



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/05/2023

Αριθμός απόφασης: 354

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Email: ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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.

4. Τη με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου κατά των:

Α) με αριθμ. /16-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016 και

Β) με αριθμ./16-12-2022 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/01/2023 ηλεκτρονικά κατατεθείσας και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθμό/16-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου ποσού 90.528,05 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 45.239,03 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 17.976,84 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ύψους **153.743,92 €**.
- Με τη με αριθμό/16-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016, του Προϊστάμενου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 44.491,99 €, πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 22.992,29 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **67.484,28 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις εδράζονται στις από 16/12/2022 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, ο οποίος ασκεί ατομικά επιχειρηματική δραστηριότητα ως δικηγόρος, για τα φορολογικά έτη 2016, δυνάμει της με αριθμό/08-09-2022 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Η ως άνω εντολή ελέγχου εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αριθμό/22-11-2021 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

Ο έλεγχος αυτός διενεργήθηκε μετά από την αποστολή από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Αττικής (Α' Υποδιεύθυνση Τμήμα Α2 - Προληπτικών ελέγχων) των με ημερομηνία θεώρησης 12/11/2021 Πληροφοριακών εκθέσεων Εισοδήματος (Εφαρμογής διατάξεων Ν. 4172/2013 Κ.Φ.Ε) και Φ.Π.Α (Ν.2859/2000), σε συνδυασμό με την έκθεση Μερικού ελέγχου - επεξεργασίας, εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. που στάλθηκε στην αρμόδια για τον έλεγχο Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών, η οποία καταλόγισε παραβάσεις για τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015-2017.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την με ID/14-12-2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η οποία βασίστηκε στην από 12/11/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου - Επεξεργασίας, Εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής:

Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής έγινε επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων που αφορούν στους λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος και διαπιστώθηκαν αδιευκρίνιστες πιστώσεις/καταθέσεις συνολικού ποσού 318.192,27 €.

Οι πιστώσεις αυτές συμπεριλήφθηκαν στο με αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 01-06-2021 ΕΜΠ ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ (ΑΡΘ. 14 Ν.4174/2013) προς τον προσφεύγοντα και μαζί με το αριθμό πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 01-06-2021 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού» επιδόθηκαν στον υπόχρεο.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω αναφερόμενο αίτημα αιτούμενος στις 22/06/2021 (μέσω e-mail) χορήγηση εικοσαήμερης προθεσμίας - παράτασης, η οποία εγκρίθηκε από τον προϊστάμενο της αρμόδιας υπηρεσίας, βάσει της υπ' αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ/23-06- 2021 αίτησης.

Ακολούθως κατατέθηκε το με αρ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ/09-07-2021 ΥΠΟΜΝΗΜΑ επί του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών μετά των συνημμένων δικαιολογητικών.

Ο έλεγχος αφού επεξεργάστηκε το περιεχόμενο του ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΟΣ του προσφεύγοντος και τα δικαιολογητικά που περιλαμβάνονταν σε αυτό, απέστειλε την με αριθ./27-07-2021 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων για τα φορολογικά έτη 2015 - 2017 και έκρινε απαραίτητη τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου με ΑΦΜ, εφεξής, προκειμένου να συλλέξει στοιχεία που τεκμηριώνουν τις συναλλαγές του με τον προσφεύγοντα.

Ο ελεγχόμενος με το ΥΠΟΜΝΗΜΑ που προσκόμισε δεν ανταποκρίθηκε επαρκώς καθώς δεν παρέθεσε αιτιολόγηση για όλες τις πιστώσεις και λοιπά δικαιολογητικά - έγγραφα που αιτήθηκε ο έλεγχος και επιπρόσθετα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και φορολογικά στοιχεία εσόδων μετά από πρόσκληση.

Προκειμένου ο έλεγχος να καταλήξει στις διαπιστώσεις του, έλαβε υπόψη:

α) Τις απόψεις του ελεγχόμενου όπως καταγράφονται στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ και των εγγράφων που προσκόμισε στην αρμόδια Υπηρεσία σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ΕΞ 01-06-2021 ΕΜΠ αιτήματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 που του επιδόθηκε.

β) Τις διαπιστώσεις από τη διασταύρωση των ονομαστικών πρωτογενών καταθέσεων με Αιτιολογία Συναλλαγής «.....» με τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από το μερικό επιτόπιο έλεγχο στο

γ) Τα στοιχεία βάσει των αιτημάτων.

δ) Στοιχεία που προέκυψαν από τα πληροφορικά συστήματα της φορολογικής διοίκησης.

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016 ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΗΣ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ:

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Ι

Αναφορικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις του φορολογικού έτους 2016 με Α/Α: 4, 8, 11, 12, 13, 14, 37, 44,48, 51, 86, 87 συνολικού ποσού 2.400,00€, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι αποτελούν «αποκλειστικά έξοδα μετάβασης (αεροπορικά εισιτήρια- φωτοτυπίες- τροφεία- διαμονή) του πληρεξούσιου δικηγόρου» κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν τεκμηριώθηκε λόγω μη προσκόμισης εκείνων των αρχείων (λογιστικές καταχωρήσεις και φορολογικά στοιχεία) που θα οδηγούσαν στην επιβεβαίωσή του.

Ο έλεγχος έκρινε το ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Ι ως εισπράξεις αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα που έγιναν απαιτητές και εξοφλήθηκαν από τον αντισυμβαλλόμενο την ημερομηνία της πίστωσης. Για τις περιπτώσεις αυτές ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο εσόδου αφού ο ίδιος χαρακτηρίζει τα ποσά αυτά ως έξοδα για διενεργηθείσες δαπάνες που αφορούν την επιχειρηματική του δραστηριότητα και όχι ως αμοιβή για παρεχόμενες υπηρεσίες του. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση Α.Π.Υ. για εκάστη από τις εν λόγω ονομαστικές πιστώσεις τις οποίες προσθέτει (μετά την αφαίρεση του αναλογούντος ΦΠΑ), ήτοι ποσό **1.941,38€** στα ακαθάριστα έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙΙ

Αναφορικά με τις με Α/Α 2, 6, 9, 10, 15, 17, 21, 23, 28, 32, 34, 35, 38, 39, 43, 45, 46, 47, 49, 50, 64, 88 πιστώσεις, συνολικού ποσού 5.387,00€, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι επρόκειτο για έξοδα μετάβασης στην Αθήνα προκειμένου να προσκομίσει το πολυσέλιδο με αριθμό/2012 όπως επικυρώθηκε με το υπ' αριθμό/2014 σε κάθε έναν από τους πελάτες του που αφορά.

Ο προσφεύγων με το ΥΠΟΜΝΗΜΑ του αποδέχτηκε ότι οι εν λόγω πιστώσεις σχετίζονται με την επιχειρηματική του δραστηριότητα καθώς ισχυρίζεται ότι πρόκειται για έξοδα μετακίνησης στα πλαίσια της άσκησης των καθηκόντων του. Για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσκόμισε τις κινήσεις λογαριασμού του (Miles+Bonus) σε αεροπορική εταιρεία στον οποίο καταγράφονται πτήσεις ανά ημερομηνία κυρίως ΑΘΗΝΑ προς ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ και αντίστροφα και μίλια χωρίς να επισυνάψει αεροπορικά εισιτήρια (boarding pass) ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας συσχετισμένο με τον καταθέτη.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν στο σύνολο τους τον ίδιο (δεν αφορούν συνδικαιούχους) και σχετίζονται με την επαγγελματική του δραστηριότητα.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν τεκμηριώθηκε λόγω μη προσκόμισης εκείνων των αρχείων (λογιστικές καταχωρήσεις και φορολογικά στοιχεία) που θα οδηγούσαν στην επιβεβαίωσή του ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις το ύψος της πίστωσης είναι υπερβολικά μεγάλο για έξοδα μετάβασης.

Ο έλεγχος έκρινε το ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙΙ ως εισπράξεις αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα που έγιναν απαιτητές και εξοφλήθηκαν από τον αντισυμβαλλόμενο την ημερομηνία της πίστωσης. Για τις περιπτώσεις αυτές ο προσφεύγων δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο εσόδου αφού ο ίδιος χαρακτηρίζει τα ποσά αυτά ως έξοδα για διενεργηθείσες δαπάνες που αφορούν την επιχειρηματική του δραστηριότητα και όχι ως αμοιβή για παρεχόμενες υπηρεσίες του. Για το λόγο αυτό ο έλεγχος διαπίστωσε τη μη έκδοση Α.Π.Υ. για εκάστη από τις εν λόγω ονομαστικές πιστώσεις τις οποίες προσθέτει (μετά την

αφαίρεση του αναλογούντος ΦΠΑ), ήτοι ποσό 4.355,09€ στα ακαθάριστα έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙΙΙ

Αναφορικά με τις με αριθμό Α/Α: 16 29, 41, 56, 61, 98, 102, 7, 24, 62 πιστώσεις, ο έλεγχος έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙV

Αναφορικά με τις με αριθμό Α/Α: 1, 5, 6, 31 πιστώσεις συνολικού ποσού 1.230,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφα των Α.Π.Υ. που έχει εκδώσει. Ο έλεγχος από την αντιπαραβολή διαπίστωσε ταυτοποίηση των δύο πιστώσεων με τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. και ανακρίβεια επί αυτών, ποσού 495,13€, ήτοι 402,54€ μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. Τις λοιπές δύο πιστώσεις τις μετέφερε για περαιτέρω επεξεργασία στην περίπτωση ΙV.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ V

Αναφορικά με τις με αριθμό Α/Α: 65, 66, 67, 68, 69 πιστώσεις συνολικού ποσού 260.442,50€.

Ο προσφεύγων αναφέρει στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ του για μέρος των πιστώσεων:

«Αναφορικά με την Α/Α 65 και 67 συναλλαγή κατάθεσης ύψους 206.934,59 ευρώ και 1.800 ευρώ που έλαβε χώρα στις 3-8-2016 προσάγω την υπ' αριθμ./2015 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών (Τμήμα 13^ο) η οποία δημοσιεύτηκε στις-2015. (βλ.σχετ. 5). Επί της ανωτέρω αποφάσεως το άσκησε αίτηση αναιρέσεως η οποία προσδιορίστηκε να συζητηθεί την 2017 (βλ.σχετ. 6). Παράλληλα, άσκησε ενώπιον του ΑΠ και συζητήθηκε στις-2016 και αίτηση αναστολής επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αριθμ./2016 (Α1 Τμήμα ως Συμβούλιο) απόφαση με την οποία απορρίφθηκε η από-2016 αίτηση αναστολής εκτέλεσης της/2015 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών και επιδικάστηκε δικαστική δαπάνη ύψους 1.800 ευρώ αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο προσωρινά κατατέθηκαν τα ανωτέρω ποσά στις 3-8-2016 τα οποία και τελούσαν υπό την αίρεση έκδοσης τελικής αποφάσεως από το αρμόδιο τμήμα του Αρείου Πάγου, (βλ.σχετ. 8 και 9).

Αναφορικά με την Α/Α 66 συναλλαγή κατάθεσης ύψους 35.000 ευρώ από το αυτή αφορούσε τη δικαστική δαπάνη της υπ' αριθμ./2015 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών. Συγκεκριμένα με την απόφαση/2015 του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών επιδικάστηκε δικαστική δαπάνη ύψους 44.000 ευρώ για την οποία εκδώσαμε επιταγή προς πληρωμή έναντι του Επειδή το δεν ήθελε να καταβάλει το ανωτέρω ποσό άσκησε την υπ' αριθμ./2016 ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών Ανακοπή κατά της εκτελέσεως. Εν τέλει συμφωνήσαμε να καταβληθεί ως δικαστική δαπάνη το ποσό των 35.000 ευρώ υπό την αίρεση έκδοσης τελικής αποφάσεως από το αρμόδιο τμήμα του Αρείου Πάγου της αιτήσεως αναιρέσεως (βλ.σχετ. 5, 6, 8 και 9)

Πρέπει να σημειωθεί πως οι 36 εντολές μου - θύματα του σκανδάλου της οι οποίοι συμπεριλαμβάνονται στην απόφαση/2017 Μονομελούς Εφετείου Αθηνών κλήθηκαν και ενώπιον του ποινικού δικαστηρίου το οποίο είναι σε εξέλιξη μέχρι και σήμερα ενώπιον του Πενταμελούς Εφετείου Κακουρηγημάτων. Συγκεκριμένα, σαράντα δύο κατηγορούμενοι κλήθηκαν να δικαστούν στο Γ' Τριμελές Εφετείο Κακουρηγημάτων Αθηνών την Δευτέρα 2 Φεβρουαρίου 2015 και με κατάλογο 458 μαρτύρων-θυμάτων και πελατών μου για τα αδικήματα της απάτης, υπεξαίρεσης και πλαστογραφίας σύμφωνα με, όπως αυτό επικυρώθηκε με το/2014

Σύμφωνα με την παραπάνω κλήση, οι κατηγορούμενοι που παραπέμφθηκαν για είναι οι εξής:

Το ανωτέρω δικαστήριο ξεκίνησε στις 2-2-2015 στο Γ' Τριμελές Εφετείο Κακουργημάτων Αθηνών. Μάλιστα, επισημαίνεται ότι η εν λόγω δίκη κράτησε δύο ολόκληρα έτη με πάνω από 120 συνεδριάσεις ενώ ολοκληρώθηκε τον Ιανουάριο του 2017. Η δε απόφαση με αριθμ./2017 τον πρωτοβάθμιου δικαστηρίου Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών, καθαρογράφηκε έπειτα από τρία χρόνια και συγκεκριμένα στις 2020 καθώς ήταν 1.662 σελίδες. Στο συγκεκριμένο πρωτοβάθμιο δικαστήριο καταδικάστηκε μόνο ο ενώ οι υπόλοιποι 41 κατηγορούμενοι αθωώθηκαν. (βλ.σχετ. 2)

Επί της ανωτέρω αποφάσεως ασκήθηκε έφεση από τον κατηγορούμενο η οποία ήταν να εκδικαστεί στις 2021 ενώπιον του Γ' Πενταμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών οπότε και ματαιώθηκε η εκδίκασή της λόγω της αναστολής εργασιών των δικαστηρίων εξαιτίας της πανδημίας του κορωνοϊού. (βλ.σχετ.3)

Επειδή οι συγκεκριμένοι εντολείς είχαν προβεί σε παρακατάθεση χρημάτων για μεγάλο χρονικό διάστημα χωρίς την αγορά μετοχών, ισχυρίζεται πως δεν θεωρείται επενδυτική υπηρεσία και ως εκ τούτου είναι μη αποζημιωτέα. Συνεπώς, αναμένει και την έκδοση αποφάσεως από το Πενταμελές Εφετείο Κακουργημάτων προκειμένου να ασκήσει αναψηλάφηση. Σύμφωνα με το άρθρο 545 παρ. 4 ΚΠολΔικ: "στις περιπτώσεις της παραγράφου 3 εδάφια δ', ε', στ' και η', η προθεσμία δεν αρχίζει αν δεν επιδοθεί προηγουμένως η προσβαλλόμενη απόφαση, αλλιώς αρχίζει από την επίδοση και το αμετάκλητο ή τη γνώση των κρίσιμων εγγράφων ή της απόφασης που ανατράπηκε. Τα γεγονότα που αποτελούν την αφετηρία της προθεσμίας των εδαφίων αυτών, πρέπει να αποδεικνύονται με έγγραφο ή με δικαστική ομολογία " ενώ με βάση την παρ. 5 " αν η απόφαση δεν επιδόθηκε, η προθεσμία ης αναψηλάφησης είναι τρία χρόνια από τη δημοσίευση της προσβαλλόμενης απόφασης, εφόσον είναι τελεσίδικη ή ανέκκλητη, αλλιώς από την ημέρα που έγινε τελεσίδικη. Στις περιπτώσεις όμως του άρθρου 544 αριθ. 6 και 10, η αναψηλάφηση είναι απαράδεκτη μετά την παρέλευση ενός έτους από τη δημοσίευση της αμετάκλητης απόφασης των ποινικών ή των πολιτικών δικαστηρίων. Η προθεσμία αυτή δεν αρχίζει πριν από την επίδοση της προσβαλλόμενης απόφασης. "

Μάλιστα, σε αντίστοιχη δίκη ενώπιον Αρείου Πάγου εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του αναιρετικού δικαστηρίου (ΑΙ Τμήμα-ως Συμβούλιο) έπειτα από αίτηση αναστολής που άσκησε το αντίδικο και με την οποία ανεστάλη η εκτέλεση της/2020 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών δίχως να αποζημιωθούν εν τέλει οι επενδυτές οι οποίοι συμπεριλαμβάνονται και στη ποινική δίκη που βρίσκεται σε εξέλιξη (βλ.σχετ 15, /1^α, 1β, 2 και 3).

Από τα παραπάνω συνάγεται, ότι θα προσπαθήσει να διεκδικήσει την επαναφορά των πραγμάτων στην πρότερα κατάσταση, καθόσον πραγματοποίησε τις πληρωμές των αποζημιώσεων στους δικαιούχους, με επιφύλαξη των δικαιωμάτων του.

Εάν από την ακροαματική διαδικασία ενώπιον του ποινικού δικαστηρίου προκύψει ότι οι συγκεκριμένοι εντολείς επενδυτές θύματα ελάμβαναν παράνομα ωφελήματα (τόκοι) σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, το τελευταίο θα αναζητήσει από όλους τους ως άνω εντολείς αλλά και από εμένα τα ως άνω ποσά νομιμοτόκως καθώς και όλα τα δικαστικά έξοδα, (βλ. και σχετ.5, 9 και 10)».

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αφού έλαβε υπόψη το Υπόμνημα του προσφεύγοντος αναφορικά με τις πιστώσεις της ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ V συμπέρανε τα κάτωθι, όπως αυτούσια παρατίθενται:

«Ο ελεγχόμενος αναφέρεται στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ στις πιστώσεις με Α/Α 65, 66 και 67 (ενώ δεν κάνει καμία αναφορά για τις πιστώσεις με Α/Α 68 και 79 παρότι έχουν την ίδια Αιτιολογία) χωρίς να τις συσχετίζει με Α.Π.Υ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου που έχει εκδώσει όπως γίνεται στη ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ IV και παράλληλα επισημαίνει ενδεχόμενη περίπτωση επιστροφής των ποσών αυτών ανάλογα με την εξέλιξη δικαστικής υπόθεσης. Ο ελεγχόμενος μεταξύ άλλων εγγράφων προσκόμισε:

- Την δικαστική απόφαση/31-12-2015. (σχετ. 5)
- Την αίτηση αναιρέσεως (σχετ. 6)
- Έγγραφο με θέμα «Καταβολή ΦΠΑ που αναλογεί στις υπηρεσίες δικηγόρου κατά την επιδίκαση δικαστικών εξόδων και δαπανών». (σχετ. 8)
- Δικαστική απόφαση του Αρείου Πάγου που απορρίπτει την από 15.6.2016 αίτηση του για αναστολή εκτέλεσης της/2015 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών και καταδικάζει το αιτούν στη δικαστική δαπάνη 1.800,00 ευρώ. (σχετ. 9)
- Απόφαση/2017 (σχετ. 2) όπου στο συνοδευτικό έγγραφο ο ελεγχόμενος αναφέρει «Απ' το προσκομιζόμενο σχετικό 2 που σας προσάγω προκύπτει πέραν πόσης αμφιβολίας ότι όλοι οι επενδυτές θύματα της που αποζημιώθηκαν από το αντίδικο περιλαμβάνονται στην απόφαση/2017 Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών...».
- Απόφαση/2017 από το Μονομελές Εφετείο Αθηνών εννέα (9) φύλλα. (σχετ. 10)

Ο έλεγχος από την επεξεργασία των στοιχείων που συγκέντρωσε από διαπίστωσε ότι ο ελεγχόμενος για τις πιστώσεις με Α/Α 65, 66, 67, 68 και 79 έχει εκδώσει

α. τριάντα τέσσερις (34) ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Α.Π.Υ) με περιγραφή υπηρεσίας «Αμοιβή νομικών υπηρεσιών από ιδιωτικό συμφωνητικό εκχώρησης» σε ισάριθμους πελάτες - επενδυτές για παρεχόμενες υπηρεσίες που σχετίζονται με την όπως αναλυτικά παρουσιάζονται στον «ΠΙΝΑΚΑ ΕΛΕΓΧΟΥ 2» που ακολουθεί τις οποίες προσκόμισε στο ώστε αυτό να υπολογίσει το οφειλόμενο ποσό αποζημίωσης που αναλογεί στον κάθε επενδυτή μετά, την αφαίρεση της αμοιβής του ελεγχόμενου δικηγόρου και ταυτόχρονα να καταβάλει την αμοιβή του ελεγχόμενου που παρακράτησε από τις αποζημιώσεις των επενδυτών στον τραπεζικό του λογαριασμό (βλέπε αναλυτικότερα ενότητα 3.9) και

β. ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ προκειμένου να του πιστωθούν αντίστοιχα ποσά δικαστικών εξόδων σε εκτέλεση της δικαστικής απόφασης. Επισημαίνεται ότι το σύνολο των αποζημιώσεων που κατέβαλε σε εκτέλεση της δικαστικής απόφασης/2015 το (συμπεριλαμβανομένης της αμοιβής του ελεγχόμενου δικηγόρου) έχει λογιστικοποιηθεί στα βιβλία του σε λογαριασμούς εξόδων.

Ο ελεγχόμενος στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ δεν έκανε καμία αναφορά για τις ανωτέρω εκδοθείσες Α.Π.Υ. ούτε προσκόμισε αντίγραφα φορολογικών στοιχείων (όπως στη ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ IV).

Ακολουθεί ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ 2:

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ 2: ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 2016 ΕΚΔΟΤΗ ΑΦΜ
..... ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ/2015
(ΣΥΛΛΟΓΗ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ)**

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	Α.Π.Υ.	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΝΤΙΣ/ ΝΟΥ-ΙΔΙΩΤΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΔΙΚΑΣΤΙ ΚΑ ΕΞΟΔΑ
1	27/7/2016	214	.....	1.187,10	284,90	1.472,00	
2	27/7/2016	215	.....	3.340,95	801,82	4.142,77	722,77
3	27/7/2016	216	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
4	27/7/2016	217	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
5	27/7/2016	218	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
6	27/7/2016	219	.....	4.002,75	960,66	4.963,41	
7	27/7/2016	220	.....	2.267,44	544,18	2.811,63	
8	27/7/2016	221	.....	6.671,25	1.601,10	8.272,35	
9	27/7/2016	222	.....	8.043,36	1.930,66	9.974,00	
10	27/7/2016	223	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
11	27/7/2016	224	.....	6.831,45	1.639,54	8.470,99	
12	27/7/2016	225	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	650,00
13	27/7/2016	226	.....	4.056,12	1.280,88	5.337,00	780,00
14	27/7/2016	227	.....	1.067,40	256,17	1.323,57	
15	27/7/2016	228	.....	1.067,40	256,17	1.323,57	
16	27/7/2016	229	.....	233,23	55,97	289,20	
17	27/7/2016	230	.....	7.845,48	1.882,91	9.728,40	
18	27/7/2016	231	.....	4.509,90	1.082,37	5.592,27	
19	27/7/2016	232	.....	3.985,15	956,43	4.942,00	
20	27/7/2016	233	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
21	27/7/2016	234	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	348,52
22	27/7/2016	235	.....	747,15	179,15	926,46	
23	27/7/2016	236	.....	6.084,29	1.921,35	8.005,65	
24	27/7/2016	237	.....	4.056,12	1.280,88	5.337,00	
25	27/7/2016	238	.....	6.084,29	1.921,35	8.005,65	
26	27/7/2016	239	.....	6.643,43	1.594,42	8.237,85	
27	27/7/2016	240	.....	800,56	192,13	992,69	
28	27/7/2016	241	.....	9.965,70	2.391,76	12.357,46	
29	27/7/2016	242	.....	9.965,70	2.391,76	12.357,46	
30	27/7/2016	243	.....	7.105,20	1.705,24	8.810,00	
31	27/7/2016	244	.....	8.005,65	1.921,35	9.927,00	
32	27/7/2016	245	.....	1.601,00	384,26	1.985,36	
33	27/7/2016	246	.....	4.056,12	1.280,88	5.337,00	398,52
34	27/7/2016	247	...	266,85	64,04	330,89	
ΣΥΝΟΛΟ				176.530,59	44.211,78	220.742,63	2.899,81

Στον πίνακα που ακολουθεί παραθέτουμε τη συμφωνία μεταξύ πιστώσεων και αποδεικτικών στοιχείων από το

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΔΕΙΞΕΩΝ ΑΠΟ			
A/A 2016	.....	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ	
65	206.934,59	220.742,63	A.Π.Υ. (ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ2)
66	35.000,00	35.000,00	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ
67	1.800,00	1.800,00	ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ
68	2.501,29		ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ 2.899,81(ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ 2)
79	14.206,62		A.Π.Υ & ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΠΟΣΟΥ (A/A 11)
ΣΥΝΟΛΟ	260.442,50	260.442,44	

Η διαφορά των 0,06 ευρώ οφείλεται σε στρογγυλοποιήσεις.

Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου για την πίστωση με A/A 65 καθώς από την επεξεργασία των διαθέσιμων στοιχείων κατέληξε στο συμπέρασμα ότι πιστώσεις αξίας 220.742,63 ευρώ (A/A 65 και 79) αφορούν εισπράξεις αμοιβών από την επιχειρηματική του δραστηριότητα για τις οποίες έχει εκδώσει τριάντα τέσσερις (34) A.Π.Υ. σε ισάριθμους πελάτες - επενδυτές.

Ο έλεγχος καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο ελεγχόμενος δεν συμπερίελαβε στις φορολογικές δηλώσεις του έτους 2016 ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού ευρώ **176.530,59** πλέον ΦΠΑ ποσό ευρώ **44.211,78** που αντιστοιχούν σε τριάντα τέσσερις (34) A.Π.Υ. που έχει εκδώσει και προσκομίσει στο για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης/2015.»

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ VI

Για τις λοιπές πιστώσεις συνολικού ποσού 45.562,77 € ο προσφεύγων δεν αναφέρθηκε στο υπόμνημά του.

ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	45.562,77
ΜΕΙΟΝ έξοδα & εισπράξεις δικαστικών εξόδων (A/A 26,60,63)	-1.850,00
ΠΛΕΟΝ μεταφορά από πίνακα IV	734,87
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	44.447,64
ΜΕΙΟΝ εισπράξεις δηλωθέντων εσόδων	-10.733,66
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ	33.713,98

Από την αιτιολογία των τραπεζικών συναλλαγών διαπιστώθηκε ότι οι υπ' αρ. (A/A) 26, 60 και 63 αφορούν δικαστικά έξοδα ήτοι 1.850,00 ευρώ ποσό το οποίο αφαιρέθηκε από το σύνολο των πιστώσεων. Για το υπόλοιπο των πιστώσεων ποσό 44.447,64 ευρώ που ο προσφεύγων δεν έκανε καμία αναφορά στο ΥΠΟΜΝΗΜΑ του ο έλεγχος δεν δύναται να προσδιορίσει την πηγή και αιτία προέλευσης τους και γι' αυτό συνέκρινε το ποσό αυτό με το σύνολο των ετήσιων δηλωθέντων εισοδημάτων του. Το θετικό αποτέλεσμα της σύγκρισης προσδιορίστηκε σε ποσό 33.713,98 ευρώ για το οποίο ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα της προσαύξησης περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία καθώς ο προσφεύγων με το

ΥΠΟΜΝΗΜΑ του δεν τεκμηρίωσε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης είτε φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη προκειμένου αυτό το ποσό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Ο έλεγχος καταλόγισε τις αδιευκρίνιστες πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας στον ελεγχόμενο καθώς η μεγαλύτερη αξία ήτοι ποσό 33.789,53 ευρώ αφορούν τον τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο είναι ο μοναδικός εν ζωή ενήλικας συνδικαιούχος και επιπλέον ο προσφεύγων στο υπόμνημα του αναφέρθηκε σε πιστώσεις συνδικαιούχων οι οποίες εξαιρέθηκαν από τον έλεγχο.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής η αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη προσδιορίστηκε ως εξής:

Αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη	
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	183.229,61
ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Ι	1.941,38
ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙΙ	4.355,09
ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙV	402,54
ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ V	176.530,59
Προσαύξηση περιουσίας από εισοδήματα αγνώστου πηγής	33.713,98
Σύνολο αποκρυσταλλώσιμης φορολογητέας ύλης	216.943,59

Στη συνέχεια, ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής σε εκτέλεση της με αριθμό/22-11-2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του στα Είδη Φορολογίας, Εισόδημα & ΦΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις της Απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. Α.1413/ 2019, (ΦΕΚ : Β' 4061/7-11-2019) συνέταξε την με αριθ. πρωτ./18-03-2022 Γνωστοποίηση ν. 4512/2018, την οποία κοινοποίησε μαζί με το αντίγραφο της εντολής ελέγχου μέσω της εφαρμογής του Taxis «e-Κοινοποίηση», στο δηλωθέν e-mail του ελεγχόμενου.

Επίσης λόγω της επανέκδοσης της εντολής από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής μετά την μεταφορά σ' αυτό της αρμοδιότητας του ελέγχου, κοινοποιήθηκε εκ νέου η με αριθμό/08-09-2022 εντολή ελέγχου μαζί με την με αρ. πρωτ./08-09-2022 πρόσκληση για παροχή πληροφοριών βάσει του άρθ. 14 παρ.2 του Κ.Φ.Δ. μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση στις 14/09/2022 και όπως προκύπτει από το σχετικό πιστοποιητικό αναγνώστηκε την ίδια μέρα.

Στην εν λόγω πρόσκληση ζητήθηκε να προσκομιστούν τα κάτωθι:

- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ) για την ελεγχόμενη περίοδο (01/01/2016 - 31/12/2016) καθώς και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων-εξόδων.
- Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος με τα συνημμένα δικαιολογητικά της (βεβαιώσεις παρακράτησης φόρων, πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου κλπ).

Αν και η τασσόμενη προθεσμία παρήλθε ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα στοιχεία.

Σημειώνεται, ότι με προγενέστερη εντολή ελέγχου με αριθμό/26-11-2021, είχε προηγηθεί έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει της απόφασης Α.1413/2019 του Διοικητή της ΑΑΔΕ που αφορούσε τη διαδικασία

διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο, σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού). Σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση ο έλεγχος έλαβε υπόψη του την αποκρυσταλλώσιμη αξία που προέκυπτε από τις διαπιστωθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης ή και ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων που καταλογίστηκαν από την Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών στην ελεγχόμενη περίοδο και προσδιόρισε τα αποτελέσματα της φορολογικής περιόδου ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει δήλωσης	8.664.72
Πλέον αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων	6.699.01
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων επιχειρηματικής δραστηριότητας (ελέγχου)	15.363.73
Σύνολο Φορολογητέων εκροών ελέγχου	15.363.73

Ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αφού έλαβε υπόψη:

Α) Ότι τα ποσά της αποκρυσταλλώσιμης αξίας από τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή και της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων είχαν συμπεριληφθεί στον προηγούμενο έλεγχο που έγινε σε εφαρμογή της με αριθ. πρωτ. Α.1413/ 4 Νοεμβρίου 2019, η αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη των περιπτώσεων Ι, ΙΙ και ΙV που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων της ΥΕΔΔΕ Αττικής, δεν προστίθεται στον παρόντα έλεγχο. Κατά συνέπεια ως ποσά δήλωσης ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα ποσά του προηγούμενου ελέγχου που έγινε βάσει της με αριθμό/26-11-2021 εντολής ελέγχου σύμφωνα με την Α.1413/2019.

Β) Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα όπως αναφέρονται στον ΠΙΝΑΚΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΕΣΟΔΑ) ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 176.530,59€ όπως προσδιορίστηκαν και αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου των ελεγκτών της ΥΕΔΔΕ Αττικής.

Γ) Την μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και ως εκ τούτου τη μη πρόσβαση στα λοιπά δικαιολογητικά δαπανών. Συνεπώς δεν ήταν δυνατόν να γνωρίζει αν αυτά διαφυλάχθηκαν και να αποφανθεί εάν οι δαπάνες εμπίπτουν στο άρθρο 22 του ν.4172/2013, ότι δηλαδή είναι παραγωγικές και πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της επιχείρησης. Κατά συνέπεια ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις δηλωθείσες δαπάνες του φορολογικού έτους 2016.

Δ) Τις αδιευκρίνιστες πιστώσεις τις ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ VI της έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής για τις οποίες ο προσφεύγων δεν αναφέρθηκε στο υπόμνημά του συνολικής αξίας 33.713,98 €, ποσό για το οποίο ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα της προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή και αιτία, καθώς δεν τεκμηριώθηκε η πραγματική πηγή και αιτία προέλευσης. Κατόπιν των ανωτέρω τα ακαθάριστα έσοδα, το φορολογητέο εισόδημα και οι φορολογητέες εκροές και εισροές προσδιορίστηκαν ως κάτωθι:

Ακαθάριστα έσοδα

Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει του προηγούμενου ελέγχου σύμφωνα με την Α.1413/2019	15.363,73
Πλέον αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη (Εσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα)	176.530,59
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων επιχειρηματικής δραστηριότητας (ελέγχου)	191.894,32

Σύνολο Φορολογητέων εκροών ελέγχου	191.894,32
------------------------------------	------------

Φορολογητέο εισόδημα

Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα (βάσει προηγούμενου ελέγχου Α.1413/2019)	15.363,73
Πλέον αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (Εσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα)	176.530,59
Πλέον προσαύξηση περιουσίας άγνωστης προέλευσης	33.713,98
Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος παρόντος (ελέγχου)	225.608,30

Φορολογητέες εκροές δήλωσης όπως προσδιορίστηκαν βάσει Α.1413/2019: 15.363,73 €

Φορολογητέες εκροές ελέγχου: 191.894,32 €

Φορολογητέες εισροές ελέγχου: 0,00 €

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα ηλεκτρονικά το με αριθμό/03-11-2022 Σ.Δ.Ε. άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2016, επί του οποίου ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων με το με αριθμό πρωτ./27-12-2022 υπόμνημά του χωρίς να προσκομίσει κάποιο νέο στοιχείο.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Οι ένδικες εκθέσεις ελέγχου είναι αυθαίρετες, αόριστες, αναπιολόγητες και νομικά πλημμελείς καθώς δεν διεξήχθη ουσιαστικός έλεγχος.
2. Αντισυνταγματικότητα του άρθρο 5 του ν.2523/1997 και παραβίαση της παρ. 1β του άρθρου 32 του ν.2238/2014.
3. Το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί.
4. Κρίσιμος χρόνος γένεσης φορολογικής υποχρέωσης.
5. Λανθασμένος ο έλεγχος των πιστώσεων μικρών χρηματικών ποσών.

Ως προς τον 1^ο & 4^ο προβαλλόμενο λόγο - Οι ένδικες εκθέσεις ελέγχου είναι αυθαίρετες, αόριστες, αναπιολόγητες και νομικά πλημμελείς καθώς δεν διεξήχθη ουσιαστικός έλεγχος - Κρίσιμος χρόνος φορολογικής υποχρέωσης

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4308/2014:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 6 του ν.4308/2014:

«1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής:

α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.

γ) Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν.4308/2014:

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

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

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

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

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ.:

«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, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις εκδοθείσες Α.Π.Υ. αναγράφεται ξεκάθαρα ότι η αμοιβή του για τις επίδικες δικηγορικές εργασίες αφορά ποσοστό από τους τόκους που θα επιδικαστούν τελεσίδικα. Επίσης στις αποδείξεις καταβολής από αναφέρεται ότι τα ποσά καταβάλλονται με ρητή επιφύλαξη για την αναζήτηση αυτών κατόπιν της ασκηθείσας εκ μέρους του αιτήσεως αναιρέσεως ενώπιον του Αρείου Πάγου κατά της με αριθμό/2016 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών. Άρα το απαιτητό των

αμοιβών εξαρτάται μόνο από το θετικό αποτέλεσμα των υποθέσεων και η τελεσιδικία προκύπτει στον Άρειο Πάγο που προσέφυγε το Το τελευταίο προέβη στην κατάθεση ποσών με την αίτηση θετικής έκβασης προκειμένου να μειώσει το κόστος ενδεχόμενου αρνητικού αποτελέσματος της προσφυγής του στον Άρειο Πάγο και όχι για να καταβάλει τελεσιδικές και εκκαθαρισμένες αμοιβές. Σύμφωνα με τα ανωτέρω και την ΠΟΛ.1208/2010 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης Α.Π.Υ. είναι ο χρόνος που πληροίτε η αίτηση περί θετικής έκβασης της υπόθεσης, οπότε και καθίσταται πλέον απαιτητή η αμοιβή για την υπηρεσία που παρασχέθηκε.

Επειδή, ο προσφεύγων εξέδωσε τριάντα τέσσερις (34) Α.Π.Υ. με περιγραφή υπηρεσίας «Αμοιβή νομικών υπηρεσιών από ιδιωτικό συμφωνητικό εκχώρησης» σε ισάριθμους πελάτες για παρεχόμενες υπηρεσίες. Τις Α.Π.Υ. αυτές τις προσκόμισε στο ώστε αυτό να υπολογίσει το οφειλόμενο ποσό αποζημίωσης που αναλογεί στον κάθε επενδυτή (πελάτη του προσφεύγοντος) και να παρακρατήσει την αμοιβή του προσφεύγοντος δικηγόρου την οποία και κατέβαλε στον τραπεζικό του λογαριασμό.

Επίσης ο προσφεύγων εξέδωσε αποδείξεις εισπραχής προκειμένου να του πιστωθούν αντίστοιχα ποσά δικαστικών εξόδων σε εκτέλεση της δικαστικής απόφασης με αριθμό/2015. Επισημαίνεται ότι το σύνολο των αποζημιώσεων που κατέβαλε το σε εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (συμπεριλαμβανομένης της αμοιβής του δικηγόρου) έχει λογιστικοποιηθεί στα βιβλία του σε λογαριασμούς εξόδων.

Επειδή, από τα ανωτέρω γίνεται αντιληπτό ότι σε εκτέλεση της απόφασης με αριθμό/2015 του Εφετείου Αθηνών, το κατέβαλε τις αποζημιώσεις που όφειλε στους πελάτες του προσφεύγοντος. Κατά συνέπεια καταστάθηκαν απαιτητές και οι αντίστοιχες αμοιβές του προσφεύγοντος, οι οποίες και του καταβλήθηκαν με τις επίμαχες πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 του ν.4308/2014. Επειδή, ο προσφεύγων δεν συμπεριέλαβε στις φορολογικές δηλώσεις του έτους 2016 ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 176.530,59 € πλέον ΦΠΑ ποσού 44.211,78 € που αντιστοιχούν στις εν λόγω τριάντα τέσσερις (34) Α.Π.Υ. που εξέδωσε στις 27/07/2016, ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης ως δικηγόρος, μετά τη με αριθ./27-07-2021 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων για τα φορολογικά έτη 2015 – 2017 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής ούτε μετά τη με αριθμό/08-09-2022 πρόσκληση για παροχή πληροφοριών του 1^{ου} ΕΛ.Κ.Ε. Αττικής, με την οποία μεταξύ άλλων του ζητήθηκαν τα λογιστικά αρχεία του φορολογικού έτους 2016.

Επειδή, με τις εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στις οποίες ερείδονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, υιοθετήθηκαν πλήρως τα πορίσματα του ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, για τα έτη 2015 – 2017.

Στην από 12/11/2021 Έκθεση Μερικού Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής διατάξεων των Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής (Α' Υποδιεύθυνση, Τμήμα Α2 Προληπτικών ελέγχων)

παρατίθενται με απόλυτη ανάλυση και σαφήνεια τα τραπεζικά και λοιπά στοιχεία (συμπεριλαμβανομένων αυτών που αντλήθηκαν από τη διενέργεια μερικού επιτόπιου ελέγχου στο Ν.Π.Ι.Δ. εξασφαλιστικού και μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα «.....» με Α.Φ.Μ.) στα οποία βασίστηκαν οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επιπλέον, με τις οικείες εκθέσεις του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, στις οποίες έχουν ενσωματωθεί τα επίμαχα τμήματα της ως άνω έκθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής που αφορούν στο φορολογικό έτος 2016, παρέχεται σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία για τη νομική βάση και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Ως προς τον 2^ο προβαλλόμενο λόγο - Το δικαίωμα του Δημοσίου έχει παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ.:

«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.

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

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 63Α, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 63Β ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 63Β, για

περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 63B, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.

β) Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1η.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1η.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 36 ή την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Α' 151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Α' 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος και πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υπόκειται στην πενταετή παραγραφή και ήδη παραγράφηκε καθόσον η επίμαχη δήλωση αφορά τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016.

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

Επειδή, εν προκειμένω η προθεσμία υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2016 έως 31/12/2016 ήταν εντός του έτους 2017. Συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου παρεγράφηκε στις 31/12/2022. Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 16/12/2022 και κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στις

19/12/2022, με ημερομηνία ανάγνωσης την ίδια μέρα, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο προβαλλόμενο λόγο - Το άρθρο 5 του ν.2523/1997 παραβιάζει τις συνταγματικές αρχές της νομιμότητας και της αναλογικότητας του φόρου

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 του ν.4987/2022:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1064/2017:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' - Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013

Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.

Άρθρο 2

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του

στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το άρθρο 5 του ν.2523/1997 έρχεται σε αντίθεση με τις Συνταγματικές διατάξεις και ιδίως με τα άρθρα 20 και 25 του Συντάγματος και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, όπως προκύπτει από το πνεύμα των διατάξεων του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. και των διευκρινίσεων που δόθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση με την ΠΟΛ.1064/2017 οι προσβαλλόμενες με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις πρέπει να προκύπτουν σαφώς από αυτήν.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλονται η με αριθμό/16-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και η με αριθμό/16-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αντισυνταγματικότητας του άρθρου 5 του ν.2523/1997 αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν.4172/2013:

«1. Ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος:

α) των φυσικών προσώπων,

β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων.

2. Ο Κ.Φ.Ε. ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων, όπως ορίζονται στον Κ.Φ.Ε., καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτησή του.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4172/2013:

«1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.

2. Οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 ισχύουν για δαπάνες που αφορούν φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

3. Οι διατάξεις των άρθρων 24, 25, 28 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματός του από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο παραβιάζει την προϋπόθεση που τάσσει η παρ.1β του άρθρου 32 του ν.2238/1994.

Επειδή, το εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2016 προσδιορίστηκε βάσει των διατάξεων του ν.4172/2013 όπως ισχύουν για το επίμαχο έτος και συγκεκριμένα με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του ίδιου νόμου. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος αλυσιτελώς προβάλλεται.

Ως προς τον 5ο προβαλλόμενο λόγο - Λανθασμένος ο έλεγχος των πιστώσεων μικρών χρηματικών ποσών

Επειδή, σύμφωνα με τη ΣτΕ 884/2016:

«(Α) Ως “εισόδημα” κατά τις διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσδοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο - Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ’ αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρίζον 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 (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) - 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 (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04,

Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), 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 φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) κτήσης του εισοδήματος με την είσπραξη των αμοιβών που ισχύει μέχρι 31.12.2010. Οδηγίες για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1135/4.10.2010.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι βάσει των οικονομικών δεδομένων του και του συνολικού αριθμού των πιστώσεων που έγιναν στους λογαριασμούς του και για τις οποίες κλήθηκε να παράσχει εξηγήσεις, θα έπρεπε να οριστεί ως εύλογο όριο το ποσό των 5.000,00 €, ώστε να ελεγχθούν οι λογαριασμοί του μόνο για ποσά μεγαλύτερα από αυτό.

Επειδή, το σκεπτικό της ΣτΕ 884/2016 αναφορικά με τα μεγάλα ποσά που περιέχονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του φορολογούμενου αφορά τη δυσχέρεια στη διαπίστωση της πηγής της εισαγωγής τους και όχι τις ονομαστικές καταθέσεις όπως συμβαίνει με τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, πολλές εκ των οποίων ταυτοποιούνται με τους πελάτες του.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16/12/2022 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 16/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση των:

A) με αριθμό/16-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016,

B) με αριθμό/16-12-2022 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊστάμενου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2016 – 31/12/2016.

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

Α) υπ' αριθμό/16-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	2.650,05	228.258,35	228.258,35	225.608,30
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	16.136,09	13.136,09	16.136,09	
Υπόλοιπο φόρου χρεωστικό	114,13	90.642,18	90.642,18	90.528,05
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	64,80	64,80	64,80	-
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτ.	12,96	12,96	12,96	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		45.239,03	45.239,03	45.239,03
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	20,19	17.997,03	17.997,03	17.976,84
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	-
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	862,08	154.606,00	154.606,00	153.743,92

Β) υπ' αριθμό/16-12-2022 Οριστικός Διορθωτικός Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016

	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΣ	ΑΠΟΦΑΣΗ Δ.Ε.Δ.	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία φορολογητέων εκροών	15.363,73	191.894,32	191.894,32	176.530,59
Αξία φορολογητέων εισροών	8.707,63			8.707,63
Φόρος εκροών	3.598,61	45.965,95	45.965,95	42.367,34
Υπόλοιπο φόρου εισροών	2.106,02	-18,63	-18,63	1.873,15
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο	1.492,59	45.984,58	45.984,58	44.491,99
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.		22.992,29	22.992,29	22.992,29
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.492,59	68.976,87	68.976,87	67.484,28

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**Η Προϊστάμενη 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.