



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604535

ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα 13/02/2017

Αριθμός απόφασης:1375

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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. Την από 14/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του , κατοίκου, οδός με ΑΦΜ, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βόλου:

1)της υπ' αριθμόν/30-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 01-01-2001 – 31-12-20012. 2) Της υπ' αριθμόν/30-08-2016 Οριστικής Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 01-01-2002 – 31-12-2002, 3) Της υπ' αριθμόν/30-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 01-01-2003 – 31-12-2003, 4)Της υπ' αριθμόν

...../30-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσης 01-01-2005 – 31-12-2005, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Ιστορικό

Από την Ειδική Δ/ση Ελέγχου Εθνικών & Κοινοτικών Δαπανών & Καταπολέμησης Απάτης & Διαφθοράς του Σ.Δ.Ο.Ε. διαβιβάστηκε στην ελέγχουσα υπηρεσία το από 18/01/2016 πληροφοριακό δελτίο πληροφοριών για τον προσφεύγοντα. Το Σ.Δ.Ο.Ε. είχε προβεί σε διαδικασία άρσης του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντα και με το με αριθμ. πρωτ. Εμπιστευτικό/15-10-2010 έγγραφό του στην Νομική Υπηρεσία της Ένωσης Ελληνικών Τραπεζών, ζήτησε να του γνωστοποιηθούν όλες οι κινήσεις των ατομικών και κοινών τραπεζικών λογαριασμών που διέθετε σε όλα τα νόμιμα πιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδας από 01/01/2001 έως και το 2010 κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 του ν.3296/2004, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του π.δ.85/2005, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 88 του ν.3842/2010.

Κατόπιν της επεξεργασίας των δεδομένων των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, αναφορικά με τον προσφεύγοντα, ο έλεγχος εντόπισε πραγματικά εισοδήματα για τις χρήσεις από το 2001 έως το 2010, τα οποία συνέκρινε με τα δηλωθέντα του εισοδήματα και διαπίστωσε αποκλίσεις. Η Υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε., στις 23/11/2012 είχε συντάξει την υπ. αριθμ. πρωτ./2012 Κλήση για Παροχή Εξηγήσεων. Με την ως άνω κλήση, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το σύνολο των ευρημάτων του ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και του είχε ζητηθεί να προσδιορίσει σε κάθε περίπτωση τον πραγματικό δικαιούχο και τη φύση των διενεργηθέντων τραπεζικών συναλλαγών. Επίσης, ζητήθηκε να προσκομίστούν οι συμβολαιογραφικές πράξεις αγοραπωλησίας ακινήτων για το χρονικό διάστημα από 1/1/2001 έως 31/12/2010 καθώς και αντίγραφα των υποβληθέντων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2002-2011.

Υποβλήθηκαν τα υπομνήματα τα οποία είχαν λάβει αρ. πρωτ./23.01.2013 ,/28.02.2013 και/16.04.2013.

Ύστερα από τα πιο πάνω, εκδόθηκε η αναγραφόμενη εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ Βόλου , με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος στις παραπάνω διαχειριστικές περιόδους, και διαπιστώσαμε τα ακόλουθα:

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Έπειτα από την αναλυτική καταγραφή και αναζήτηση της προέλευσης των πρωτογενών πιστώσεων στους λογαριασμούς και τις τραπεζικές κινήσεις του ελεγχόμενου, την εξαίρεση των περιπτώσεων για τις οποίες υπάρχει αιτιολόγηση αυτών, διαπιστώνεται ότι ο ελεγχόμενος τουκαι τηςμε ΑΦΜ, υπέβαλε ανακριβείς δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτωθι ανά χρήση:

ΧΡΗΣΗ 2001

Απόκρυψη φορολογητέας ύλης ύψους **732.269,82€** άγνωστης πηγής και αιτίας προέλευσης.

ΧΡΗΣΗ 2002

Απόκρυψη φορολογητέας ύλης ύψους **709.135,91€** άγνωστης πηγής και αιτίας προέλευσης.

ΧΡΗΣΗ 2003

Απόκρυψη φορολογητέας ύλης ύψους **154.693,16€** άγνωστης πηγής και αιτίας προέλευσης.

ΧΡΗΣΗ 2005

Απόκρυψη φορολογητέας ύλης ύψους **159.855,43€** άγνωστης πηγής και αιτίας προέλευσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βόλου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να του κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις
- Αναιτιολόγητο και μη Νόμιμο της Κρίσεως της Φορολογικής Αρχής αναφορικά με τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις – Ανεπαρκής, άλλως, αντιφατική η από 30-08-2016 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος
- Παράνομη διενέργεια ελέγχου για προσαύξηση περιουσίας για χρονικό διάστημα προγενέστερο της έναρξης ισχύος του Ν. 3888/2010, ήτοι χρόνο προγενέστερο της 30-09-2010.
- Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος
- Μη εύλογος ο χρόνος που μεσολάβησε από τη προηγούμενη ακρόαση ως την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων - Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος
- Η αντίδικος φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση καταλογιστικής πράξης εναντίον του, λαμβάνοντας υπόψη ότι στην επίδικη χρήση 2005 ΔΕΝ υπέβαλε τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ισχυρισμός εσφαλμένος, άλλως, αντιφατικός, αφού όπως προκύπτει από την επισκόπηση της Έκθεσης Ελέγχου, υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.
- Παράβαση της Αρχής της Αναλογικότητας κατ' α. 25 Συντάγματος και του Δικαιώματος στη Δίκαιη Δίκη κατ' α. 6 της Ε.Σ.Δ.Α.

Επί της από 14/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- **1^{ος} λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής, <<Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να του κοινοποιήσει τις προσβαλλόμενες πράξεις>>.**

Επειδή, όσον αφορά την παραγραφή του χρόνου διενέργειας ελέγχου και κοινοποίησης πράξεων των προσβαλλόμενων πράξεων ισχύουν οι παρακάτω διατάξεις :

- Σύμφωνα με το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παράγραφος 11 του Ν. 4174/13: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.....».

- Με τους παρακάτω νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του δημοσίου ως ακολούθως:
Σύμφωνα με το άρθρο 11 Ν. 3513/2006, οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008.
- Σύμφωνα με το άρθρο 29 Ν. 3697/2008, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.
- Σύμφωνα με το άρθρο 10 Ν. 3790/2009, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.
- Σύμφωνα με το άρθρο 82 Ν.3842/2010, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010. ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010.
- Σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 7 Ν.3888/2010, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010. ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011.
- Σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 2 του Ν.4002/2011, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.
- Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.
- Σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4203/2013 οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι μέχρι 31-12-2015) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.
- Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 37 του νόμου 4141/2013 ισχύουν τα ακόλουθα:

"Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά".

- Σύμφωνα με το άρθρο 22 του 4203/2013 ισχύουν τα ακόλουθα:

"Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης".

- Σύμφωνα με το άρθρο 87 του ν.4316/2014 ισχύουν τα ακόλουθα:

"Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης".

- Σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 11 Ν.4174/2013, όπως ισχύει με την περ. 25 της υποπαρ. Δ2 του άρθρου πρώτου του Ν.4254/2014:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.

Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του ΚΦΔ, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, 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 προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

(Σημείωση: Παρ. 3 άρθρου 36: Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους.)

- Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 ισχύουν τα ακόλουθα:

«οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του νόμου) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, από την Υπηρεσία του ΣΔΟΕ, στο πλαίσιο της εντολής έρευνας με αριθμό/12-10-2010 (ΣΔΟΕ/ΕΔΕΥΑ) η οποία εκδόθηκε βάση των Εισαγγελικών Παραγγελιών με/4-10-10 και/4-10-10 (νομιμοποίηση παράνομων εσόδων και παράνομος στοιχηματισμός), πραγματοποιήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου στον προσφεύγοντα, εκδόθηκαν οι εντολές με αριθμό :/05.03.2015 γενική ελεγχίς και/05.03.2015 επεξεργασίας σε συνέχεια και αντικατάσταση των προηγούμενων εντολών (icis) :/2014 και/2013 οι οποίες είχαν αντικαταστήσει την αρχική εντολή επεξεργασίας/2012, για έλεγχο της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών, διαπίστωση τυχόν αδήλων εισοδημάτων και προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 και Ν. 3888/2010.

Επειδή, βάσει του ν.4336/2015 (ΦΕΚ 94/14.08.2015) αρ. 2 υποπαράγραφος Δ7, 1.α «από 30/10/2015 όλες οι αρμοδιότητες και καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, μεταφέρθηκαν, από την Ε. Γ. ΣΔΟΕ στην ΓΓΔΕ». Συνεπεία αυτού συντάχθηκε η από 18/01/2016 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου και στη συνέχεια με την αποστολή της στη Δ.Ο.Υ. Βόλου, εκδόθηκε η αριθμ/24-02-2016 εντολή ελέγχου με την οποία και ολοκληρώθηκε ο έλεγχος.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό του υπόχρεου περί του αντιθέτου.

- 2ος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής<< Αναιτιολόγητο και μη Νόμιμο της Κρίσεως της Φορολογικής Αρχής αναφορικά με τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις – Ανεπαρκής, άλλως, αντιφατική η από 30-08-2016 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος>>.

Επειδή, σε όλες τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στην πρώτη σελίδα από παραδρομή διεγράφησαν (με διακριτή διαγραφή) οι λέξεις «υπέβαλε ανακριβή» αντί των λέξεων «δεν υπέβαλε». Το αν ο υπόχρεος υπέβαλε ανακριβή ή δεν υπέβαλε δήλωση είναι ένα γεγονός που αναλύεται στην έκθεση ελέγχου και λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του ύψους του πρόσθετου φόρου. Ωστόσο όμως στις συγκεκριμένες περιπτώσεις, δεν είχε καμία απολύτως σημασία κατά την έκδοση των πράξεων διότι, οι συγκεκριμένες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αφορούσαν παλαιές χρήσεις (χρήσεις 2001, 2002, 2003 & 2005) και ο πρόσθετος φόρος που καταλογίστηκε ήταν η “οροφή” δηλαδή το 120% όπως προβλέπεται και από τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 Ν 2523/97 και αναλύεται στη δεύτερη σελίδα κάθε πράξης. Επομένως, ο προσφεύγων δεν υπέστη καμία βλάβη και δεν υπάρχει λόγος ακύρωσης των πράξεων.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του Ν. 3900/2010 ((ΦΕΚ Α 213/17-12-2010) Εξορθολογισμός διαδικασιών και επιτάχυνση της διοικητικής δίκης και άλλες διατάξεις) στο άρθρο 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ) προστέθηκε νέα παράγραφος 5 ως εξής:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α)

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επιπλέον, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι ο έλεγχος στην ενότητα 9 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων της Έκθεσης Ελέγχου δεν εμφανίζει το δηλωθέν ατομικό του εισόδημα δεν ευσταθεί διότι στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη μόνο το φορολογητέο εισόδημα και όχι γενικώς το εισόδημα συμπεριλαμβανομένου και του αφορολόγητου εισοδήματος. Ο υπόχρεος στις χρήσεις 2001, 2002, 2003 και 2005 δεν είχε δηλώσει φορολογητέο εισόδημα. Τα δηλωθέντα εισοδήματα που δηλώθηκαν σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις και προέρχονται από «εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ΑΕ κτλ» (κωδ 659), δηλαδή έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς και δεν υπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα για την εκκαθάριση την δήλωσης φορολογίας εισοδήματος έχουν συνυπολογιστεί από τον έλεγχο προκειμένου να εξευρεθεί η φορολογητέα ύλη.

Συγκεκριμένα, για τη χρήση 2001, στη σελ 28 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται:

«Ο έλεγχος σεβόμενος την αρχή της χρηστής διοίκησης, αποδέχεται ότι το σύνολο των καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς τη χρήση 2001 προέρχεται από τα δηλωθέντα έσοδα στον κωδικό 659.

Επομένως, για τη χρήση **2001** προκύπτει διαφορά ποσού **87.468,38** μεταξύ του συνολικού ποσού που πιστώθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου και των δηλωθέντων εισοδημάτων του.»

Τα παραπάνω ποσά αποτυπώνονται και στον πίνακα της σελίδας 24 της Έκθεσης Ελέγχου.

Για τη χρήση 2002 στη σελ 31 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται:

«Στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου στη χρήση 2002, κατατίθεται συνολικό ποσό **249.090,21 €**, ενώ το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων του ανέρχεται σε **58.963,20 €**. Επομένως εμφανίζεται διαφορά μεταξύ των συνολικών πιστώσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων ύψους **190.127,01€**». Τα παραπάνω ποσά αποτυπώνονται και στον πίνακα της ίδιας σελίδας 31 της Έκθεσης Ελέγχου.

Για τη χρήση 2003 στη σελ 36 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται:

«Τα δηλωθέντα εισοδήματα του τη χρήση 2003 προέρχονται από «εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ΑΕ κτλ» (κωδ. 659). Για το οικονομικό έτος 2004 προσκομίστηκε αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου με συνημμένη βεβαίωση μερισμάτων ποσού 56.264,64€ από τη ναυτιλιακή εταιρία «.....»»

Το παραπάνω ποσό αποτυπώνεται και στον πίνακα της ίδιας σελίδας 36 της Έκθεσης Ελέγχου.

Επίσης στη σελ 38 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται:

«Τα ποσά που είχε λάβει ο ελεγχόμενος ως μερίσματα από διάφορες ναυτιλιακές εταιρείες και δηλώθηκαν μεταγενέστερα με συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο.»

Για τη χρήση 2004 στη σελ 40 της Έκθεσης Ελέγχου στο σχετικό πίνακα αναφέρονται και υπολογίζονται το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων.

Για τη χρήση 2005 στη σελ 43 της Έκθεσης Ελέγχου στο σχετικό πίνακα αναφέρονται και υπολογίζονται επίσης το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων. Το ίδιο συμβαίνει και στις επόμενες χρήσεις.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι για τη χρήση 2001 και 2002 λάμβανε δωρεές χρημάτων από ανώνυμες προσφορές πολιτών – φιλάθλων του , δεν μπορεί να γίνει δεκτός καθόσον είναι ατεκμηριώτος. Αλώστε, αυτό αντιβαίνει τη συνήθη πρακτική, όπου σε ανάλογες περιπτώσεις τα χρήματα κατατίθενται σε λογαριασμούς του Σωματείου, χρησιμοποιούνται κουπόνια, αποδείξεις ή άλλα αποδεικτικά, καταγράφονται στα βιβλία του Σωματείου και εν τέλει η διαχείριση των χρημάτων τελεί υπό διαφάνεια και όχι σε ατομικούς λογαριασμούς μελών της διοίκησης που δεν ελέγχονται από κανέναν.

Οι παραπάνω ισχυρισμοί αναφέρονταν και στο από 12/7/2016 υπόμνημά του μετά το αριθμ. ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ που του είχε κοινοποιηθεί και απαντήθηκαν στην Έκθεση Ελέγχου στις σελ 28 και 33. Στην Ενδικοφανή Προσφυγή επαναλαμβάνει τους ίδιους ακριβώς ισχυρισμούς χωρίς να προσκομίσει κάποιο επιπλέον στοιχείο.

Επίσης, στην Ενδικοφανή Προσφυγή επαναλαμβάνει αυτολεξεί όπως και στο από 12/7/2016 υπόμνημά του τον ισχυρισμό ότι ποσό της τάξεως των 146.000 ευρώ προέρχεται από δάνειο που τού χορήγησε ο

Ο έλεγχος έχει απαντήσει σε αυτό τον ισχυρισμό στη σελ 38 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέροντας ότι το ποσό αυτό δεν μπορεί να γίνει δεκτό καθόσον δεν προσκομίστηκε κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο (όπως συμφωνητικό δανείου με βεβαία ημερομηνία, τρόπος και χρόνος εξόφλησης κλπ).

Επειδή, στην Ενδικοφανή Προσφυγή επαναλαμβάνεται αυτολεξεί όπως και στο από 12/7/2016 υπόμνημά ο ισχυρισμός ότι:

«Τέλος, για την ίδια ως άνω χρήση, δεν θα πρέπει να διαλάβει της προσοχής Σας το επιγενόμενο σφάλμα, καθώς ποσό της τάξεως των 54.706,29 ευρώ, το οποίο προέρχεται από μεταφορά από λογαριασμό θα πρέπει να αφαιρεθεί από το σύνολο των πιστώσεων. Ο λογαριασμός από τον οποίο έγινε η μεταφορά είναι «υπόλογος» να αποδείξει πόθεν ανηύρε τα χρήματα και ουχί εκείνος στον οποίο κατατέθηκαν!»

Ωστόσο ο έλεγχος στη σελίδα 38 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρει:

«Το ποσό των 54.706,29 ευρώ συνολικά (αφορά πέντε επιμέρους καταθέσεις όπως αναλύεται παραπάνω στην παρούσα έκθεση) το οποίο κατατέθηκε σε λογαριασμό τηςκαι ως αιτιολογία στα δεδομένα της Τράπεζας αναφέρεται ότι προέρχεται από μεταφορά από λογαριασμό παρόλο που ζητήθηκε και δεν δόθηκε κάποια εξήγηση, για λόγους χρηστής διοίκησης έχει αφαιρεθεί από το σύνολο των πιστώσεων και αντίστοιχα από τη διαφορά μεταξύ συνολικών πιστώσεων και δηλωθέντων εισοδημάτων».

Επομένως, ούτε ο παραπάνω ισχυρισμός για το ποσό των 54.706,29 ευρώ ευσταθεί.

Σύμφωνα με τα παραπάνω απορρίπτονται ως αβάσιμοι όλοι οι ισχυρισμοί που προβάλλει ο υπόχρεος σχετικά με την αιτιολογία και την αντιφατικότητα των προσβαλλόμενων πράξεων

γ) Στον 3ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου περί παράνομης διενέργειας ελέγχου για προσαύξηση περιουσίας για χρονικό διάστημα προγενέστερο της έναρξης ισχύος του Ν. 3888/2010 και την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση πράξεων,

Επειδή, η (προστεθείσα 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, όπως η παρούσα, 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 (**ΣΤΕ 884/2016** Β' Τμήμα επταμ., Σκέψη 14).

Επομένως, τα αντίθετα υποστηριζόμενα από τον προσφεύγοντα ότι οι διατάξεις του άρθρου 15§3 του ν. 3888/2010 αφορούν περιόδους μετά την 30.09.2010 πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμα.

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.

- **4^{ος} λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής <<** Μη εύλογος ο χρόνος που μεσολάβησε από τη προηγούμενη ακρόαση ως την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων - Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [...]. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. [...]».

Επειδή, όσον αφορά την παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος που επικαλείται ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, ακολουθήθηκε η διαδικασία που ορίζεται από το άρθρο 28 του Ν 4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε το αριθμ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ με τις συνημμένες σε αυτό Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού του φόρου. Ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης, πράγμα που έκανε καταθέτοντας το από 12/7/2016 υπόμνημά του, το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψη του στην σύνταξη της Έκθεσης Ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων απαντώντας, με το από 12/7/2016 υπόμνημά του, στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 προέβαλλε τις απόψεις του επί των ευρημάτων του ελέγχου και σε καμία περίπτωση δεν παραβιάστηκε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος που επικαλείται ο υπόχρεος.

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας των προσαλλόμενων πράξεων λόγω υπέρβασης της προθεσμίας έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 τυγχάνει απορριπτέος καθόσον η προθεσμία που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφιβόλως ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει την σχετική διαδικασία μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η αρμόδια φορολογική αρχή έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Εξάλλου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που αυτός υπέστη από την ως άνω επικαλούμενη από τον ίδιο πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ., ο σχετικός λόγος της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Σύμφωνα με τα παραπάνω και ο ως άνω λόγος κρίνεται αβάσιμος .

- **5^{ος} λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής <<** Η αντίδικος φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση καταλογιστικής πράξης εναντίον του, λαμβάνοντας υπόψη ότι στην επίδικη χρήση 2005 ΔΕΝ υπέβαλε τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ισχυρισμός εσφαλμένος, άλλως, αντιφατικός, αφού όπως προκύπτει από την επισκόπηση της Έκθεσης Ελέγχου, υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. >>.

Επειδή , ο προσφεύγων θεωρεί εσφαλμένα ότι κλήση για παροχή διευκρινίσεων που του επιδόθηκε από το ΣΔΟΕ την 7/12/2012 δεν ήταν επίκαιρη σε σχέση με το χρόνο έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή , για τον ίδιο λόγο ως άνω λόγο δεν ευσταθεί και ο 5ος λόγος που επικαλείται ο προσφεύγων ότι δεν ήταν εύλογος ο χρόνος που μεσολάβησε από τη προηγούμενη ακρόαση ως την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων - Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατά τη παρ. 2 του αρ. 20 του Συντάγματος.

Επειδή, το ο συνταγματικό του δικαίωμά περί προηγούμενης ακρόασης ασκήθηκε μέσω της διαδικασίας που ορίζεται από το άρθρο 28 του Ν 4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας όπως προαναφέρθηκε.

Σύμφωνα με τα παραπάνω και ο ως άνω λόγος κρίνεται αβάσιμος .

- **Στον 6ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής <<** Η αντίδικος φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση καταλογιστικής πράξης εναντίον του, λαμβάνοντας υπόψη ότι στην επίδικη χρήση 2005 ΔΕΝ υπέβαλε τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ισχυρισμός εσφαλμένος, άλλως, αντιφατικός, αφού όπως προκύπτει από την επισκόπηση της Έκθεσης Ελέγχου, υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. >>.

-

Επειδή , σε όλες τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που επιδόθηκαν στην πρώτη σελίδα από παραδρομή διεγράφησαν (με διακριτή διαγραφή) οι λέξεις «υπέβαλε ανακριβή» αντί των λέξεων «δεν υπέβαλε».

Επειδή, στις ελεγχόμενες χρήσεις , (χρήσεις 2001, 2002, 2003 & 2005) ο πρόσθετος φόρος που καταλογίστηκε ήταν η “οροφή” δηλαδή το 120%(άρθρα 1 και 2 Ν 2523/97) κατά συνέπεια είτε στην περίπτωση μη δήλωσης είτε ανακριβούς δήλωσης, επιβάλλεται το ίδιο ποσοστό , 120% προσαύξηση επί του κυρίου φόρου , ο προσφεύγων δεν υπέστη καμία βλάβη και δεν υφίσταται λόγος ακύρωσης των πράξεων.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 20 του Ν. 3900/2010 ((ΦΕΚ Α 213/17-12-2010) Εξορθολογισμός διαδικασιών και επιτάχυνση της διοικητικής δίκης και άλλες διατάξεις) στο άρθρο 79 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ) προστέθηκε νέα παράγραφος 5 ως εξής:

«5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α)

β) Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνον αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης.

Επειδή, επιπλέον, ο ισχυρισμός του υπόχρεου ότι ο έλεγχος στην ενότητα 9 Προσδιορισμός Αποτελεσμάτων της Έκθεσης Ελέγχου (στη σελίδα 60 της Έκθεσης Ελέγχου) δεν εμφανίζει το δηλωθέν ατομικό του εισόδημα δεν ευσταθεί διότι στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη μόνο το φορολογητέο εισόδημα και όχι γενικώς το εισόδημα συμπεριλαμβανομένου και του αφορολόγητου εισοδήματος.

Ο προσφεύγων στη χρήση 2005 δεν είχε δηλώσει ατομικό φορολογητέο εισόδημα. Τα δηλωθέντα εισοδήματα που δηλώθηκαν προέρχονται από «εισοδήματα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ΑΕ κτλ» (κωδ 659), δηλαδή έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς, δεν υπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα για την εκκαθάριση την δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και έχουν συνυπολογιστεί από τον έλεγχο προκειμένου να εξευρεθεί το συνολικό του εισόδημα.

Στις σελίδες 41 έως και 47 της Έκθεσης Ελέγχου αναφέρεται λεπτομερώς πως προκύπτει η διαφορά του ποσού των 159.855,43 € που του καταλογίζεται ως εισόδημα άγνωστης πηγής και αιτίας προέλευσης. Βεβαίως και λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο το ποσό των 826.954,10 € που δηλώθηκε ως εισόδημα (στον κωδ 659) που απαλλασσόταν από το φόρο, φορολογούνταν με ειδικό τρόπο, μερίσματα κτλ.

Επομένως, δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα και δεν υπάρχει λόγος ακυρότητας της αριθμ/30-08-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της χρήσης 2005.

- **ζ) 7^{ος} λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής <=** Παράβαση της Αρχής της Αναλογικότητας κατ' α. 25 Συντάγματος και του Δικαιώματος στη Δίκαιη Δίκη κατ' α. 6 της Ε.Σ.Δ.Α.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας είναι νόμω και ουσία αβάσιμος καθόσον στην υπό κρίση περίπτωση τα όρια των προσθέτων φόρων προβλέπονται ευθέως στο νόμο (άρθρο 1 και 2 του Ν. 2523/1997 Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή του με βάση τη διαπιστωθείσα παράβαση περί υποβολής ανακριβούς δήλωσης. Άλλωστε όπως έχει κριθεί με την απόφαση 2402/2010 ΣτΕ, «...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί».

Επειδή η επικαλούμενη εκ μέρους του «Παράβαση της Αρχής της Αναλογικότητας», είναι προφανώς αβάσιμη διότι η «αναλογικότητα» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά».

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/8/2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ Βόλου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, όλοι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη από 14/10/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του , κατοίκου, οδός με ΑΦΜ

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

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2001 - 31/12/2001

Διαφορά φόρου	303.864,78€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	364637,74 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	668.502,52 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2002 - 31/12/2002

Διαφορά φόρου	277.479,36 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	332.975,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	610.454,59 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2003- 31/12/2003

Διαφορά φόρου	56.267,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	67.520,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	123.787,97 €

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2005- 31/12/2005

Διαφορά φόρου	58.267,17 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	69.920,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	128.187,77 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.