



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26.05.2023

Αριθμός απόφασης: 1332

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. 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. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας: α) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016, β) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, γ) της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής

Προστίμου, φορολογικού έτους 2018 και δ) της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Τα με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ υπομνήματα του προσφεύγοντος με υποβολή συμπληρωματικών στοιχείων επί της ανωτέρω ενδικοφανούς.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

i. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 59.136,42 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 29.568,21 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 16.881,79 ευρώ, ήτοι γενικό σύνολο για καταβολή **105.586,42 ευρώ**.

ii. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 124.970,07 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 62.485,04 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 36.484,54 ευρώ, ήτοι γενικό σύνολο για καταβολή **223.939,64 ευρώ**.

iii. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 73.670,88 ευρώ, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 36.835,44 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 20.212,05 ευρώ, ήτοι γενικό σύνολο για καταβολή **130.718,37 ευρώ**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, την απαλλαγή του εκ πάσης καταλογισθείσης οικονομικής επιβαρύνσεως και την ακρόαση του πληρεξούσιου δικηγόρου του κατά τη συζήτηση της προσφυγής, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Αναιτιολόγητες και αναπόδεικτες οι αιτιάσεις της φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος δεν προσδιόρισε επακριβώς εκάστη τραπεζική κίνηση, ως προς το χρόνο και το ποσό, αλλά περιορίστηκε στη γενική και αόριστη αναφορά περί ύπαρξης πιστώσεων κατά το χρονικό διάστημα από 2016 έως 2018 ολικού ποσού 598.960,00 ευρώ. Τα στοιχεία των τραπεζικών λογαριασμών από όπου αντλήθηκαν οι πληροφορίες αυτές ομοίως παραλείφθηκαν πλήρως. Στην περίπτωση προσάυξησης περιουσίας, ο φορολογούμενος καλείται να αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, ωστόσο απαραίτητη προϋπόθεση για να καταστεί εφικτή η δικαιολόγηση εκ μέρους του φορολογούμενου απαιτείται η εκ

μέρους του ελέγχου προηγούμενη γνωστοποίηση σε αυτόν, με σαφήνεια και πληρότητα, των στοιχείων εκάστης διαπιστωθείσας πίστωσης (κατά χρόνο και ποσό), ως επίσης και των στοιχείων του καταθέτη αλλά και των στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών. Εν προκειμένω ελλείπουν παντελώς όλα τα στοιχεία και οι πληροφορίες, δια των οποίων θα καθίστατο εφικτή η εκ μέρους του δικαιολόγηση της προέλευσης της αποδιδόμενης προσαύξεσης περιουσίας. Με τις με αριθ. πρωτ. έγγραφες απόψεις της επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας την παροχή συγκεκριμένων στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με τις συγκεκριμένες διαπιστωθείσες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, προκειμένου να μπορέσει να τις δικαιολογήσει, ωστόσο το αίτημά του αγνοήθηκε εντελώς. Επισημαίνει δε ότι η εκ των υστέρων συγκοινοποίηση της Πληροφοριακής έκθεσης του ΣΔΟΕ δεν δύναται να θεραπεύσει την ως άνω πλημμέλεια του ελέγχου. Η ως άνω πλημμέλεια του ελέγχου συνεπάγεται την ακύρωση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης και την απαλλαγή του από κάθε επιβάρυνση.

2. Παραβίαση του δικαιώματος ακροάσεως – παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Επισημαίνει ότι η ως άνω πλημμέλεια δεν θεραπεύεται κατά το στάδιο κοινοποίησης των οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος με τη συγκοινοποίηση της Πληροφοριακής έκθεσης του ΣΔΟΕ.
3. Εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου εκ μέρους της Διοικήσεως. Ο έλεγχος του ΣΔΟΕ μη νόμιμα δεν αποδέχθηκε την δικαιολόγηση συγκεκριμένων ονομαστικών πιστώσεων γνωστής προέλευσης λόγω διευκολύνσεων που παρείχε σε συγγενικά πρόσωπα, ούτε τις πιστώσεις της εταιρείας με την επωνυμία Ο έλεγχος όφειλε να αναζητήσει τεκμηριώσει έτερη βάση φορολόγησης και όχι αυτή που αφορά σε επιχειρηματική δραστηριότητα.
4. Ο ίδιος αιτιολόγησε το σύνολο σχεδόν των διαπιστωθεισών πιστώσεων τους τραπεζικούς λογαριασμούς που του είχε ζητηθεί από το ΣΔΟΕ.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας τα κάτωθι υπομνήματα: α) το με αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε - υπεύθυνη δήλωση του, σύμφωνα με την οποία για τις πιστώσεις από εκκαθάριση επιταγών την ποσού ευρώ 1.250,00 και την ποσού ευρώ 1.200,00 αφορά σε άτοκη δανειακή χρηματική διευκόλυνση - φωτοαντίγραφα των ανωτέρω τραπεζικών επιταγών και - φωτοαντίγραφα τραπεζικών εγγράφων τραπεζής σχετικά με την πίστωση από εκκαθάριση επιταγής την ποσού 4.958,54 ευρώ, η οποία είναι μεταφορά και μετατροπή 6.099,83 δολαρίων Η.Π.Α. σε 4.958,54 ευρώ, τα οποία προέρχονται από πώληση μετοχών στις Η.Π.Α. και β) το με αριθ. πρωτ. συμπληρωματικό υπόμνημα με το οποίο προσκόμισε αντίγραφο δήλωσης του περί παραλαβής χρηματικού ποσού 19.744,85 ευρώ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), σχετικά με πληροφορίες από τον φορολογούμενο, ορίζονται τα εξής:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον

οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

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

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με τις εξουσίες του φορολογικού ελέγχου, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης. ...»

Επειδή, με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 28 του ως άνω νόμου, σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η

έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 64 του ΚΦΔ, σχετικά με την επαρκή αιτιολογία:

«Επαρκής αιτιολογία

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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του επόμενου άρθρου 65 του ΚΦΔ, σχετικά με το βάρος της απόδειξης:

«Βάρος απόδειξης

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, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: *«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή τους. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».*

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή μεταξύ άλλων ισχυρίζεται και την παραβίαση του δικαιώματος ακροάσεως – παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Ειδικότερα αναφέρει ότι στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου από την φορολογική αρχή δεν προσδιορίσθηκε επακριβώς εκάστη τραπεζική κίνηση, ως προς το χρόνο και το ποσό, αλλά περιορίστηκε στη γενική και αόριστη αναφορά περί ύπαρξης πιστώσεων κατά το χρονικό διάστημα από 2016 έως 2018 ολικού ποσού 598.960 ευρώ ώστε ο ίδιος να έχει την δυνατότητα να τεκμηριώσει τις απόψεις του επί συγκεκριμένων συναλλαγών.

Στην περίπτωση προσαύξησης περιουσίας ο φορολογούμενος καλείται να αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, ωστόσο απαραίτητη προϋπόθεση για να καταστεί εφικτή η δικαιολόγηση εκ μέρους του φορολογούμενου απαιτείται η εκ μέρους του ελέγχου προηγούμενη γνωστοποίηση σε αυτόν, με σαφήνεια και πληρότητα, των στοιχείων εκάστης διαπιστωθείσας πιστώσεων (κατά χρόνο και ποσό), ως επίσης και των στοιχείων του καταθέτη αλλά και των στοιχείων των τραπεζικών λογαριασμών.

Εν προκειμένω ελλείπουν παντελώς όλα τα στοιχεία και οι πληροφορίες, δια των οποίων θα καθίστατο εφικτή η εκ μέρους του δικαιολόγηση της προέλευσης της αποδιδόμενης προσαύξησης περιουσίας.

Με τις αριθ. πρωτ. έγγραφες απόψεις της, ο προσφεύγων ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας την παροχή συγκεκριμένων στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με τις συγκεκριμένες διαπιστωθείσες πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, προκειμένου να μπορέσει να τις δικαιολογήσει, ωστόσο το αίτημά του αγνοήθηκε εντελώς.

Επισημαίνει δε ότι η εκ των υστέρων συγκοινοποίηση της Πληροφοριακής Έκθεσης του ΣΔΟΕ κατά το στάδιο κοινοποίησης των οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος δεν δύναται να θεραπεύσει την ως άνω πλημμέλεια του ελέγχου και για τον λόγο αυτό ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης.

Επειδή, ως προς τα ανωτέρω προσβαλλόμενα αναφέρονται τα εξής :

Σύμφωνα με την ημερομηνία θεώρησης Πληροφοριακή Έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Μακεδονίας του ΣΔΟΕ, στα πλαίσια διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων από την ανωτέρω Υπηρεσία, ο έλεγχος προέβη σε άρση του τραπεζικού απορρήτου και ανάκτηση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και εντόπισε πιστώσεις που έχριζαν περαιτέρω διερεύνησης.

Κατά το στάδιο αυτό ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει ορισμένες πιστώσεις, συγκεκριμένα στην σελίδα 5 της έκθεσης αναφέρεται ότι αρχικά συντάχθηκε πίνακας με δειγματοληπτικές πιστώσεις και με κριτήρια επιλογής την περιγραφή συναλλαγής, την αιτιολογία κατάθεσης, το ύψος των συναλλαγών. Για τις πιστώσεις αυτές το ΣΔΟΕ προέβη σε αποστολή ερωτηματολογίων στο Πταισματοδικείο Κέρκυρας και εν συνεχεία η αρμόδια Πταισματοδίκης Κέρκυρας απέστειλε πρόσκληση στον προσφεύγοντα προκειμένου να παράσχει διευκρινίσεις / επεξηγήσεις δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 244 του ΚΠΔ, προσκομίζοντας και τα αντίστοιχα νομιμοποιητικά έγγραφα - στοιχεία τα οποία να δικαιολογούν την αιτιολόγηση της κάθε ερωτηθείσης τραπεζικής συναλλαγής.

Ο προσφεύγων απέστειλε σχετικό υπόμνημα και όλα τα στοιχεία των ατομικών τραπεζικών συναλλαγών προς διερεύνηση με τις απαντήσεις της αποτυπώνονται σε πίνακα που περιέχεται στην ως άνω Πληροφοριακή Έκθεση (σελ. 6 - 23).

Κατόπιν επεξεργασίας των δηλώσεων του προσφεύγοντος, των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του και τις διευκρινίσεις που παρείχε με το υπόμνημα που κατέθεσε προς αιτιολόγηση ενδεικτικών τραπεζικών συναλλαγών, ο έλεγχος στην ίδια ως άνω έκθεση εν συνεχεία διαπιστώνει διαφορές οι οποίες δεν αφορούν μόνο στις τραπεζικές πιστώσεις για τις οποίες ζήτησε από τον προσφεύγοντα αιτιολόγηση αλλά συμπεριλαμβάνει και άλλες τραπεζικές πιστώσεις όπως παρατίθενται στον αναλυτικό πίνακα στις σελ. 33 - 66 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Η ανωτέρω Πληροφοριακή Έκθεση της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Μακεδονίας της Γενικής Διεύθυνσης Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος απεστάλη στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σε εκτέλεση του με αριθ. πρωτ. εγγράφου της Εισαγγελίας Οικονομικού Εγκλήματος, για της δικές της περαιτέρω ενέργειες, με την υποχρέωση να ενημερώσει το ΣΔΟΕ για τα αποτελέσματα των ελέγχων με την ταυτόχρονη κοινοποίησή τους στην Εισαγγελία Οικονομικού Εγκλήματος.

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος συντάχθηκε με το πόρισμα της από πληροφοριακής έκθεσης της Γενικής Διεύθυνσης Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος, και στο πλαίσιο αυτό εξέδωσε το με αριθ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο επέδωσε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα την με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προκειμένου να διατυπώσει

εγγράφως τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι ημερών.

Σημειώνεται ότι στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων γίνεται αναφορά στην πορισματική έκθεση του ΣΔΟΕ και συμπεριλαμβάνεται πίνακας με συνολικά δεδομένα πιστώσεων ανά έτος χωρίς αφενός να παρατίθενται αναλυτικά όλες οι τραπεζικές πιστώσεις από τις οποίες ανακύπτει διαφορά εισοδήματος αφετέρου η ως άνω πορισματική έκθεση του ΣΔΟΕ στην οποία αναφέρονται αναλυτικά οι τραπεζικές πιστώσεις από τις οποίες προσδιορίζεται διαφορά δεν συγκοινοποιήθηκε με το σημείωμα διαπιστώσεων και τις προσωρινές πράξεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Σε απάντηση του ως άνω σημειώματος ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας το με αριθ. πρωτ. γραπτό υπόμνημά του με τις αντιρρήσεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Στο εν λόγω υπόμνημα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ως αποκλειστική αιτιολογία των προσωρινών καταλογισμών φέρεται η από πληροφοριακή έκθεση που συνετάγη από τη Γενική Διεύθυνση ΣΔΟΕ, της οποίας δεν έλαβε γνώση και η οποία παρατίθεται αποσπασματικά στο κοινοποιηθέν σημείωμα, ως εκ τούτου είναι αδύνατο να κατανοήσει ποια είναι η αποδιδόμενη στο πρόσωπό του φορολογική παράβαση. Τα αποτελέσματα του ελέγχου προέκυψαν βάσει ενός συγκεντρωτικού πίνακα, ως εκ τούτου δεν του παρέχονται στοιχεία ή πληροφορίες προκειμένου να καταστεί εφικτή η δικαιολόγηση της αποδιδόμενης στο πρόσωπό του προσαύξηση περιουσίας. Εν προκειμένω, ισχυρίζεται ότι στο κοινοποιηθέν σημείωμα, ελλείπουν παντελώς όλα τα απαιτούμενα στοιχεία και πληροφορίες, δια των οποίων και μόνο θα καθίστατο εφικτή η εκ μέρους του δικαιολόγηση της προέλευσης της αποδιδόμενης προσαύξησης περιουσίας. Ισχυρίζεται επίσης ότι η αποδιδόμενη δια του Σημειώματος Διαπιστώσεων στο πρόσωπό του αιτίαση τυγχάνει απολύτως αναίτιολογητη και αναπόδεικτη. Επιπλέον με το ανωτέρω υπόμνημά του αιτήθηκε την χορήγηση αντιγράφου της από πληροφοριακής έκθεσης του ΣΔΟΕ προκειμένου να λάβει γνώση αυτής. Ο έλεγχος απέστειλε στον προσφεύγοντα αντίγραφο της ως άνω έκθεσης την επόμενη μέρα με ηλεκτρονική κοινοποίηση (ημερομηνία ανάρτησης 23.12.2022 και ημερομηνία ανάγνωσης 27.12.2022) ενώ δεν έκανε αποδεκτές τις αντιρρήσεις του με συνέπεια την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, όπως προκύπτει εκ των ανωτέρω και σύμφωνα άλλωστε και με την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, ο προσφεύγων έλαβε γνώση της με ημερομηνία θεώρησης Πληροφοριακής Έκθεσης της Γενικής Διεύθυνσης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος στις 27.12.2022 (ημερομηνία ανάρτησης 23.12.2022, ημερομηνία ανάγνωσης 27.12.2022), ήτοι την ίδια ημέρα με την κοινοποίηση των οριστικών πράξεων (την).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ουσιαστικής παραβίασης του δικαιώματος τυγχάνει βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή παρέλκει δε η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα εξής:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....
γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζονται τα εξής: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03.11.2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρων και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου», στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια) καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή βάσει των ανωτέρω παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα στο άρθρο 28 και 64 του ΚΦΔ και λαμβάνοντα υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.6 του ν.4174/2013 και των άρθρων 23 και 36 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνίας κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, κατοίκου και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας για λόγους τυπικής πλημμέλειας σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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