



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 11-01-2017

Αριθμός απόφασης: 168

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566-7

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. 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.

στ. 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 13-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του», με ΑΦΜ, κατοίκου – επί της οδού αρ., κατά των:

- 1) της υπ' αρ. /07-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008.
- 2) της υπ' αρ. /07-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2009.
- 3) της υπ' αρ. /07-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010.

- 4) της υπ' αρ./07-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων αρ.18 Ν.3758/2009 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008.
- 5) της υπ' αρ./07-07-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων αρ.5 Ν.3833/2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-09-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)Με την υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 60.177,81€ πλέον 72.259,75€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 132.437,56€.

2)Με την υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2009, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 94.256,37€ πλέον 113.107,64€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 207.364,01€.

3)Με την υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων, οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 15.147,28€ πλέον 18.197,66€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 33.344,94€.

4)Με την υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών προσώπων αρ. 18 Ν. 3758/2009, οικ. έτους 2008, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 5.000,00€ πλέον 6.000,00€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 11.000,00€.

5)Με την υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών προσώπων αρ. 5 Ν. 3833/2010, οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 350,00€ πλέον 420,00€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 770,00€.

Στις 04-12-2013 εξεδόθη η με αριθμό Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2013 παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία σχετικά με χρηματικά ποσά που διακινήθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών φυσικών προσώπων, προκειμένου να διακριβωθεί αν τελέστηκαν αδικήματα φοροδιαφυγής ή άλλα οικονομικής φύσεως αδικήματα.

Κατόπιν της ανωτέρω και βάσει της υπ' αριθ. Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2015 παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μαζί με έναν ψηφιακό δίσκο (CD) με δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών για τις χρήσεις 2001 έως 2012, της συζ., με Α.Φ.Μ. (μητέρας του προσφεύγοντα), εξεδόθη από τον Προϊστάμενο του

Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για την ανωτέρω, η με αριθμό/12-10-2015 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή από τα δεδομένα των τραπεζικών της λογαριασμών προέκυψε ότι ανάμεσα σε αυτούς περιλαμβάνεται και ο υπ' αρ. κοινός λογαριασμός της Τράπεζας, στον οποίον ήταν συνδικαιούχος ο υιός της,(προσφεύγων), εξεδόθη για τον προσφεύγοντα από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η με αριθμό/11-06-2016 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για τις χρήσεις 2007 έως 2009 (οικ. έτη 2008 έως 2010), προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχουν λόγοι εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/94, βάσει των δεδομένων του CD και των εγγράφων που παραδόθηκαν στον έλεγχο.

Επειδή ο υπ' αρ. λογαριασμός της Τράπεζας ήταν κοινός, ο έλεγχος επιμέρισε τα ποσά των πρωτογενών καταθέσεων, στον προσφεύγοντα και στην μητέρα του ισομερώς, ανά έτος, ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ	ΑΡ. ΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙΜΕΡ. (%)		
2007			24-04-2007	200.000,00€	50	100.000,00€	100.000,00€
			30-10-2007	100.000,00€	50	50.000,00€	50.000,00€
	ΣΥΝΟΛΟ			300.000,00€		150.000,00€	150.000,00€
2008			28-01-2008	102.756,84€	50	51.378,42€	51.378,42€
			29-01-2008	10.000,00€	50	5.000,00€	5.000,00€
			22-05-2008	20.000,00€	50	10.000,00€	10.000,00€
			02-06-2008	40.000,00€	50	20.000,00€	20.000,00€
			13-06-2008	30.000,00€	50	15.000,00€	15.000,00€
			24-06-2008	50.000,00€	50	25.000,00€	25.000,00€
			30-06-2008	50.000,00€	50	25.000,00€	25.000,00€
			11-07-2008	20.000,00€	50	10.000,00€	10.000,00€
			23-07-2008	50.000,00€	50	25.000,00€	25.000,00€
			07-08-2008	45.000,00€	50	22.500,00€	22.500,00€
			20-08-2008	50.000,00€	50	25.000,00€	25.000,00€
	ΣΥΝΟΛΟ			467.756,84€		233.878,42€	233.878,42€
2009			26-06-2009	20.000,00€	50	10.000,00€	10.000,00€
			20-07-2009	50.000,00€	50	25.000,00€	25.000,00€
	ΣΥΝΟΛΟ			70.000,00€		35.000,00€	35.000,00€
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ				837.756,84€		418.878,42€	418.878,42€

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, υπόψη ελήφθησαν τα πρωτογενώς κατατεθειμένα ποσά, που δεν συσχετίστηκαν με χρεώσεις άλλων ελεγχόμενων λογαριασμών της μητέρας του (και του πατέρα του), μεταφορές από λογαριασμό σε λογαριασμό, αποδόσεις επενδυτικών προϊόντων, μερίσματα, τόκους κ.λ.π.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, στο Αίτημα Παροχής Πληροφοριών (άρθ. 14 Ν. 4174/2013) ούτε επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου και των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρων και εισφορών (άρθ. 28 Ν. 4174/2013), με αποτέλεσμα να μην αποδειχθεί η πηγή ή αιτία προέλευσης των ελεγχόμενων πιστώσεων του ανωτέρω τραπεζικού λογαριασμού.

Επειδή από την επισκόπηση των κινήσεων του τραπεζικού λογαριασμού, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσής τους ούτε αν φορολογήθηκαν ή νομίμως απαλλάχθηκαν του φόρου, αυτές θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες

ελευθερίων επαγγελματιών σύμφωνα με την παρ. 3 του αρθ. 48 του ν.2238/1994 και την παρ. 3 της ΠΟΛ 1095/2011.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2016 ΕΜΠ/07-12-2016 εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένα τα κάτωθι αποδεικτικά στοιχεία:

1) Αναλυτική κίνηση του υπ' αρ. κοινού μετά της μητέρας του τραπεζικού λογαριασμού της Τράπεζας, από 04-04-2007 έως 31-12-2014.

2) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών, στις 24-04-2007, ποσού 200.000,00€, στον υπ' αρ. λογ. της Τράπεζας

3) Ακριβή αντίγραφα παραστατικών κατάθεσης επιταγής, στις 30-10-2007, ποσού 100.000,00€, με αρ./23-10-2007 της Τράπεζας, στον υπ' αρ. λογ. της ίδιας Τράπεζας, σε διαταγή της, με χρέωση του λογαριασμού της «», οπισθογραφημένης από τον προσφεύγοντα.

4) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού μεταφοράς, στις 28-01-2008, ποσού 102.756,84€ από τον υπ' αρ. λογ. της Τράπεζας, στον υπ' αρ. λογ. της ίδιας Τράπεζας.

5) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 10.000,00€, στις 29-01-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

6) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 22-05-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

7) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 40.000,00€, στις 02-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

8) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 30.000,00€, στις 13-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

9) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 24-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας

10) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 30-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

11) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 11-07-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

12) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 23-07-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

13) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 45.000,00€, στις 07-08-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

14) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 20-08-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

15) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 26-06-2009, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

16) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 20-07-2009, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

Κατόπιν του ανωτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας έτερο Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2017 ΕΜΠ/04-01-2017 εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένα τα εξής: **α)** έγγραφες εξηγήσεις του(αδελφού του προσφεύγοντα) ενώπιον του κ. Εισαγγελέως Πλημμελειοδικών Αθηνών, σχετικά με την διενέργεια της με ΑΒΜ

προκαταρκτικής εξέτασης, δυνάμει της από 02-08-2011 Παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, προς την κατεύθυνση διακρίβωσης ενδεχόμενης διάπραξης αυτεπαγγέλτως διωκομένων αξιόποινων πράξεων, αναφορικά με την λειτουργία και τις δραστηριότητες της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία «.....» , **β)** έγγραφες εξηγήσεις του(αδελφού του προσφεύγοντα) ενώπιον του κ. Εισαγγελέως Πλημμελειοδικών Αθηνών(δια της κας 8^{ης} Πταισματοδίκη Αθηνών) σχετικά με την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης, κατόπιν της με αρ./05-03-2008 Παραγγελίας της κας. Εισαγγελέα Πρωτοδικών Αθηνών, για παράβαση αγορανομοτεχνικών διατάξεων, με την ιδιότητά του ως πρώην νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας «.....» , **γ)** έγγραφες εξηγήσεις του(αδελφού του προσφεύγοντα) ενώπιον της κας. Εισαγγελέως Πρωτοδικών Αθηνών(δια της κας 10^{ης} Πταισματοδίκη Αθηνών) σχετικά με την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης, κατόπιν της με τα στοιχεία ABM σχηματισθείσας δικογραφίας, για παράβαση αγορανομοτεχνικών διατάξεων με την ιδιότητά του ως πρώην νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας «.....», **δ)** τα υπ' αρ./18-11-2002(1),/31-01-2007(12-13),/14-02-2007(1),/04-06-2007(4) &/12-02-2008(8) φύλλα της Εφημερίδας της Κυβέρνησης, σχετικά με ανακοινώσεις καταχώρησης στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, της σύστασης της εταιρείας «.....», στοιχείων της εταιρείας «.....», τροποποίησης καταστατικού της εταιρείας «» , στοιχείων της εταιρείας «.....», αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως 2010. Ακύρως εξεδόθησαν αυτές, αφού δεν είχε διαπιστωθεί φοροδιαφυγή εντός πέντε ετών που η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε να προβεί σε έκδοση πράξεων. Κατά συνέπεια η πενταετής παραγραφή που με τον Ν. 4174/2013 επεκτείνεται σε εικοσαετία, είναι αυθαίρετη επιμήκυνση αυτής.

2) Έλλειψη νόμιμης, ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου.

3) Η εξέταση των πρωτογενών καταθέσεων χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ολοκληρωμένη κίνηση (ροή) κάθε τραπεζικής κίνησης είναι αντίθετη στον νόμο, στο Σύνταγμα και την Ε.Σ.Δ.Α.(αρ. 6).

4) Η αναδρομική εφαρμογή της εν προκειμένω έμμεσης τεχνικής ελέγχου προσκρούει στο άρθρο 78 του Συντάγματος.

5) Οι καταθέσεις που του καταλογίζονται ως προσαύξηση προέρχονται από εισοδήματα των χρήσεων 2010 και προγενέστερων, νομίμως δηλωθέντων. – Ο κύκλος των πράξεων του έως το 1990 υπερβαίνει το ποσό του 1.000.000,00€.

6) Στον εν λόγω λογαριασμό έχει θέσει την μητέρα του μόνο ως απλή βοηθό διαχείρισης.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων καταλογισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως 2010 και ως εκ τούτου ακύρως εξεδόθησαν αυτές.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της

δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.». (από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης)

Βάσει των ανωτέρω διατάξεων το οικ. 2008 θα παραγραφόταν στις 31-12-2013, το οικ. 2009 στις 31-12-2014 και το οικ. 2010 31-12-2015.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. **37 του Ν 4141/2013**, ορίζεται ότι: « 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.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. **22 του Ν 4203/2013**, ορίζεται ότι: «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)
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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του **αρθ. 87 του Ν 4316/2014**, ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, με τις διατάξεις του **αρθ. 22 του Ν 4337/2015**, ορίζεται ότι: «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, ο έλεγχος στον προσφεύγοντα, διενεργήθηκε κατόπιν της υπό τα στοιχεία Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2013 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, που είχε εκδοθεί

ήδη από το 2013 και σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, δεν τίθεται θέμα παραγραφής για τις χρήσεις 2007 έως 2009, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Όσον αφορά δε στην παράταση της παραγραφής, ο νομοθέτης δεν εμποδίζεται από καμία συνταγματική αρχή να παρατείνει την εκάστοτε προθεσμία παραγραφής, μόνο των αξιώσεων εκείνων για τις οποίες ο χρόνος αυτός δεν είχε ακόμα συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεώτερου νόμου.

Επειδή, όσον αφορά επίσης την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων, αρχικά είχε εκδοθεί από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αρ./12-10-2015 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για την, μητέρα του προσφεύγοντα, συνεπεία των υπ' αρ./2013 και/2015 παραγγελιών του εισαγγελέα Οικ. Εγκλήματος, εκ των οποίων η υπ' αρ./2015 παραδόθηκε στην Φορολογική Αρχή με έναν οπτικό δίσκο (CD) με κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών, ανάμεσα στους οποίους περιλαμβανόταν και ένας κοινός με συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα υιό της. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην μητέρα του περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής, νέα στοιχεία, τα οποία απετέλεσαν συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94, από τα οποία διαπιστώθηκε διαφοροποίηση της φορολογητέας ύλης του προσφεύγοντα για τις ανωτέρω χρήσεις.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

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

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ).....».

Σύμφωνα τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον περιέλθουν σε γνώση του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία, όπως συνέβη και στην παρούσα περίπτωση.

Άρα, σε καμία περίπτωση, δεν συντρέχει ζήτημα παραγραφής, για τις χρήσεις 2007 έως 2009(οικ. έτη 2008 έως 2010), του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 παρ. 1, 2,3 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «**1.** Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παραύγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμη, ειδική και εμπεριστατωμένη η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου.

Επειδή βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι

α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Η έκθεση ελέγχου η οποία κοινοποιείται συνημμένη στην καταλογιστική πράξη, αποτελεί την αιτιολογία του επίδικου φύλλου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), το οποίο αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοσή του. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα πραγματικά περιστατικά, και τις διατάξεις- κανόνες δικαίου στους οποίους υπάγονται αυτά. Στα φύλλα ελέγχου γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων της έκθεσης ελέγχου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου, αναφέρονται όλα τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε η προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα, ο οποίος όμως αρνήθηκε να προσκομίσει στοιχεία ή να παράσχει πληροφορίες προκειμένου να δικαιολογήσει τα επίμαχα ποσά στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, γεγονός που λήφθηκε υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του και οδήγησε στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας των δηλώσεών του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής.

Επομένως, η αιτιολογία των υπό κρίση σας πράξεων είναι εμπειριστατωμένη και όχι πλημμελής όπως αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αναδρομική εφαρμογή της εν προκειμένω έμμεσης τεχνικής ελέγχου προσκρούει στο άρθρο 72 του Συντάγματος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος δεν διενεργήθηκε βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (παρ. 1 αρθ. 27 του Ν. 4174/2013), αλλά βάσει των γενικών διατάξεων, προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχουν λόγοι εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα και με την απόφαση ΣτΕ 884/2016: «.....**(ΣΤ)** Η (προσθεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελεύθεριο 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.

Επειδή σύμφωνα και με την ανωτέρω απόφαση του ΣτΕ, δεν τίθεται ζήτημα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων της παρ. 3 του άρθ. 15 του Ν. 3888/2010 καθώς οι διατάξεις αυτές δεν επιβάλλουν φόρο και μάλιστα αναδρομικά, αλλά αποτελούν θεμιτή μέθοδο εξακρίβωσης της φορολογικής ικανότητας, Τούτο δεν αντιβαίνει τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, καθώς από τη συνταγματική αυτή διάταξη δεν αποκλείεται η θέσπιση κατά τρόπο γενικό και απρόσωπο τεκμηρίων προς εξακρίβωση των διαφευγόντων εισοδημάτων από τη φορολογία και στην ανεύρεση της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας αρκεί αυτά να συνάδουν

με τα δεδομένα της κοινής πείρας και να είναι μαχητά (πρβλ. ΣτΕ 1742/2013), (αρ. αποφάσεων **5981/2014 & 1451/2015 του Δ. Εφ. Αθηνών**).

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις που του καταλογίζονται ως προσαύξηση προέρχονται από εισοδήματα των χρήσεων 2010 και προγενέστερων, νομίμως δηλωθέντων. – Ο κύκλος των πράξεων του έως το 1990 υπερβαίνει το ποσό του 1.000.000,00€.

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2016 ΕΜΠ/07-12-2016 εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένα τα κάτωθι αποδεικτικά στοιχεία:

1) Αναλυτική κίνηση του υπ' αρ. κοινού μετά της μητέρας του τραπεζικού λογαριασμού της Τράπεζας, από 04-04-2007 έως 31-12-2014.

2) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών, στις 24-04-2007, ποσού 200.000,00€, στον υπ' αρ. λογ. της Τράπεζας

3) Ακριβή αντίγραφα παραστατικών κατάθεσης επιταγής, στις 30-10-2007, ποσού 100.000,00€, με αρ./23-10-2007 της Τράπεζας, στον υπ' αρ. λογ. της ίδιας Τράπεζας, σε διαταγή της «.....», με χρέωση του λογαριασμού της «», οπισθογραφημένης από τον προσφεύγοντα.

4) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού μεταφοράς, στις 28-01-2008, ποσού 102.756,84€ από τον υπ' αρ. λογ. της Τράπεζας, στον υπ' αρ. λογ. της ίδιας Τράπεζας.

5) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 10.000,00€, στις 29-01-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

6) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 22-05-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

7) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 40.000,00€, στις 02-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

8) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 30.000,00€, στις 13-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

9) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 24-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας

10) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 30-06-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

11) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 11-07-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

12) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 23-07-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

13) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 45.000,00€, στις 07-08-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

14) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 20-08-2008, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

15) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 20.000,00€, στις 26-06-2009, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

16) Ακριβές αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης μετρητών 50.000,00€, στις 20-07-2009, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος αφορούσε τις πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής

τους είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη.

Επειδή: α) όσον αφορά στα παραστατικά κατάθεσης μετρητών (**No .., .., .., .., .., .., .., .., .., .., .., .. & ..**), που προσκομίστηκαν με το υπόμνημά του, δεν δίνονται πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης, προκειμένου να αποδειχθεί αφενός η πηγή ή αιτία κατάθεσής τους στον υπ' αρ. κοινό λογαριασμό της Τράπεζας και αφετέρου εάν αυτά φορολογήθηκαν ή νομίμως απαλλάχθηκαν του φόρου. Επίσης από τα παραστατικά αυτά δεν προκύπτει ποιος ήταν αυτός που διενήργησε τις καταθέσεις στον επίμαχο λογαριασμό.

β) όσον αφορά στο παραστατικό κατάθεσης επιταγής (**No ..**), προέρχεται μεν από γνωστό καταθέτη, πλην όμως δεν διευκρινίζεται η αιτία της πληρωμής του ποσού των 100.000,00€ από την εταιρεία προς αυτόν, ούτε εάν αυτό φορολογήθηκε ή νομίμως απαλλάχθηκε του φόρου. Καθώς όμως το ανωτέρω ποσό εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα, όπως προκύπτει από την οπισθογράφηση της επιταγής, αφορά τον ίδιο τον προσφεύγοντα και όχι την συνδικαιούχο του λογαριασμού αυτού μητέρα του και κατά συνέπεια το ανωτέρω ποσό αποτελεί δική του προσαύξηση περιουσίας.

γ) όσον αφορά στο παραστατικό μεταφοράς (**No ..**), ποσού 102.756,84€, με λογαριασμό χρέωσης τον υπ' αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντα της Τράπεζας, και λογαριασμό πίστωσης τον υπ' αρ. κοινό της ίδιας Τράπεζας, αφενός δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, όπως την αναλυτική κίνηση του υπ' αρ. λογαριασμού χρέωσης της Τράπεζας, προκειμένου να διαπιστωθεί αν η μεταφορά αυτή προέρχεται από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου ή αποτελούν και αυτά διαφυγούσα φορολογητέα ύλη και αφετέρου δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο σχετικά με τον ή τους δικαιούχους του λογαριασμού από τον οποίον μεταφέρθηκε το επίμαχο ποσό. (Σημειώνεται ότι ο λογαριασμός αυτός δεν περιλαμβάνεται στον οπτικό δίσκο που περιελάμβανε τα δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών για τις χρήσεις 2001 έως 2012, της συζ., με Α.Φ.Μ. (μητέρας του προσφεύγοντα).

Εκ των ανωτέρω συμπεραίνεται ότι δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων και σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 4 & 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994, ορθώς λογίστηκαν από τον έλεγχο τα ποσά αυτά ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέριο επάγγελμα και επιμερίστηκαν ισομερώς στους συνδικαιούχους του λογαριασμού.

Από τον ανωτέρω ισομερή επιμερισμό εξαιρείται μόνο το ποσό της επιταγής των 100.000,00€, σε διαταγή της εταιρείας που εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα και το οποίο αποτελεί εισόδημα του άρθ. 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, που αφορά αποκλειστικά τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν παρέχει επαρκή στοιχεία διευκρίνισης και δεν δικαιολογεί με ποιον τρόπο συνδέονται οι αποταμιεύσεις παλαιότερων ετών που επικαλείται, με τις υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις, οι ισχυρισμοί του είναι απορριπτέοι καθόσον δεν αποδεικνύονται.

Επειδή στην απόφαση του ΣτΕ 884/2016, αναφέρονται τα εξής: «Α.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του 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 χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο,

στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (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)».

Επειδή, σύμφωνα και με τα ως άνω αναφερόμενα, ο προσφεύγων παρότι γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή επαύξησης της περιουσίας του, δεν χορήγησε στην φορολογική ελεγκτική αρχή ούτε προσκόμισε κατά την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης. Συνεπώς ορθώς οι υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις χαρακτηρίστηκαν και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή όσον αφορά στο ποσό των 50.000,00€ εκ του ποσού των 100.000,00€ της επιταγής εις διαταγή της εταιρείας «.....», που εισπράχθηκε από τον προσφεύγοντα, όπως προκύπτει από την οπισθογράφηση αυτής, και το οποίο επιμεριζόμενο από τον έλεγχο έχει θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας της μητέρας του, δύναται ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής να προβεί σε μεταγενέστερη διόρθωση της υπ' αρ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2008, που εκδόθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος μερικού ελέγχου, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας νέο Συμπληρωματικό Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2017 ΕΜΠ/04-01-2017 εισερχομένου εγγράφου, το οποίο δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς δεν αφορά στην αιτιολόγηση των πρωτογενών καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, οι οποίες θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας (παρ. 3 αρθ. 48 ν. 2238/94) και ως εκ τούτου δεν τροποποιεί την παρούσα απόφαση.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/13-09-2016 ενδικοφανούς προσφυγής κατά των προσβαλλόμενων πράξεων:

1) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008

Επί της υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολ. εισόδημα του προσφεύγοντα βάσει δήλωσης	101. 691,41€	101. 691,41€
Προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα	150.000,00€	150.000,00€
Συνολικό φορολ. Εισοδημα του προσφεύγοντα	251.691,41€	251.691,41€
Φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	12.656,56€	12.656,56€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος (κοινή δήλωση με την σύζυγο)	-2.537,53€	57.640,28€	57.640,28€	60.177,81€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		72.259,75€	72.259,75€	72.259,75€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-2.537,53€	129.900,03€	129.900,03€	132.437,56€

2) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009

Επί της υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολ. εισόδημα του προσφεύγοντα βάσει δήλωσης	122.652,73€	122.652,73€
Προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα	233.878,42€	233.878,42€
Συνολικό φορολ. Εισοδημα του προσφεύγοντα	356.531,15€	356.531,15€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	293,20€	94.549,57€	94.549,57€	94.256,37€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		113.107,64€	113.107,64€	113.107,64€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	293,20€	207.657,21€	207.657,21€	207.364,01€

3) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010

Επί της υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολ. εισόδημα του προσφεύγοντα βάσει δήλωσης	127.848,00€	127.848,00€
Προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα	35.000,00€	35.000,00€
Συνολικό φορολ. Εισοδημα του προσφεύγοντα	162.848,00€	162.848,00€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	-1.145,25€	14.002,03€	14.002,03€	15.147,28€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		18.197,66€	18.197,66€	18.197,66€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-1.145,25€	32.199,69€	32.199,69€	33.344,94€

4) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008

Επί της υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς αρ. 18 Ν. 3758/2009

Συνολικά εισοδήματα για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς αρ. 18 Ν. 3758/2009, βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ	
	Του προσφ.	Της συζύγου	Του προσφ.	Της συζύγου	Του προσφ.	Της συζύγου
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	209.880,39€	14.966,25€	209.880,39€	14.966,25€	209.880,39€	14.966,25€
Πλέον εισοδήματα άρ. 48 παρ. 3 Ν. 2238/94			150.000,00€		150.000,00€	
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς	209.880,39€	14.966,25€	359.880,39€	14.966,25€	359.880,39€	14.966,25€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό Έκτακτης Εισφοράς αρ. 18 Ν. 3758/2009, βάσει της παρούσας απόφασης :

Οικ. έτος 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Έκτακτη εισφορά	5.000,00€	0,00€	10.000,00€	0,00€	10.000,00€	0,00€	5.000,00€	0,00€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			6.000,00€	-	6.000,00€	-	6.000,00€	-
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	5.000,00€	0,00€	16.000,00€	0,00€	16.000,00€	0,00€	11.000,00€	0,00€

5) ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010

Επί της υπ' αριθ./07-07-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς αρ. 5 Ν. 3833/2010

Συνολικά εισοδήματα για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς αρ. 5 Ν. 3833/2010, βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	Του προσφ.	Του προσφ.	Του προσφ.
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης του προσφεύγοντα	188.568,44€	188.568,44€	188.568,44€
Πλέον εισοδήματα άρ. 48 παρ. 3 Ν. 2238/94		35.000,00€	35.000,00€
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς	188.568,44€	223.568,44€	223.568,44€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό Έκτακτης Εισφοράς αρ. 5 Ν. 3833/2010, βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Έκτακτη εισφορά	1.885,68€	2.235,68€	2.235,68€	350,00€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		420,00€	420,00€	420,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	1.885,68€	2.655,68€	2.655,68€	770,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).