



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 18 / 05 / 2023

Αριθμός απόφασης: 421

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των:

- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012,
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013,
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016,

του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

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

Ιστορικό υπόθεσης:

Με την υπ' αριθ.εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, κατόπιν της διαβίβασθεις από το Γραφείο Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (με αριθμ.πρωτ.....στον Διοικητή της ΑΑΔΕ και εν συνεχεία διαβίβαση με το με αριθμ..... της Διεύθυνσης Ελέγχων προς το ΚΕΦΟΜΕΠ και με το με αριθμ.αριθμ..... του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕΠ. προ το 2^ο ΕΛΚΕ) Πορισματικής Αναφοράς της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία αποτέλεσε και νέο στοιχείο, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα ο υπό κρίση έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, χρήσεων 2011, 2012 2013 και 2016. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου ο προσφεύγων δηλώνει και κατά τα ελεγχόμενα έτη δεν δηλώνει κανένα εισόδημα, ενώ όπως προκύπτει από τις οικείες δηλώσεις για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης επικαλείται αναλώσεις κεφαλαίων προηγούμενων ετών. Ειδικότερα με βάση τα στοιχεία της φορολογικής αρχής φαίνεται να είναι Νόμιμος Εκπρόσωπος των εξής αλλοδαπών εταιρειών ιδιοκτησίας ακινήτων: Από την έρευνα που διατάχθηκε βάσει της με αριθ. Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, διαπιστώθηκε ότι η μισθώνει ακίνητα των ως άνω εταιρειών, και εξοφλεί τα μισθώματα με έκδοση επιταγών, οι οποίες παραλαμβάνονται από συνεργάτες του προσφεύγοντος, εν συνεχεία κατατίθενται στους προσωπικούς λογαριασμούς των προσώπων αυτών και έπειτα από τμηματικές αναλήψεις, τα χρηματικά αυτά ποσά καταλήγουν (σε μετρητά) στον προσφεύγοντα.

Τα ποσά που διαπιστώθηκαν ανέρχονταν για το έτος 2011 σε 132.000,00 €, για το έτος 2012 σε 135.960,00 €, για το έτος 2013 σε 132.492,56 € και για το έτος 2016 σε 25.000,00 €. Στο πλαίσιο των διαπιστώσεων αυτών εκδόθηκαν οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος των αντίστοιχων ετών σε βάρος του προσφεύγοντος, οι οποίοι γνωστοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος απέστειλε υπόμνημα εγγράφων εξηγήσεων προβάλλοντας λόγους παραγραφής, γνωστής προέλευσης ποσών και διπλής φορολόγησης τους, χωρίς ωστόσο να προσκομίσει στοιχεία προς επίρρωση των ισχυρισμών του. Ως εκ τούτου ο έλεγχος κατόπιν αξιολόγησης αυτών προέβη στην έκδοση των κάτωθι οριστικών πράξεων:

-Της με αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 46.820,00 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.280,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 56.184,00 €, ήτοι συνολικό ποσό **108.284,00 €**.

-Της με αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 48.602,00 €, πλέον ειδική εισφορά

αλληλεγγύης ποσού 4.650,40 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 58.322,40 €, ήτοι συνολικό ποσό **111.574,80 €**.

-Της αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 40.222,54 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.128,70 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 48.267,05 €, ήτοι συνολικό ποσό **93.618,29 €**.

-Της με αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου 8.250,00 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.250,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 4.125,00 €, ήτοι συνολικό ποσό **13.625,00 €**.

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

-Διπλή φορολόγηση ποσών. Ως ο μοναδικός διαχειριστής των εταιρειών λάμβανε τα χρήματα από τα μισθώματα, προκειμένου να εξυπηρετεί διαχειριστικές ανάγκες των ως άνω νομικών προσώπων στην ημεδαπή και τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημά του, αλλά εισόδημα των νομικών προσώπων για τα οποία τα ως άνω νομικά πρόσωπα φορολογούνταν καθ' όλη την διάρκεια της ελεγχόμενης περιόδου και έχουν ελεγχθεί φορολογικά για τα εισοδήματά τους.

-Εσφαλμένος ο υπολογισμός εισοδήματος από άγνωστη αιτία κατά το άρθρο 48 § 3 του Ν.2238/1994, καθώς η ίδια η έκθεση ελέγχου αναφέρει την πραγματική προέλευση των εισοδημάτων.

-Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για την διενέργεια του ελέγχου έχει υποπέσει σε παραγραφή και εσφαλμένα η έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι η διάρκεια της παραγραφής είναι δεκαετής καθώς σύμφωνα με την νομολογία δεν θεωρούνται συμπληρωματικά στοιχεία τα υπόλοιπα ή κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 4987/2022 , ορίζεται ότι:

«10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του Ν. 4254/2014 (Α' 85) σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές

στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α' 258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι:

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

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

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

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1191/2017 με θέμα «Κοινοποίηση της αριθ. 265/2017 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. (Τμήμα Β΄) σχετικά με την έννοια της ανακρίβειας της δήλωσης της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για την εφαρμογή και την έκταση εφαρμογής της περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεως του άρθρου 84§ 4 του ίδιου νόμου», ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«[.....]

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α΄ του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ [.....]».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1194/2017, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων μέσω επεξεργασίας τραπεζικών λογαριασμών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων», διευκρινίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ)

επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. [.....]

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣΤΕ 4843/1988, ΣΤΕ 2632/1996, ΣΤΕ 1303/1999, ΣΤΕ 572/2007, ΣΤΕ 3955/2012, ΣΤΕ 1623/2016). [.....]

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015, ορίζεται 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.

[.....]».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» μεταξύ άλλων ορίζεται:

«...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...».

Επειδή επίσης όπως έχει κριθεί και προσφάτως με την νομολογία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013 (ΣΤΕ 884/2016).**

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση του ΣΤΕ 1893/2018, ορίζονται τα εξής:

«4. Επειδή, με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία απάντησε σε προδικαστικά ερωτήματα υποβληθέντα από το ΔΕΑ, κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

(α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 -ΚΦΕ) και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ), δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών

στοιχείων. Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία. Περαιτέρω, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο. Επομένως, κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

(β) Η (προσθεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ως προς το σκέλος της που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας» (ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του), αποδίδει κατ' ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευση του ν. 3888/2010 νομικό πλαίσιο, σχετικά με τη δυνατότητα έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος, φορολογητέου εισοδήματος, λογιζόμενου, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα. Συνεπώς, κατά το μέρος της αυτό, η παραπάνω διάταξη, σύμφωνα με την αληθή έννοιά της, εφαρμόζεται και σε υπόθεση όπου οι κινήσεις μεγάλων ποσών τραπεζικού λογαριασμού, που λαμβάνονται υπόψη από τη φορολογική αρχή για τη διαπίστωση διαφυγούσας φορολογητέας ύλης, πραγματοποιήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της (30.9.2010). Εξάλλου, η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, με το προαναφερόμενο αντικείμενο και εννοιολογικό περιεχόμενο, δεν επιβάλλει φόρο (εισοδήματος), κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος. Επομένως, η προσθεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου. [.....]

6. Επειδή, περαιτέρω, στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος ορισμένου φορολογούμενου μπορούν να αντληθούν και από τραπεζικό λογαριασμό άλλου προσώπου (ή από κοινό λογαριασμό άλλων προσώπων), του οποίου δεν είναι

συνδικαιούχος ο φορολογούμενος αυτός (πρβλ. ΣΤΕ 2136/2012, σχετικά με ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της συζύγου γνωστού καλλιτέχνη). Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε λογαριασμό άλλου προσώπου (ή άλλων προσώπων) και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαγθέντα του φόρου) εισοδήματα που το πρόσωπο αυτό έχει (ή τα πρόσωπα αυτά έχουν) δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος φορολογούμενος είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση του άλλου ή των άλλων αυτών προσώπων - δικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 4), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και ο συγγενικός, φιλικός ή επαγγελματικός δεσμός μεταξύ του φορολογούμενου και του δικαιούχου ή των δικαιούχων του λογαριασμού, η μη άσκηση από τα άλλα αυτά πρόσωπα επαγγελματικής δραστηριότητας, ικανής να οδηγήσει στην παραγωγή εισοδήματος αντίστοιχου με το σημαντικό ποσό που έχει εισρεύσει στο λογαριασμό τους, χωρίς να παρέχονται επαρκείς και αρκούντως τεκμηριωμένες εξηγήσεις για την προέλευσή του, η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φορολογούμενου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο ο φορολογούμενος έχει επαγγελματική/ οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από το λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του περιουσιακών στοιχείων) ότι συνιστά εισόδημα του ελεγχόμενου φορολογούμενου. Εξάλλου, και μεν πρόσωπο που δεν είναι (συν)δικαιούχος του τραπεζικού λογαριασμού δεν δικαιούται, καταρχήν, να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει χρηματικό ποσό από το λογαριασμό αυτό, αλλά το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στη σχέση μεταξύ του δικαιούχου του λογαριασμού και της τράπεζας (από την οποία συνάγεται ο καταρχήν αποκλεισμός της δυνατότητας τρίτων να αναλάβουν χρήματα από το λογαριασμό) και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του πρότερου (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό, που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό, προέρχεται από (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα τρίτου, το οποίο περιήλθε στο δικαιούχο του λογαριασμού ή/και εισήλθε στο λογαριασμό του βάσει ορισμένης έννομης σχέσης του με τον τρίτο, η οποία μπορεί, ιδίως, να συνίσταται σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, παρακαταθήκης ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - δικαιούχο του λογαριασμού να διαχειρίζεται το επίμαχο ποσό, χρησιμοποιώντας το λογαριασμό του, προς όφελος ή/και προς διευκόλυνση του εντολέα. [.....]»

Επειδή στο άρθρο 28Α του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«1. Για τις υποθέσεις που διαβιβάζονται στη Φορολογική Διοίκηση από την Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (εφεξής «Υπηρεσία»), διενεργείται έλεγχος κατ' απόλυτη προτεραιότητα, κατά παρέκκλιση δε των διατάξεων του άρθρου 28, η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει σε προσωρινό και οριστικό προσδιορισμό φόρου ως ακολούθως: Εντός μηνός από τη διαβίβαση της πορισματικής έκθεσης της Υπηρεσίας, των σχετικών εγγράφων και των προσκομισθέντων από τον ελεγχόμενο στοιχείων, η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο αντίγραφο αυτής, σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα της έρευνας και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, βάσει της πορισματικής έκθεσης της Υπηρεσίας...».

Επειδή, στο άρθρο 64 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«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 στο άρθρο 65 του ΚΦΔ, ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος χρήσεων 2011, 2012, 2013 και 2016, κατόπιν της διαβιβασθείσας στην αρμόδια ελεγκτική αρχή Πορισματικής Αναφοράς της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος η οποία αποτέλεσε νέο στοιχείο, καθώς σύμφωνα με αυτή διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων τα υπό κρίση έτη φαινόταν να είναι Νόμιμος Εκπρόσωπος των αλλοδαπών εταιρειών ιδιοκτησίας ακινήτων και από έρευνα που διατάχθηκε βάσει της με αριθ.Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, διαπιστώθηκε ότι ημίσθωνε ακίνητα των ως άνω εταιρειών, εξοφλούσε τα μισθώματα με έκδοση επιταγών, οι οποίες παραλαμβάνονταν από συνεργάτες του προσφεύγοντος, οι οποίοι είτε τις κατέθεταν αρχικά στους προσωπικούς τους λογαριασμούς και έπειτα από τμηματικές αναλήψεις είτε λάμβαναν μετρητά, και τα χρηματικά αυτά ποσά κατέληγαν από τα συγκεκριμένα πρόσωπα (σε μετρητά) στον προσφεύγοντα. Η ανωτέρω ροή του χρήματος διαπιστώθηκε κατόπιν επεξεργασίας τραπεζικών εγγράφων (επιταγών) και λογαριασμών τρίτων προσώπων καθώς και από ένορκες καταθέσεις των εμπλεκόμενων συνεργατών του προσφεύγοντος, οι οποίοι προσδιόρισαν επακριβώς τα ληφθέντα ποσά των σχετικών επιταγών που τελικά κατέληγαν σε μετρητά στον προσφεύγοντα.

Τα ποσά αυτά που διαπιστώθηκαν ανέρχονταν για το έτος 2011 σε 132.000,00 €, για το έτος 2012 σε 135.960,00 €, για το έτος 2013 σε 132.492,56 € και για το έτος 2016 σε 25.000,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται :

- Διπλή φορολόγηση ποσών καθώς τα ως άνω ποσά αφορούν σε μισθώματα ήτοι εισοδήματα από ακίνητα των εταιρειών και ως ο μοναδικός διαχειριστής αυτών λάμβανε τα χρήματα από τα μισθώματα, προκειμένου να εξυπηρετεί διαχειριστικές ανάγκες των ως άνω νομικών προσώπων στην ημεδαπή και τα ποσά αυτά δεν αποτελούν εισόδημά του, αλλά εισόδημα των νομικών προσώπων για τα οποία τα ως άνω νομικά πρόσωπα φορολογούνταν καθ' όλη την διάρκεια της ελεγχόμενης περιόδου και έχουν ελεγχθεί φορολογικά για τα εισοδήματά τους.

- Εσφαλμένος ο υπολογισμός εισοδήματος από άγνωστη αιτία κατά το άρθρο 48 § 3 του Ν.2238/1994, και 21 παρ. 4 του ν.4172/213, καθώς είναι γνωστή η προέλευση των εισοδημάτων.

- Το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για την διενέργεια του ελέγχου έχει υποπέσει σε παραγραφή και εσφαλμένα η έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι η διάρκεια της παραγραφής είναι δεκαετής καθώς σύμφωνα με την νομολογία δεν θεωρούνται συμπληρωματικά στοιχεία τα υπόλοιπα ή κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής.

Επειδή, ωστόσο ως προς τα ανωτέρω προβαλλόμενα σημειώνονται τα εξής:

- αφενός τα χρήματα δίνονταν στον προσφεύγοντα από τρίτα άτομα μετρητοίς και δεν διαπιστώνεται να έχουν αναληφθεί από τραπεζικούς λογαριασμούς των ως άνω εταιρειών, αφετέρου και ο προσφεύγων τόσο κατά τον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να τεκμηριώνει τους ισχυρισμούς του περί πληρωμής δαπανών των ως άνω εταιρειών, και σε κάθε περίπτωση δεν τεκμηριώνει το πλαίσιο των συναλλαγών και συσχέτιση αυτών με τις ως άνω εταιρείες , ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του

περί διπλής φορολόγησης και γνωστής προέλευσης των ως άνω ποσών απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

- δεν τίθεται θέμα παραγραφής καθώς τα στοιχεία που αφορούσαν σε καταβολές μετρητών στον προσφεύγοντα περιήλθαν στην ελεγκτική αρχή το έτος 2022 (ως αναλυτικά αναφέρθηκε στο ιστορικό της υπόθεσης) κατόπιν διεξοδικής έρευνας που διενήργησε η Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος στα πλαίσια εισαγγελικής παραγγελίας, αφορούν σε νέα στοιχεία μη δηλωθέντος από την πλευρά του προσφεύγοντος εισοδήματος, τα οποία δεν μπορούσαν να ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή για τα έτη 2011, 2012 και 2013 οι διατάξεις των άρθρων 68 παρ.2 και 84 παρ.4 του Ν.2238/1994 περί δεκαετούς παραγραφής ενώ για το φορολογικό έτος 2016 ο έλεγχος διενεργήθηκε εντός της πενταετούς παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.1 του ΚΦΔ. Συγκεκριμένα οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν εντός του έτους 2022 (22/12/2022) ήτοι εντός των ορίων παραγραφής βάσει των προαναφερθέντων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.4172/2013, του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, και την **επικύρωση** των:

- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012,
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013,
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και
- με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Οικονομικό έτος 2012

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	46.820,00
ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.280,00
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	56.184,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	108.284,00

(ως η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012)

Οικονομικό έτος 2013

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	48.602,00
----------------------	-----------

ειδική εισφορά αλληλεγγύης	4.650,40
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	58.322,40
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	111.574,80

(ως η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013)

Οικονομικό έτος 2014

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	40.222,54
ειδική εισφορά αλληλεγγύης	5.128,70
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	48.267,05
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	93.618,29

(ως η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014)

Φορολογικό έτος 2016

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

χρεωστικό ποσό φόρου	8.250,00
ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.250,00
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ	4.125,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	13.625,00

(ως η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

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.