες από εκθέσεις ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προσδιορισμού προστίμου Κ.Φ.Δ..

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Το με αρ. πρωτ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, 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 υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 1.410,42€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 593,43€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 327,49€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 2.331,34€.

-Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προσδιορίστηκε διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 58.630,69€, πλέον προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 29.315,35€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.344,58€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 100.290,62€.

-Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 10.303,40€, πλέον πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.) ποσού 5.151,70€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 15.455,10€.

-Με τον υπ' αριθ. Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο, συνολικού ποσού 2.500,00€, διότι η προσφεύγουσα εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία και έλαβε εννέα (9) φορολογικά στοιχεία, αμφότερα εικονικά στο σύνολό τους, τα οποία καταχώρησε στα τηρηθέντα βιβλία της. Η ανωτέρω παράβαση εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' του Κ.Φ.Δ. και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. ε' του ίδιου νόμου, λόγω της μη συμμόρφωσης της ελεγχόμενης οντότητας με τις κατ' άρθρο 13 υποχρεώσεις της του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Επιβολής Προστίμου, φορολογικών ετών 2017 και 2018, εδράζονται επί των από εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΙΣΤΟΡΙΚΟ.

Δυνάμει των υπ' αριθ. εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας με κύρια δραστηριότητα έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α, Ορθής Τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων, φορολογικών ετών 2017 και 2018.

Με την έναρξη του ελέγχου κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα οι προαναφερθείσες εντολές και ταυτόχρονα γνωστοποιήσεις δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων του Ν.4512/2018.

Επιπρόσθετα, ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών, στο οποίο περιλαμβάνονταν οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, για το χρονικό διάστημα 01/01/2017 έως 31/12/2018.

Στη συνέχεια, στάλθηκε από τον έλεγχο το με αριθ. πρωτ. Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., προκειμένου, η προσφεύγουσα, να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και

στοιχεία) των φορολογικών ετών 2017 και 2018, καθώς και δικαιολογητικά των εγγραφών, για τη διενέργεια των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Επιπλέον, ο έλεγχος, στο πλαίσιο διερεύνησης των τραπεζικών καταθέσεων και συναλλαγών της προσφεύγουσας, προέβη σε επεξεργασία του συνόλου των διαθεσίμων τραπεζικών κινήσεων προκειμένου να προσδιορισθεί η φορολογητέα ύλη, ενώ ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πηγή ή η αιτία προέλευσης συγκεκριμένων πιστώσεων στους τραπεζικούς της λογαριασμούς, για τα κρινόμενα έτη. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα του ελέγχου και έθεσε τα ζητηθέντα στη διάθεσή του.

Κατόπιν διενέργειας των ελεγκτικών επαληθεύσεων, σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου της με αριθμ. Α.1293 (ΦΕΚ Β' 3085)/31-07-2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προέκυψαν διαφορές που αναλυτικά συμπεριλήφθηκαν στο υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συνημμένες τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Προστίμου του Κ.Φ.Δ., φορολογικών ετών 2017 και 2018.

Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε, εμπρόθεσμα, με τα με αριθμ. πρωτ. Υπομνήματά της, εκφράζοντας τις απόψεις της, τα οποία ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο στο μέτρο που αυτά τεκμηριώθηκαν και κατέληξε στις κάτωθι οριστικές διαπιστώσεις όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στις από οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

- Πρωτογενείς καταθέσεις που χαρακτηρίζονται ως εισόδημα του άρθρου 21§4 του Ν. 4172/2013 (προσάυξηση περιουσίας), για τα υπό κρίση έτη, ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2017

Α/Α ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό καταλογισμού ύ στο Σ.Δ.Ε.	Τελικό ποσό καταλογισμού ύ
.....	.....	.....	.....	680,00	340,00	340,00
.....	.....	.....	.....	1.000,00	500,00	500,00
.....	.....	.....	.....	1.200,00	1.200,00	1.200,00
	Σύνολο					2.040,00

Φορολογικό έτος 2018

Α/Α ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό καταλογισμού ύ στο Σ.Δ.Ε.	Τελικό ποσό καταλογισμού ύ
.....				1.020,00	510,00	510,00
.....				2.000,00	1.000,00	1.000,00
.....				50.000,00	25.000,00	25.000,00
.....				10.568,30	5.284,15	5.284,15
.....				988,60	494,30	494,30
.....				1.020,00	510,00	510,00
.....				1.000,00	500,00	500,00

.....	.....	.....	.....	1.200,00	600,00	600,00
	Σύνολο					33.898,45

- Μη δηλωθέν εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών ύψους 2.070,36€ για το φορολογικό έτος 2017.
- Αδήλωτα εισοδήματα από μερίσματα ύψους 800,61€ για το φορολογικό έτος 2017.
- Έκδοση τεσσάρων (4) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 110.595,00€ πλέον Φ.Π.Α. 14.377,35€ καθώς και η λήψη εννέα (9) εικονικών στο σύνολό τους φορολογικών στοιχείων, καθαρής αξίας 86.600,00€ πλέον Φ.Π.Α. 12.703,40€, για το φορολογικό έτος 2018, και
- Διαφορές ως προς τις φορολογητέες εισροές συνολικής καθαρής αξίας 65.100,00€ και φόρο εισροών Φ.Π.Α. συνολικής αξίας 10.303,40€, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων που είχε εκπέσει η προσφεύγουσα μέσω την περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2018.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, συντάχθηκαν οι από εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις φόρου Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμου Κ.Φ.Δ., φορολογικών ετών 2017 και 2018.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. «Οι εν λόγω πιστώσεις (α/α αιτήματος), όπως έχω αναφέρει και στο στάδιο του ελέγχου, ουδόλως αποτελούν αδικαιολόγητες καταθέσεις και κατ' επέκταση φορολογητέο εισόδημα, καθώς αφορούν σε εισπράξεις ενοικίων για ακίνητα που ο σύζυγός μου, είχε στην ιδιοκτησία του. Τα ποσά αυτά έχουν νομίμως δηλωθεί και φορολογηθεί, όπως προκύπτει από τις οικείες φορολογικές δηλώσεις Φορ. Ετών.2017 και 2018 (έντυπα Ε1 και Ε2). Συνεπώς, πλημμελώς και μη νομίμως οι εν λόγω πιστώσεις καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας.»
2. «Η εν λόγω πίστωση (.....) στον λογαριασμό υπ' αριθμό ουδόλως αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση (...), καθώς αφορά σε μεταφορά ποσού από την Εταιρεία προς τον σύζυγό μου, ο οποίος τυγχάνει μέτοχος αυτής. Προς απόδειξη του ισχυρισμού μου προσκομίζω το σχετικό τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς στο οποίο έχει επισημανθεί ο αριθμός του χρεούμενου λογαριασμού καθώς και ο δικαιούχος ο οποίος είναι η εταιρεία Για την εν λόγω εταιρεία έχουμε προσκομίσει στον έλεγχο την πλήρη νομιμοποίησή της και το λόγο της χορήγησης του ποσού. Επομένως έχουν αιτιολογηθεί πλήρως και η πηγή και η αιτία προέλευσης της πίστωσης, μη νομίμως δε η φορολογική αρχή θεωρεί την εν λόγω πίστωση ως προσαύξηση περιουσίας μας.»
3. «Η εν λόγω πίστωση (.....) στον λογαριασμό (...) ουδόλως αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση (...), καθώς αφορά σε κατάθεση επιταγής που εκδόθηκε με χρέωση λογαριασμού της Τράπεζας (..) Προς απόδειξη του ισχυρισμού μας προσκομίσουμε κατά τον έλεγχο και προσκομίζουμε ενώπιόν σας αντίγραφο επιταγής Τράπεζας, καθώς και Διαβιβαστική Επιστολή Τράπεζας Προσκομίσουμε επίσης και προσκομίζουμε κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό Ο λογαριασμός χρέωσης είναι ο υπ' αριθμόν Οι δικαιούχοι του λογαριασμού αποκαλύπτονται στην προσκομιζόμενη Τραπεζική Επιταγή. Όπως είναι ευρέως γνωστό οι τραπεζικές επιταγές εκδίδονται πάντα επ' ονόματι των δικαιούχων των λογαριασμών και ποτέ σε τρίτο.»
4. «Η εν λόγω πίστωση (α/α αιτήματος 58), (...) δεν αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση και κατ' επέκταση φορολογητέο εισόδημα, καθώς αφορά σε μεταφορά που πραγματοποιήθηκε από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων προς τον σύζυγό μου, Προς απόδειξη του ισχυρισμού μας προσκομίσουμε και επικαλεστήκαμε σχετικό παραστατικό τραπεζικής μεταφοράς, πλημμελώς δε και μη νομίμως η σχετική πίστωση χαρακτηρίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας.»
5. «Ανυπαρξία των πραγματικών περιστατικών που φέρονται να στοιχειοθετούν την εικονικότητα των συναλλαγών μου κατά το Φορ. Έτος 2018».

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκόμισε και επικαλέστηκε τα κατωτέρω έγγραφα,

- Δελτίο Ισοτιμιών της Ε.Κ.Τ. με ημερομηνία αναφοράς
- Αντίγραφα τριών (3) τιμολογίων του προμηθευτή της προσφεύγουσας, συνολικής αξίας 15.368,00€, καθώς και αντίγραφο πληρωμής των ως άνω τιμολογίων με τραπεζικό μέσο (τραπεζική επιταγή). (ID), και
- Το από Σημείωμα του άρθρου 141 παρ. 2 ΚΠΔ προς το Μονομελές Πλημμελειοδικείο Κορίνθου και την υπ' αριθ. δικογραφία του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Κορίνθου, (ΑΒΜ:) που αθώνει την προσφεύγουσα. (ID).

Επειδή, το επισυναπτόμενο αρχείο με ID αποτέλεσε νέο στοιχείο, κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 Κ.Φ.Δ..

Επειδή, όπως προέκυψε από την από έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, το ανωτέρω στοιχείο δεν το είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να το λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της από έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.

Επειδή, η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, με την υπ' αριθμ..... απόφασή της, αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας, για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), 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 αρχεία (βιβλία και 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων [...]. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.[...]. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, 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 τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

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

[...]

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του, [...]

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

[...]

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε' , ζ' , ή και ιδ' της παραγράφου 1.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους [...]. 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης. [...]. 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 22 «Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες» του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.».

Επειδή, με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')», προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«[...] Άρθρο 22 Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της [...]

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί άλλα έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που εν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

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

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 με θέμα: «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010», αναφέρεται ότι :

«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 επαγγελμάτων 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.».

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

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

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

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται

ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

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

Επειδή, στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα : «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι :

« 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 υπάρξει 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 προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία

χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: [...] Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή στην οποία το ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη που αναγράφονται στο στοιχείο είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στη Φορολογική Διοίκηση. Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή νομική οντότητα ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό για τον λήπτη το φορολογικό στοιχείο το οποίο αφορά πραγματική συναλλαγή, αν το πρόσωπο του εκδότη είναι διαφορετικό από αυτό που αναγράφεται στο στοιχείο [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

« Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 τις διατάξεις του άρθρου 30 «Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

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 τις διατάξεις του άρθρου 32 «Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: [...] β) 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 [...].».

Ως προς τον 1° προβαλλόμενο λόγο (Πρωτογενείς Καταθέσεις με α/α αιτήματος)

Επειδή, η προσφεύγουσα για τις πιστώσεις με α/α αιτήματος, φορολογικών ετών 2017 και 2018, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται τα εξής :

«Οι εν λόγω πιστώσεις, όπως έχω αναφέρει και στο στάδιο του ελέγχου, ουδόλως αποτελούν αδικαιολόγητες καταθέσεις και κατ' επέκταση φορολογητέο εισόδημα, καθώς αφορούν σε εισπράξεις ενοικίων για ακίνητα που ο σύζυγός μου,είχε στην ιδιοκτησία του. Τα ποσά αυτά έχουν νομίμως δηλωθεί και φορολογηθεί, όπως προκύπτει από τις οικείες φορολογικές δηλώσεις Φορ. Ετών.2017 και 2018 (έντυπα Ε1 και Ε2). Συνεπώς, πλημμελώς και μη νομίμως οι εν λόγω πιστώσεις καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας. »

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ. 33 έως 36) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις όσον αφορά τις πιστώσεις με α/α αιτήματος :

«Τα ποσά εισοδημάτων από ακίνητη περιουσία που έχουν καταχωρηθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τον σύζυγο της προσφεύγουσας, δεν σχετίζονται με τις κρινόμενες πιστώσεις με α/α αιτήματος Τα ποσά που έχουν καταχωρηθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις έχουν ταυτοποιηθεί με άλλες πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών, οι οποίες δεν αναζητήθηκαν καθ' ότι ήταν σαφής η πηγή και η αιτία προέλευσης αυτών, με αποτέλεσμα το δηλωθέν εισόδημα από ακίνητα του κ. αφενός να έχει ήδη αναγνωριστεί στις τραπεζικές πιστώσεις της προσφεύγουσας, αφετέρου από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει πως οι κρινόμενες πιστώσεις αφορούν κάποιον από τους δηλωθέντες μισθωτές, προκειμένου να καταλογισθούν ως μη δηλωθέν εισόδημα από ακίνητα, αντί της προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη ή αδικαιολόγητη πηγή και αιτία προέλευσης.».

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ως άνω ισχυρισμός της σχετικά με τις εν λόγω καταθέσεις που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου.

Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι οι υπό κρίση πιστώσεις, φορολογικών ετών 2017 και 2018, αποτελούν για την προσφεύγουσα ανατιπολόγητη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο (Πρωτογενής Κατάθεση με α/α αιτήματος)

Α/Α ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό καταλογισμού στο Σ.Δ.Ε.	Τελικό ποσό καταλογισμού
.....				50.000,00	25.000,00	25.000,00

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται τα εξής :

«Η εν λόγω πίστωση στον λογαριασμό υπ' αριθμό(..) ουδόλως αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση (..), καθώς αφορά σε μεταφορά ποσού από την Εταιρεία προς τον σύζυγό μου,, ο οποίος τυγχάνει μέτοχος αυτής. Προς απόδειξη του ισχυρισμού μου προσκομίζω το σχετικό τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς στο οποίο έχει επισημανθεί ο αριθμός του χρεούμενου λογαριασμού καθώς και ο δικαιούχος ο οποίος είναι η εταιρεία Για την εν λόγω εταιρεία έχουμε προσκομίσει στον έλεγχο την πλήρη νομιμοποίησή της και το λόγο της χορήγησης του ποσού. Επομένως έχουν αιτιολογηθεί πλήρως και η πηγή και η αιτία προέλευσης της πίστωσης, μη νομίμως δε η φορολογική αρχή θεωρεί την εν λόγω πίστωση ως προσαύξηση περιουσίας μας.»

Επειδή, η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ. συμπληρωματικό της υπόμνημα τροποποιεί τον ως άνω προβαλλόμενο λόγο αναφέροντας τα εξής :

« ... θα πρέπει να σημειωθεί ότι εκ παραδρομής ανέφερα στην ενδικοφανή προσφυγή μου, ότι ο σύζυγός μου τυγχάνει μέτοχος αυτής, δεδομένου ότι, όπως έχω ήδη αναφέρει προς τον έλεγχο, προσκομίζοντας τα σχετικά στοιχεία (βλ. Έκθεση Ελέγχου σελ.39), μέτοχος αυτής τυγχάνει ο κος. , θείος μου.»

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ. 40) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις, όσον αφορά την πίστωση με α/α αιτήματος 46:

«Τα προσκομιζόμενα στοιχεία προς στήριξη του ισχυρισμού των ελεγχόμενων αποτελούν :

- Έντυπο swift, όπου αναφέρονται τα στοιχεία του εντολέα
- Ιδιωτικό συμφωνητικό, συντεταγμένο στην αγγλική, με τίτλο το οποίο φέρει ημερομηνία,
- Έντυπο κυριότητα μετοχών του

Ο προβαλλόμενος [...] ισχυρισμός, ότι το ποσό αποτελεί ποσό δανείου από τον μέτοχο της εταιρείας και συγγενή της ελεγχόμενης προς τον, για πιθανή μελλοντική αγορά ακινήτου δεν γίνεται αποδεκτός.

Το αποδεικτικό στοιχείο που εδράζεται ο ισχυρισμός αποτελεί ένα ιδιωτικό έγγραφο, χωρίς βέβαιη χρονολογία και στοιχεία κύρους. Το ποσό του υποτιθέμενου δανείου δεν έχει καταχωρηθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Πέραν τούτου, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το ποσό αυτό χορηγείται στον για μελλοντική απόκτηση ακινήτου στην Η απουσία πραγματικών περιστατικών, όπως η πραγματική απόκτηση ακινήτου ή έστω η επιστροφή του ποσού στον σε χρόνο προγενέστερο του ελέγχου, σε συνδυασμό με την έλλειψη κύρους των προσκομιζόμενων εγγράφων, καθιστούν τον ισχυρισμό πλήρως αναπόδεικτο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ως άνω ισχυρισμός της σχετικά με την εν λόγω πίστωση που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου.

Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι η πίστωση αυτή, φορολογικού έτους 2018, αποτελεί για την προσφεύγουσα αναιτιολόγητη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον 3^ο προβαλλόμενο λόγο (Πρωτογενής Κατάθεση με α/α αιτήματος ...)

A/A ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό καταλογισμού στο Σ.Δ.Ε.	Τελικό ποσό καταλογισμού
.....				10.568,30	5.284,15	5.284,15

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται τα εξής :

«Η εν λόγω πίστωση στον λογαριασμό (...) ουδόλως αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση (...), καθώς αφορά σε κατάθεση επιταγής που εκδόθηκε με χρέωση λογαριασμού της Τράπεζας (..) Προς απόδειξη του ισχυρισμού μας προσκομίσαμε κατά τον έλεγχο και προσκομίζουμε ενώπιόν σας αντίγραφο επιταγής Τράπεζας, καθώς και Διαβιβαστική Επιστολή Τράπεζας Προσκομίσαμε επίσης και προσκομίζουμε κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό Ο λογαριασμός χρέωσης είναι ο υπ' αριθμόν Οι δικαιούχοι του λογαριασμού αποκαλύπτονται στην προσκομιζόμενη Τραπεζική Επιταγή. Όπως είναι ευρέως γνωστό οι τραπεζικές επιταγές εκδίδονται πάντα επ' ονόματι των δικαιούχων των λογαριασμών και ποτέ σε τρίτο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ. συμπληρωματικό της υπόμνημα ενισχύει τον ως άνω προβαλλόμενο λόγο αναφέροντας τα εξής :

«Όπως έχω ήδη αναφέρει στην ενδικοφανή προσφυγή μου, η εν λόγω πίστωση, ουδόλως αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση και κατ' επέκταση φορολογητέο εισόδημα, καθώς αφορά μεταφορά δια της κατάθεσης επιταγής από λογαριασμό της Τράπεζας που είχε ανοιχθεί προκειμένου να εξυπηρετήσει τις ανάγκες της κόρης μας, κατά τη διάρκεια των σπουδών της στην Αγγλία. Με

την ολοκλήρωση αυτών, ο εν λόγω λογαριασμός στην Τράπεζα έκλεισε, ενώ το υπόλοιπό του αναλήφθηκε μέσω της έκδοσης επιταγής με δικαιούχους τους κ.κ., η οποία εν συνεχεία κατατέθηκε στον λογαριασμό».

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ. 41) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις όσον αφορά την πίστωση με α/α αιτήματος

«Τα προσκομιζόμενα στοιχεία προς στήριξη του ισχυρισμού των ελεγχόμενων αποτελούν :

- Αντίγραφο επιταγής της, αξίας 9.538,27 GBP και ημερομηνία
- Έγγραφο της που φέρει τίτλο ημερομηνία, ένδειξη αξίας : και στο σώμα αυτού αναφέρεται η προαναφερθείσα επιταγή.
- Αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμό λογαριασμού, με ένδειξη για περίοδο 30/01/2013-30/01/2018. Το τραπεζικό ίδρυμα δεν καταγράφεται στον προσκομισθέν έγγραφο.

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει πως η κρινόμενη πίστωση αφορά μεταφορά μεταξύ λογαριασμών του κ. Η κίνηση τραπεζικού λογαριασμού που προσκομίστηκε δεν είναι ικανό στοιχείο για να υποδείξει την ύπαρξη κεφαλαίου 9.538,27 GBP. Ο λόγος είναι ότι η επιταγή εκδίδεται στις 31/01/2018 και την προηγούμενη ημέρα έκδοσης της επιταγής (.....), ο λογαριασμός εμφανίζει μηδενικό υπόλοιπο, κατόπιν μεταφοράς ποσού 856,81 GBP.».

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ως άνω ισχυρισμός της σχετικά με την εν λόγω πίστωση που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου.

Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι η πίστωση αυτή, φορολογικού έτους 2018, αποτελεί για την προσφεύγουσα ανατιπολόγητη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον 4ο προβαλλόμενο λόγο (Πρωτογενής Κατάθεση με α/α αιτήματος) :

A/A ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό καταλογισμο ύ στο Σ.Δ.Ε.	Τελικό ποσό καταλογισμο ύ
.....				988,60	494,30	494,30

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται τα εξής :

«Η εν λόγω πίστωση (...) δεν αποτελεί αδικαιολόγητη κατάθεση και κατ' επέκταση φορολογητέο εισόδημα, καθώς αφορά σε μεταφορά που πραγματοποιήθηκε από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων προς τον σύζυγό μου, Προς απόδειξη του ισχυρισμού μας προσκομίσαμε και επικαλεστήκαμε σχετικό παραστατικό τραπεζικής μεταφοράς, πλημμελώς δε και μη νομίμως η σχετική πίστωση χαρακτηρίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας.».

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ. 42) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις όσον αφορά την πίστωση με α/α αιτήματος

«Στα υπομνήματα που ακολούθησαν του Σημειώματος Διαπιστώσεων, δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την πηγή ή την αιτία προέλευσης του ποσού.».

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνεται ο ως άνω ισχυρισμός της σχετικά με την εν λόγω πίστωση που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου.

Συνεπώς, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι η πίστωση αυτή, φορολογικού έτους 2018, αποτελεί για την προσφεύγουσα ανατιπολόγητη προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ως προς τον 5° προβαλλόμενο λόγο . (Έκδοση και Λήψη Εικονικών Τιμολογίων)

I. Όσον αφορά τα εκδοθέντα εικονικά τιμολόγια προς την εταιρεία

Επειδή, η προσφεύγουσα, ως προς την έκδοση τεσσάρων (4) εικονικών φορολογικών στοιχείων εσόδων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται τα εξής :

« Ανυπαρξία των πραγματικών περιστατικών που φέρονται να στοιχειοθετούν την εικονικότητα των συναλλαγών μου κατά το Φορ. Έτος 2018.

Όπως προκύπτει από τη σχετική Έκθεση Ελέγχου, εγώ φέρομαι κατά το φορολογικό έτος 2018 να εξέδωσα αφενός τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία εκ ποσού συνολικά 110.595,00 € πλέον ΦΠΑ εκ ποσού 14.377,35 € και να δέχθηκα αφετέρου ένδεκα (11) φορολογικά στοιχεία εκ ποσού συνολικά 86.600,00 € πλέον ΦΠΑ εκ ποσού συνολικά 11.503,40 €, τα οποία κρίθηκε ότι τυγχάνουν εικονικά στο σύνολό τους, με αποτέλεσμα να μου καταλογιστούν διαφορές στην φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ και να μου επιβληθεί σχετικό διοικητικό πρόστιμο.

Ειδικότερα:

[...]

II. Στην προκειμένη περίπτωση, η επιχείρησή μου εξέδωσε προς την εταιρεία, τέσσερα (4) Τιμολόγια, τα οποία η φορολογική αρχή έκρινε ως εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής [...]. Τα εν λόγω Τιμολόγια κρίθηκαν ως εικονικά από τη φορολογική αρχή, καθόσον, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου, η επιχείρησή μου δεν είχε προβεί σε αγορά φρέσκου - νωπού γάλακτος αγελάδας, παρά μόνο γάλακτος σε σκόνη και μάλιστα μικρότερης ποσότητας από την πωληθείσα. [...]

...η ατομική μου επιχείρηση, δεδομένου ότι έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας τη διανομή τροφίμων και επομένως δεν ελέγχεται από τον σε ημερήσια βάση, διευκόλυνε την αγορά μιας συγκεκριμένης ποσότητας σκόνης γάλακτος που χρειαζόταν η για την παραγωγή επιδορπίων γάλακτος (σοκολάτας). Όπως προκύπτει από τα Τιμολόγια τα οποία έλαβα από την εταιρεία σε αυτά αναγράφεται η ποσότητα γάλακτος σε σκόνη, την οποία αγόρασα, ενώ στα Τιμολόγια πώλησης προς την τα οποία εξέδωσα, αναγράφεται η ίδια ποσότητα εκπεφρασμένη σε κανονικό γάλα. Με δεδομένο ότι η αναλογία ανάμειξης είναι 1:8-1:9 (ένα μέρος σκόνης, 8-9 μέρη νερού), γεγονός το οποίο μπορεί να επιβεβαιωθεί από οποιαδήποτε απλή βιβλιογραφία η αναζήτηση σε ιστότοπο, καθίσταται απολύτως σαφές ότι η αγορασθείσα από εμένα ποσότητα γάλακτος σε σκόνη αντιστοιχεί πλήρως στην ποσότητα του πωληθέντος γάλακτος. [...]

Επιπλέον, σχετικά με τον ισχυρισμό της φορολογικής αρχής ότι δήθεν οι χρηματικές ροές από την δεν αποδεικνύουν πραγματικό γεγονός συναλλαγής, προσκομίζουμε και επικαλούμαστε Καρτέλα προμηθευτή της εταιρείας σύμφωνα με την οποία τα ως άνω τιμολόγια εξοφλούνται εις ολόκληρο με τραπεζικό έμβασμα και εντός της χρήσης. Το μεγάλο πιστωτικό υπόλοιπο όπως αναφέρεται το οποίο είναι της τάξης των 132.392,88 € μέχρι τις 31.12.2016, εξοφλείται σταδιακά και σταθερά εντός των χρήσεων 2017 και 2018.».

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. . (σελ. 21-24 και 44-51) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις:

- «Την έκδοση τεσσάρων (4) εικονικών στο σύνολό τους τιμολογίων, εκδόσεως της προσφεύγουσας προς την εταιρεία οικογενειακών συμφερόντων Τα εκδοθέντα εικονικά τιμολόγια ανέρχονται στο ύψος των 110.595,00, πλέον Φ.Π.Α. 14.377,35 € και είναι τα κάτωθι:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	Περιγραφή	Ποσότητα	Τιμή Μονάδας	Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
....		Γάλα αγελάδας 3,5% λιπαρά	40.000 kg	0,56	22.400,00	2.912,00	25.312,00
....		Γάλα αγελάδας 3,5% λιπαρά	40.000 kg	0,56	22.400,00	2.912,00	25.312,00
....		Γάλα αγελάδας 3,5% λιπαρά	32.900 kg	0,55	18.095,00	2.352,35	20.447,35

....	....	Γάλα αγελάδας 3,5% λιπαρά	53.000 kg	0,90	47.700,00	6.201,00	53.901,00
Σύνολο			165.900 kg		110.595,00	14.377,35	124.972,35

Οι αγορές σχετιζόμενες με γαλακτοκομικά προϊόντα που έχουν πραγματοποιηθεί στο φορολογικό έτος 2018, προέρχονται αποκλειστικά από την εταιρεία και εκτίθενται στον πίνακα που ακολουθεί:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	Περιγραφή	Ποσότητα	Τιμή Μονάδας	Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
.....		Άπαχο γάλα σε σκόνη medium heat	2.000,00 kg	1,70	3.400,00	442,00	3.842,00
.....		Άπαχο γάλα σε σκόνη medium heat	3.000,00 kg	1,70	5.100,00	663,00	5.763,00
.....		Άπαχο γάλα σε σκόνη medium heat	3.000,00 kg	1,70	5.100,00	663,00	5.763,00
Σύνολο			8.000,00 kg		13.600,00	1.768,00	15.368,00

[...]

Στα παραστατικά πωλήσεων, παρουσιάζεται η πώληση 165.900 kg Γάλακτος αγελάδας, 3,5 % λιπαρά. Η περιγραφή του πωλούμενου είδους προς την εταιρεία αφορά εντελώς διαφορετικό προϊόν από το προϊόν που έχει αγοραστεί με τα παραστατικά από την εταιρεία (γάλα σε σκόνη, συνολική ποσότητα 8.000 Kg και τιμή κιλού 1,70 €).

Επειδή

- Οι αγορές που έχουν πραγματοποιηθεί, αφορούν την προμήθεια γάλακτος σε σκόνη, ποσότητας 8.000 Kg και με παράδοση αυτών στο εργοστάσιο της εταιρείαςόπως προκύπτει από τα ληφθέντα στοιχεία, εκδόσεως
- Δεν προκύπτει από κανένα διαθέσιμο στοιχείο η αγορά φρέσκου - νωπού γάλακτος αγελάδας (Σε αυτό παραπέμπει η περιγραφή «Γάλα αγελάδας 3,5% λιπαρά», αλλά και η τιμή πώλησης), προκειμένου να διατεθεί μετέπειτα στην εταιρεία
- Η επιχειρηματική δραστηριότητα της ελεγχόμενης αφορά αποκλειστικά το χονδρικό εμπόριο γαλακτοκομικών προϊόντων (Εμπορικοί αντιπρόσωποι που μεσολαβούν στην πώληση γαλακτοκομικών προϊόντων — Χονδρικό Εμπόριο Γαλακτοκομικών Προϊόντων) και σε καμία περίπτωση την επεξεργασία γαλακτοκομικών προϊόντων
- Οι χρηματικές ροές από την εταιρεία οικογενειακών συμφερόντων προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης δεν είναι ικανές να προσδώσουν τον χαρακτήρα του πραγματικού στις μεταξύ τους συναλλαγές (ύπαρξη μεγάλου πιστωτικού υπολοίπου προ της έναρξης των ελεγχόμενων ετών)
- Η ελεγχόμενη δεν διέθετε ιδιότητα ή μισθωμένα μέσα για αποθήκευση ή τη διάθεση των ποσοτήτων γάλακτος που ισχυρίζεται ότι πώλησε — μέσω της έκδοσης και καταχώρησης τιμολογίων - στην εταιρεία

Το σύνολο των παραστατικών, καθαρής αξίας 110.595,00 ευρώ που εκδόθηκαν προς την εταιρεία κρίνονται ως εικονικά και προσμετρώνται στο άκέραιο στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων».

II. Όσον αφορά τα ληφθέντα εικονικά τιμολόγια από την εταιρεία

Επειδή, η προσφεύγουσα ως προς τη λήψη ένδεκα (11) εικονικών φορολογικών τιμολογίων αγοράς από την εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται τα εξής :

« III. Περαιτέρω, η επιχείρησή μου έλαβε από την εταιρεία ένδεκα (11) Τιμολόγια, τα οποία η φορολογική αρχή έκρινε ως εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής [...]

Κατά πρώτον, και προς αντίκρουση του ισχυρισμού της φορολογικής αρχής ότι δήθεν η πλειοψηφία των ειδών που αποκτήθηκαν με τα ανωτέρω Τιμολόγια, δεν εμπίπτουν στο αντικείμενο δραστηριότητας, ούτε εντάσσονται στα κύρια παραγόμενα-εμπορευόμενα προϊόντα της εταιρείας επισυνάπτεται αρχείο με τους Κωδικούς Δραστηριοτήτων Επιχείρησης (ΚΑΔ) της Εταιρείας όπως αποτυπώνεται στην καρτέλα Στοιχεία Μητρώου Επιχείρησης της ΑΑΔΕ.

Αποτελεί γεγονός ότι οι ΚΑΔ, οι οποίοι συσχετίζονται άμεσα με τη δραστηριότητα στην οποία εμπίπτουν τα παραπάνω τιμολόγια, προστέθηκαν εκ των υστέρων στο Μητρώο της εταιρείας αλλά πολύ πριν εκδοθεί εντολή ελέγχου.

Επίσης, τονίζεται ότι κατά τα έτη 2017 και 2018 υπήρχαν οι ΚΑΔ του λιανικού εμπορίου των αντιστοίχων προϊόντων. Επιπλέον υπήρχε ο ΚΑΔ Εκ των ανωτέρω συνεπάγεται ότι εκ παραδρομής δεν είχαν εισαχθεί οι απολύτως σωστοί ΚΑΔ, διότι θεωρείτο ότι καλύπτονταν με τους υπάρχοντες. Μόλις έγινε αντιληπτή η παράλειψη έλαβαν χώρα όλες οι απαραίτητες ενέργειες για ενεργοποίηση των σωστών ΚΑΔ. Για αυτό και η εταιρεία συμμετείχε σε διαγωνισμούς και διακηρύξεις.

Ειδικότερα, θεωρείται σκόπιμο στο σημείο αυτό να επισημανθεί ότι η εταιρεία δραστηριοποιείται στην προμήθεια και διανομή ειδών (τροφίμων και άλλων), στο πλαίσιο του Επιχειρησιακού Προγράμματος Επισιτιστικής και Βασικής Υλικής Συνδρομής, το οποίο αποτελεί πεδίο εφαρμογής του Ταμείου Ευρωπαϊκής Βοήθειας για τους Απόρους (ΤΕΒΑ).

Επιπλέον, συνεργάζεται με δημόσιους φορείς (Δήμοι, Περιφέρειες, Εκκλησία, κλπ.) ως ανάδοχος, με τη σύναψη συμφωνητικών/ συμβάσεων με αυτούς στο πλαίσιο δημοσιευμένων προκηρύξεων και διακηρύξεων, με αντικείμενο την προμήθεια ειδών στα οποία περιλαμβάνονται όλα τα τρόφιμα νωπά και ξηρά, (μεταξύ άλλων ζυμαρικά, όσπρια, ελαιόλαδο, χυμός ντομάτας, κλπ), καθώς και φρούτα, όπως και καθαριστικά υγρά γενικής χρήσης και είδη Υγιεινής. Ενδεικτικά επισυνάπτονται αντίγραφα συμφωνητικών με δημόσιους φορείς.

Το ίδιο, έγινε προσπάθεια να επιτευχθεί και για την ατομική μου επιχείρηση. Μάλιστα δε, υπήρχε και συμφωνητικό μεταξύ των δύο ανωτέρω επιχειρήσεων που είχε νομίμως δηλωθεί και αναρτηθεί στο TAXISNET σε προγενέστερο χρόνο και τεκμηριώνει τη μεταξύ μας σχέση σε ανάλογους διαγωνισμούς. Επιπλέον, τεκμηριώνει και τον τρόπο που θα διακινούσα τα προϊόντα και που αυτά θα φυλάσσονταν μέχρι να διανεμηθούν. Προς επίρρωση, σας επισυνάπτουμε αντίγραφο του Ιδιωτικού Συμφωνητικού καθώς και της υποβολής του στο TAXISNET.

Επιπροσθέτως δε, υπήρχαν περιπτώσεις που παρά την υποβολή προσφοράς σε Προσκλήσεις/ Διαγωνισμούς δημοσίων φορέων, η συνεργασία με αυτούς δεν ευδοκίμούσε, με αποτέλεσμα μεγάλες ποσότητες ειδών και τροφίμων, που προορίζονταν για τη συμμετοχή της στους διαγωνισμούς, να καθίστανται μη αξιοποιήσιμες ως προς την αποκόμιση κέρδους. Σε αυτές τις περιπτώσεις, η Εταιρεία προέβαινε σε δωρεά / χορηγία των προϊόντων, καθώς έτσι και αλλιώς η Εταιρεία στο πλαίσιο της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης υποστήριζε εμπράκτως ειδικές ομάδες ανθρώπων, αλλά και την κοινότητα με την κάλυψη αναγκών τους. Ενδεικτικά, επισυνάπτονται σχετικές ευχαριστήριες επιστολές από διάφορους φορείς.

Λόγω του μικρού κύκλου εργασιών και ανύπαρκτου κέρδους της ατομικής μου επιχείρησης, αποφάσισα να τερματίσω τη δραστηριότητά μου, μάλιστα δε, στα τέλη του 2018 υποβλήθηκε αίτηση, η οποία και εγκρίθηκε στις αρχές του 2019 σχετικά με την υπαγωγή μου στον εξωδικαστικό μηχανισμό και επακολούθως στη ρύθμιση των χρεών μου προς τους προμηθευτές της αλλά και προς τις Τράπεζες. Η ρύθμιση αυτή εξυπηρετείται κανονικά μέχρι και σήμερα.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του ελέγχου περί μη ορθής εξόφλησης της υποχρέωσης προς την που είχε δημιουργηθεί με τη λήψη Τιμολογίων, και η υπόνοια ότι χρησιμοποιήθηκε η

μέθοδος του συμψηφισμού δεν είναι βάσιμος. Αναγνωρίζεται η αδυναμία αποπληρωμής, η ένταξη της οφειλής στον εξωδικαστικό μηχανισμό και η πλήρης εξυπηρέτηση του έκτοτε.

Αφ' ης στιγμής εγώ υπέβαλλα αίτηση σε εξωδικαστικό διακανονισμό το 2018 και πρακτικά αποφάσισα να αρχίζω να περιορίζω έως ότου διακόψω οριστικά τη δραστηριότητά μου το ίδιο φορολογικό έτος, οι συγκεκριμένες ποσότητες των ειδών που είχαν αγοραστεί με τα τιμολόγια που περιλαμβάνονται στον ανωτέρω πίνακα και «ξέμειναν» στην ατομική μου επιχείρηση, είτε δόθηκαν ως δωρεά στον και στο, είτε απορρίφθηκαν στην περίπτωση των νωπών προϊόντων που έληξαν, ήτοι έπειτα από την πάροδο των 30-50 ημερών, χρόνος διατήρησης των νωπών προϊόντων. Προς επίρρωση των ανωτέρω επισυνάπτονται ευχαριστήριες επιστολές από την Βεβαίωση αποδοχής δωρεάς από, καθώς και τα αντίστοιχα Δελτία Αποστολής των αγαθών, που από την περιγραφή των ειδών και τις ημερομηνίες αποδεικνύεται, τόσο η χρονική ακολουθία όσο και αντιστοίχιση των ειδών. Τονίζεται και υπενθυμίζεται ότι μέχρι την αποστολή των προϊόντων προς δωρεά αυτά, βάσει του Ιδιωτικού Συμφωνητικού, φυλάχθηκαν στην

Περαιτέρω, λαμβάνοντας υπόψη ότι η συνολική αξία των ανωτέρω Τιμολογίων, καθώς και οι αντίστοιχες ποσότητες ειδών που αντιστοιχούν σε αυτά και διακινήθηκαν, είναι ελάχιστες σε σχέση με τον όγκο και το ύψος των συνολικών συναλλαγών της δραστηριότηταςστον τομέα διανομής τροφίμων στο πλαίσιο του Προγράμματος Επισιτιστικής και Βασικής Υλικής Συνδρομής (ΤΕΒΑ), (ξεπερνάει τα 4.000.000,00€ - 5.000.000,00€ τα τελευταία 5-6 χρόνια), γίνεται αντιληπτό ότι δεν απέρρεε λόγος έκδοσης εικονικών τιμολογίων ούτε για την Εταιρεία ούτε για την ατομική μου επιχείρηση, ενώ καμία ωφέλεια προέκυψε από τις ανωτέρω συναλλαγές, καταβλήθηκαν δε και οι αναλογούντες φόροι και ΦΠΑ».

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (σελ. 21-24 και 44-51) κατέληξε στις εξής διαπιστώσεις:

- «Τη λήψη εννέα (9) εικονικών στο σύνολό τους τιμολογίων, εκδόσεως της εταιρείας οικογενειακών συμφερόντων της προσφεύγουσας Τα ανωτέρω τιμολόγια ανέρχονται στο ύψος των 76.600,00 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 10.303,40 ευρώ. Πλέον αυτών, η Δ.Ο.Υ. Κορίνθου είχε διαπιστώσει τη λήψη από την προσφεύγουσα δύο (2) επιπλέον τιμολογίων (τα υπ' αριθμό, συνολικής καθαρής αξίας 10.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 2.400,00 ευρώ. (Σχετ. το υπ' αριθμό πρωτ -αριθ. πρωτ. εισερχ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.....- έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με το οποίο μας κοινοποιήθηκε η από Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 έως και 31/12/2018). Τα ληφθέντα εικονικά τιμολόγια είναι τα κάτωθι

A/A	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΔΩΝ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
1	...	...	ΣΑΜΠΟΥΑΝ, ΜΩΡΟΜΑΝΤΗΛΑ, ΥΓΡΟ ΠΙΑΤΩΝ, ΣΚΟΝΗ ΠΛΥΝΤΗΡΙΟΥ ΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ	5.000,00	1.200,00	6.200,00
2	...	...	ΕΒΑΠΟΡΕ,ΦΑΣΟΛΙΑ, ΦΑΚΕΣ, ΕΛΑΙΟΛΑΔΟ, ΖΑΧΑΡΗ, ΤΟΜΑΤΟΠΟΛΤΟΣ, ΜΑΚΑΡΟΝΙΑ	5.875,00	857,25	6.732,25
3	...	...	ΠΡΙ ΦΕΤΑ, ΓΙΑΟΥΡΤΙ	3.200,00	416,00	3.616,00
4	...	...	ΚΩΤΟΠΟΥΛΟ ΝΩΠΟ	1.500,00	195,00	1.695,00
5	...	...	ΛΑΧΑΝΑ, ΚΑΡΟΤΑ, ΠΙΠΕΡΙΕΣ	925,00	120,25	1.045,25
6	...	...	ΣΑΜΠΟΥΑΝ, ΜΩΡΟΜΑΝΤΗΛΑ, ΥΓΡΟ ΠΙΑΤΩΝ, ΣΚΟΝΗ ΠΛΥΝΤΗΡΙΟΥ ΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ	5.000,00	1.200,00	6.200,00
7	...	...	ΚΟΤΟΠΟΥΛΟ ΝΩΠΟ	1.800,00	234,00	2.034,00
8	...	...	ΛΑΧΑΝΑ, ΚΑΡΟΤΑ, ΠΙΠΕΡΙΕΣ	1.710,00	222,30	1.932,30
9	...	...	ΚΡΕΜΕΣ, ΡΥΖΟΓΑΛΛΑ, ςΥΡΙ ΦΕΤΑ	3.840,00	657,60	4.497,60
10	...	...	ΖΑΧΑΡΗ, ΤΟΜΑΤΟΠΟΛΤΟΣ, ΜΑΚΑΡΟΝΙΑ, ΕΒΑΠΟΡΕ, ΦΑΣΟΛΙΑ, ΦΑΚΕΣ, ΕΛΑΙΟΛΑΔΟ	5.625,00	824,75	6.449,75

11	...	...	ΜΠΡΙΖΟΛΑ ΧΟΙΡΟΥ, ΛΑΙΜΟΣ ΧΟΙΡ	52.125,00	6.776,25	58.901,25
----	-----	-----	------------------------------	-----------	----------	-----------

[...]

Επειδή,

- Η πλειοψηφία των ειδών (νωπά κρέατα, όσπρια, έλαια, λαχανικά κ.λ.π.) που δήθεν απέκτησε η ελεγχόμενη με τα τιμολόγια του ανωτέρω πίνακα, δεν εμπίπτουν στο αντικείμενο δραστηριότητάς της, ούτε εντάσσονται στα κύρια παραγόμενα — εμπορευόμενα προϊόντα στην εταιρεία οικογενειακών της συμφερόντων
- Τα είδη που δήθεν αποκτήθηκαν με τα τιμολόγια του ανωτέρω πίνακα, αφορά νωπά προϊόντα για τα οποία δεν παρέχεται η δυνατότητα μακράς αποθήκευσης και τα οποία δεν πωλήθηκαν μέχρι και 31/12/2018. Ως προς τις αγορές που διενεργήθηκαν στις 31/12/2018, σημειώνεται πως βάσει της υποβληθείσας δήλωσης, κατά το έτος 2019 δεν έχουν διενεργηθεί πωλήσεις.
- Ο συμψηφισμός του Πιστωτικού υπολοίπου το οποίο διάθεσε η ελεγχόμενη ως προμηθευτής στην οικογενειακών της συμφερόντων δεν είναι ικανός να προσδώσει τον χαρακτήρα του πραγματικού στις συναλλαγές (ύπαρξη μεγάλου πιστωτικού υπολοίπου προ της έναρξης των ελεγχόμενων ετών).

Τα Τιμολόγια — Δελτία Αποστολής εκδόσεως με αριθμό: τα οποία η ελεγχόμενη έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της αποτελούν εικονικά στο σύνολό τους για τους λόγους που περιγράφονται ανωτέρω.»

Επιπρόσθετα, ως προς τους δηλωθέντες Κ.Α.Δ. της ο έλεγχος αναφέρει τα εξής:

«Κατόπιν των ισχυρισμών που προέβαλε η ελεγχόμενη, ο έλεγχος έχει να αντιτάξει τα ακόλουθα :

1. Ως προς τους Κ.Α.Δ. της

Στην επισήμανση του ελέγχου πως τα προϊόντα που δήθεν αποκτήθηκαν με τα κρινόμενα τιμολόγια δεν ανήκουν στα κύρια παραγόμενα/εμπορευόμενα είδη της και εξ' ολοκλήρου εκτός των εμπορευόμενων της ελεγχόμενης, η ελεγχόμενη παρέθεσε την ύπαρξη από πλευράς του Κ.Α.Δ. Για την απουσία οποιουδήποτε Κ.Α.Δ. στο δικό της Α.Φ.Μ. σχετιζόμενο με την εμπορία κρεάτων, λαχανικών, όσπριων, κλπ δεν πήρε θέση. Ακόμα και υπό αυτό το πρίσμα, ήτοι της τυπικής παράλειψης δήλωσης κατάλληλων Κ.Α.Δ. που να δικαιολογεί την απόκτηση από πλευράς της είδη τα οποία δεν είχε δηλώσει στη φορολογική αρχή ότι εμπορεύεται, θα μπορούσε να υποδειχθεί στον έλεγχο ότι πράγματι συντελούνται πραγματικές συναλλαγές της ελεγχόμενης σχετιζόμενες με τα εν λόγω προϊόντα, προσκομίζοντας παραστατικά αγορών και πωλήσεων καθώς και να υποδείξει κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών σχετιζόμενες με αυτές τις συναλλαγές, με τρίτους και όχι με την εταιρεία, στην οποία ασκεί διοίκηση η ίδια ή το στενό της οικογενειακό περιβάλλον. Ωστόσο όπως προκύπτει από τις Μ.Υ.Φ. ετών 2014, 2015 και 2016, αποκλειστικός πελάτης της ελεγχόμενης από το έτος 2014 αποτελεί η οικογενειακή επιχείρηση

Συνεπώς, η ύπαρξη ενός γενικού Κ.Α.Δ. εμπορίας τροφίμων από πλευράς δεν δύναται να ανατρέψει την εικονικότητα των συναλλαγών ούτε καν να γεννήσει την παραμικρή αμφιβολία επί της εικονικότητας αυτών, καθ' ότι η ελεγχόμενη δεν εμπορεύτηκε ποτέ τα δήθεν αποκτηθέντα είδη και μοναδικός πελάτης της διαχρονικά ήταν αποκλειστικά η επιχείρηση στην οποία η ίδια και η οικογένειά της ασκεί διοίκηση, η εταιρεία - εκδότρια των εικονικών τιμολογίων που έλαβε και καταχώρησε η ελεγχόμενη,

Επειδή, από την έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος προκύπτει ότι η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα, κατά τα κρίσιμα έτη, αφενός μεν εξέδωσε τέσσερα (4) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 110.595,00 € πλέον συνολικού ΦΠΑ 14.377,35 € και αφετέρου δε δέχθηκε ένδεκα (11) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 86.600,00 € πλέον συνολικού ΦΠΑ 11.503,40 €, τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους, για συναλλαγές από και προς την εταιρεία οικογενειακών συμφερόντων

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1404/2015 του Συμβουλίου της Επικρατείας: «Αν η φορολογική αρχή αποδείξει ότι ο εκδότης είναι μεν πρόσωπο φορολογικώς υπαρκτό, αλλά εν όψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων ή της υλικοτεχνικής υποδομής της επιχειρήσεώς του και του προσωπικού που απασχολεί, δεν

είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή, το βάρος αποδείξεως της αληθείας της συναλλαγής φέρει ο λήπτης του τιμολογίου. ...».

Επειδή, από την έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δεν απέκτησε τα προϊόντα που δήθεν πούλησε στην εταιρεία με Α.Φ.Μ. με τα υπ' αριθμό τιμολόγια εκδόσεώς της. Αναλυτικότερα, ως εκτίθεται στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, το δήθεν πωλούμενο προϊόν (165.900 kg νωπού γάλακτος αγελάδας 3,5% λιπαρά) δεν αποκτήθηκε ποτέ από την προσφεύγουσα., το μοναδικό προϊόν που αποκτήθηκε είναι γάλα σε σκόνη, ήτοι 8.000 kg με χαρακτηριστικά με προμηθεύτρια την εταιρεία (Σχετικά τα τιμολόγια εκδόσεως της).

Επειδή, από την έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος προκύπτει ότι το αντικείμενο δραστηριοτήτων της ελεγχόμενης δεν εμπεριέχει την οποιαδήποτε επεξεργασία γαλακτοκομικών προϊόντων, αλλά μόνο το χονδρικό εμπόριο, με αποτέλεσμα η ίδια να μην διαθέτει τη δυνατότητα για επεξεργασία γάλακτος σε σκόνη.

Επειδή, τόσο από νομικής άποψης, όσο και από την έννοια της κοινής λογικής και της επιχειρηματικής πρακτικής, ο τρόπος έκδοσης στοιχείων από τις επιχειρήσεις είναι περιοριστικός και δεν αφήνεται στη διακριτική ευχέρεια η επιλογή του είδους, της μονάδας μέτρησης και της τιμής πώλησης, με θεωρητικά κριτήρια. Ούτως η άλλως, η έκδοση ενός παραστατικού για μία πραγματική συναλλαγή, έχει συγκεκριμένο χαρακτήρα, ήτοι να αποτυπώσει επακριβώς τη συναλλαγή που διενεργήθηκε.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το προϊόν που πωλήθηκε αφορά το προϊόν που αγοράστηκε, κατόπι αραίωσης, είναι αίολος καθ' ότι η αραίωση 8.000 kg σε αναλογία 1/8, αποδίδει τελικό προϊόν 72.000 kg και σε αναλογία 1/9, αποδίδει τελικό προϊόν 80.000 kg, ποσότητες που απέχουν πολύ (υστερεί ακόμα και στο ήμισυ) των 165.900 kg «ΓΑΛΑ ΑΓΕΛΑΔΑΣ 3,5% ΛΙΠΑΡΑ» που έχουν τιμολογηθεί.

Επειδή, από την έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος προκύπτει ότι η ελεγχόμενη για την πλειοψηφία των ειδών (νωπά κρέατα, όσπρια, έλαια, λαχανικά κ.λ.π.) που δήθεν απέκτησε με τα έντεκα (11) ως άνω τιμολόγια, δεν εμπίπτουν στο αντικείμενο δραστηριότητάς της, ούτε εντάσσονται στα κύρια παραγόμενα – εμπορευόμενα προϊόντα της εταιρείας οικογενειακών συμφερόντων

Επειδή, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκόμισε τα κατωτέρω έγγραφα,

- Αντίγραφα τριών (3) τιμολογίων του προμηθευτή της προσφεύγουσας συνολικής αξίας 15.368,00€, καθώς και αντίγραφο πληρωμής των ως άνω τιμολογίων με τραπεζικό μέσω (τραπεζική επιταγή). (ID), και
- Το από Σημείωμα του άρθρου 141 παρ. 2 ΚΠΔ προς το Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Κορίνθου και την υπ' αριθ. δικογραφία του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Κορίνθου, (ΑΒΜ:) που αθώνει την προσφεύγουσα. (ID).

Επειδή, με το ως άνω συμπληρωματικό υπόμνημα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αθώθηκε για τα εικονικά που έλαβε από την εταιρεία

Επειδή, μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης δεν προσκομίσθηκε καμία Απόφαση Δικαστηρίου από την οποία να προκύπτει με απόλυτη βεβαιότητα ότι τα υπό κρίση τιμολόγια δεν είναι εικονικά. Συγκεκριμένα το προσκομισθέν σχετικό έγγραφο που αναφέρεται στην με ΑΒΜ: ΠΡΑΞΗ ΕΝΩΠΙΟΝ ΤΟΥ ΜΟΝΟΜΕΛΟΥΣ ΠΛΗΜΜΕΛΙΟΔΙΚΕΙΟΥ ΚΟΡΙΝΘΟΥ που αφορά στην αποδοχή εκ μέρους της προσφεύγουσας, των δύο (2) εκ του συνόλου των έντεκα (11) εικονικών τιμολογίων εκδόσεως, απλώς αναφέρεται το λεκτικό

Επειδή, η προσφεύγουσα, η οποία είχε το βάρος της απόδειξης της πραγματοποίησης των επίμαχων συναλλαγών, δεν προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και με το συμπληρωματικό της

Υπόμνημα επαρκή στοιχεία που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου, παρά προβάλλει αόριστα ισχυρισμούς περί νομιμότητας των υπό κρίση συναλλαγών, έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων προς και από την οικογενειακή συμφερόντων εταιρεία της

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί των οποίων εδράζονται οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανή προσφυγή της, και την επικύρωση

- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01/01/17 - 31/12/17.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΕΔ (Γ) - (Α)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	30.149,57	31.832,13	31.832,13	1.682,56
	της συζύγου	19.020,41	23.931,38	23.931,38	4.910,97
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό ποσό	0,00	0,00	0,00	0,00
	Χρεωστικό ποσό	1.954,68	3.365,10	3.365,10	1.410,42
Προκαταβολή φόρου		0,00	0,00	0,00	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		142,20	142,20	142,20	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		28,44	28,44	28,44	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			593,43	593,43	593,43
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	0,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		680,33	1.007,82	1.007,82	327,49
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		4.531,80	4.531,80	4.531,80	0,00
.....		0,00	0,00	0,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού		0,00	0,00	0,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	7.987,45	10.318,79	10.318,79	2.331,34
	για επιστροφή	0,00	0,00	0,00	0,00
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

2. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01/01/18 - 31/12/18.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (Α)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (Γ)	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΕΔ (Γ) - (Α)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	28.848,18	62.746,63	62.746,63	33.898,45
	της συζύγου	27.457,30	145.700,75	145.700,75	118.243,45
Υπόλοιπο Φόρου	Πιστωτικό ποσό	0,00	0,00	0,00	0,00
	Χρεωστικό ποσό	5.609,23	64.239,92	64.239,92	58.630,69
Προκαταβολή φόρου		260,04	260,04	260,04	0,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		72,00	72,00	72,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		14,40	14,40	14,40	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			29.315,35	29.315,35	29.315,35
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	0,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		1.027,17	13.371,75	13.371,75	12.344,58
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		0,00	0,00	0,00	0,00
.....		0,00	0,00	0,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού		0,00	0,00	0,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή		0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	7.632,84	107.923,46	107.923,46	100.290,62
	για επιστροφή	0,00	0,00	0,00	0,00
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

3. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης) φορολογικής περιόδου 01/01/18 – 31/12/18.

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Διαφορά Χρεωστικού Υπολοίπου ΦΠΑ	10.303,40 €	10.303,40 €
Πρόστιμο φόρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.	5.151,70 €	5.151,70 €
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	15.455,10 €	15.455,10 €

4. Κ.Φ.Δ. (Αριθ. Πράξης).

Πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Συνολικό Ποσό : 2.500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.