



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21-12-2022

Αριθμός Απόφασης: 4026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
 - δ. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου, κατά της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου του Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, την με αριθμό

.....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και την με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου του Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

-Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **οικονομικό έτος 2012** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 1.248,80 ευρώ, πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής 1.498,56 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 132,14 ευρώ και συνολικά το ποσό των **2.879,50 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά για το **οικονομικό έτος 2013** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 31.467,29 ευρώ, πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής 37.760,75 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 2.816,05 ευρώ και συνολικά το ποσό των **72.044,09 ευρώ**

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **οικονομικό έτος 2014** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 7.986,45 ευρώ, πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής 9.583,74 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 727,88 ευρώ και συνολικά το ποσό των **18.298,07 ευρώ**

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **φορολογικό έτος 2016** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος **25,60 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **φορολογικό έτος 2017** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 653,84 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 326,92 ευρώ και συνολικά το ποσό των **980,76 ευρώ**

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **φορολογικό έτος 2018** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 398,40 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 199,20 ευρώ και συνολικά το ποσό των **597,60 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/Πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το **φορολογικό έτος 2019** επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος 854,65 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 427,33 ευρώ και συνολικά το ποσό των **1.281,98 ευρώ**.

-Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου (αρ. 54 του Ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για το φορολογικό έτος 2016 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ (2.500,00 και 100,00=) **2.600,00 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου δυνάμει της με αρ.εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό πρωτοκόλλουΈκθεσης Ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος

Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης και Ασφαλιστικής Προστασίας η οποία διαβιβάστηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με τοέγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων -Τμήμα ΙΑ. Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ.παραγγελία της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης για την εξακρίβωση εγκλημάτων φοροδιαφυγής και της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα. Ειδικότερα συνημμένα στην ανωτέρω παραγγελία, διαβιβάστηκε το απόαπόσπασμα πρακτικού γνωμοδότησης της 1^{ης} γνωμοδοτικής επιτροπής μετανάστευσης της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Μακεδονίας - Θράκης / Δ/ση Αλλοδαπών και Μετανάστευσης, σύμφωνα με το οποίο, εξετάζοντας η επιτροπή το φάκελο τηςκαι της γεν. 02/01/1986 στην, για χορήγηση άδειας διαμονής στη χώρα, προέκυψε ότι σε προφορική της συνέντευξη, δήλωσε, πως από το 2010 εργαζόταν ως οικόσιτο βοηθητικό προσωπικό με μισθό 600 ευρώ το μήνα και πως έστειλε, μέσω εμβασμάτων, μεγάλο χρηματικό ποσό για λογαριασμό τρίτου προσώπου, έναντι αμοιβής ανά έμβασμα.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα για το διάστημα από 01/12/2010-31/12/2013 και από 01/01/2016-26/11/2019 εργαζόταν ως εικόσιτο βοηθητικό προσωπικό με μισθό 600,00€ μηνιαίως και έλαβε το ανωτέρω διάστημα συνολικό ποσό ύψους 50.316,00€. Επιπλέον, προέκυψε ότι δεν έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο καθώς δεν έχει λάβει Α.Φ.Μ. και συνεπώς δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα Οικ. Έτη 2011-2014 (χρήσεις 2010-2013) και τα Φορολογικά Έτη 2016-2019 και δεν έχει δηλώσει τα ανωτέρω ποσά. Επειδή δεν προσκομίστηκαν επαρκείς αποδείξεις, ο έλεγχος έκρινε ότι αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και φορολογούνται σύμφωνα τις διατάξεις τις §1^α του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 και τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4172/2013. Περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι για τα έτη 2011-2013 και 2016-2019 η προσφεύγουσα απέστειλε και έλαβε μέσω ιδρυμάτων πληρωμών εμβάσματα για τα οποία δεν προσκομίστηκαν επαρκείς αποδείξεις για την πηγή και την αιτία προέλευσης ούτε αν τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη και συνεπώς κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται με τις διατάξεις της παρ. 3 του αρθ. 48 του ν. 2238/94 και τις διατάξεις της παρ.4 του αρθ. 21 του ν. 4172/2013.

Συγκεντρωτικά ανά οικονομικό/φορολογικό έτος τα εισοδήματα της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	(ΧΡΗΣΗ 2010)
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	600,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	
ΣΥΝΟΛΟ	600,00

Για το Οικ. Έτος 2011 (χρήση 2010) επειδή το εισόδημα που απέκτησε η προσφεύγουσα είναι μικρότερο από 6.000,00 € δεν προκύπτει φόρος για καταβολή και δεν υποχρεούνταν σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	(ΧΡΗΣΗ 2011)
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	6.013,64
ΣΥΝΟΛΟ	13.213,64

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	(ΧΡΗΣΗ 2012)
-----------------------------	---------------------

	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	86.668,23
ΣΥΝΟΛΟ	93.868,23

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	(ΧΡΗΣΗ 2013)
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	29.194,04
ΣΥΝΟΛΟ	36.394,04

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	77,58
ΣΥΝΟΛΟ	7.277,58

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	1.501,34
ΣΥΝΟΛΟ	8.701,34

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	7.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	727,28
ΣΥΝΟΛΟ	7.927,28

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	
	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	6.516,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	2.155,45
ΣΥΝΟΛΟ	8.671,45

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι φορολογικές αξιώσεις της διοίκησης που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο από 01.01.2011 έως τον Απρίλιο του 2017 έχουν παραγραφεί.

2. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας

3. Οι προσαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτέες, δεδομένου ότι η έκδοσή τους στηρίχθηκε σε λανθασμένη, άλλως ελλιπή αιτιολογία. Δεν αναφέρονται οι ειδικότερες αιτίες, οι λόγοι για τους οποίους της επιβλήθηκαν τα συγκεκριμένα ποσά και πως αυτά ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 98.707,60 € ευρώ.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων της διοίκησης για τη φορολογική περίοδο από 01.01.2011 έως τον Απρίλιο του 2017

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 11 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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 Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις στο άρθρο 84 παρ.1 και 5 του ΚΦΕ (Ν. 2238/1994) ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας [...]

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης..»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 73 του ΚΦΔ: «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 & 3α του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.[...] 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:

(α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, ...».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από την από 23.06.2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 4), η προσφεύγουσα δεν είχε εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο της χώρας, καθώς δεν είχε λάβει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και προέκυψε ότι δεν είχε υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2011-2019. Επομένως, για τις χρήσεις 2011 έως 2013, ισχύει η δεκαπενταετής παραγραφή της διάταξης του άρθρου 84 παρ. 5 του Ν. 2238/1994 και οι οικείες προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής (συμπλήρωση δεκαπενταετούς παραγραφής: για τη χρήση 2011 εντός του έτους 2027, για τη χρήση 2012 εντός του έτους 2028 και για τη χρήση 2013 εντός του έτους 2029). Περαιτέρω, όσον αφορά τα φορολογικά έτη 2016, 2017, 2018 και 2019, σημειώνεται ότι οι οικείες προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός του προβλεπόμενου από τη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 1 του ΚΦΔ χρόνου πενταετούς παραγραφής, η οποία συμπληρώνεται για κάθε φορολογικό έτος ύστερα από την πάροδο πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης (ήτοι για το φορολογικό έτος 2016 την 31.12.2022, για το φορολογικό έτος 2017 την 31.12.2023, για το φορολογικό έτος 2018 την 31.12.2024 και για το φορολογικό έτος 2019).

Επομένως, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι απορριπτέοι ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί ελλιπούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή στις διατάξεις του αρθ. 1 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.». Περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου 2 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 45 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1.Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και
συνταξιούχους.

Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές:

α) ..δ) το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό,..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του αρθ. 48 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «3.Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη,

προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή στις διατάξεις του **αρθρ. 7 του ν. 4172/2013**: 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις...» Περαιτέρω στις διατάξεις του **αρθ. 12 του ν. 4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του άρθ. 21 του ν.4172/2013**, όπως ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2014 και μετά, ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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 παράγραφο 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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 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.

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα έλαβε συνολικό ποσό ύψους **50.316,00€** κατά τα έτη 2011-2013 και 2016-2019 ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που προσέφερε ως οικόσιτο βοηθητικό προσωπικό τα εν λόγω έτη με μισθό 600 € μηνιαίως, γεγονός το οποίο δήλωσε και η ίδια σε προφορική της συνέντευξη στην επιτροπή μετανάστευσης της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Μακεδονίας-Θράκης/ Δ/ση Αλλοδαπών και Μετανάστευσης, και αναφέρεται στο απόαπόσπασμα πρακτικού της άνω Υπηρεσίας Περαιτέρω, στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναλύονται, κατ' έτος, τα χρηματικά ποσά που έλαβε η προσφεύγουσα από την ανωτέρω δραστηριότητα για τα χρονικά διαστήματα 01/12/2010- 31/12/2013 και από 01/01/2016-26/11/2019, ενώ αναφέρονται και οι εφαρμοζόμενες διατάξεις για την επιβολή φορολογίας.

Επειδή περαιτέρω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι κατά τα έτη 2011-2013 και 2016-2019 η προσφεύγουσα απέστειλε μέσω ιδρυμάτων πληρωμών εμβάσματα συνολικού ύψους **125.537,56€** και έλαβε εμβάσματα ποσού **800,00€**, ισχυριζόμενη ότι ενήργησε για λογαριασμών τρίτων, ήτοι η πλειοψηφία τους αποτελούσε εξυπηρέτηση του ταξιδιωτικού γραφείου του κ. πρώην συζύγου συγγενούς της, ο οποίος εκτελούσε και υπηρεσίες αποστολής εμβασμάτων από και προς τη, μέσω του πρακτορείου του, χωρίς ωστόσο να προσκομίζει επαρκή αποδεικτικά στοιχεία προς απόδειξη του ισχυρισμού της, ως έχουσα το βάρος απόδειξης της πηγής αυτών κατά τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, και ως εκ τούτου για τα εν λόγω εμβάσματα τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του αρθ. 48 παρ. 3 ν. 2238/94 και αρθ. 21 παρ.4 ν. 4172/2013 περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη ή μη

διαρκή αιτία. Συνεπώς ο προβαλλόμενο λόγος περί ελλιπούς αιτιολογίας των υπό κρίση πράξεων δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος

Επειδή ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου ούτε κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία προς απόδειξη των προβαλλόμενων ισχυρισμών ούτε στοιχεία ικανά να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου, συνεπώς οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησηςοικείες εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος και Κ.Φ.Δ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση, εφόσον η φορολογική αρχή διαπίστωσε τη συνδρομή των προϋποθέσεων, ήτοι της μη υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση εισοδήματα σε συνδυασμό με τις προαναφερόμενες διατάξεις, ορθά προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων και συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής ενδικοφανή προσφυγή της, και την **επικύρωση** της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 και της με αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου του Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

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

Οικονομικό έτος 2012

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:2.879,50€

Οικονομικό έτος 2013

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:72.044,09€

Οικονομικό έτος 2014

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:18.298,07€

Φορολογικό έτος 2016

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:25,60€

Υπ'αρ.Πράξης Επιβολής Προστίμου αρθ.54 ν. 4174/2013

Σύνολο φόρου:2.600,00€

Φορολογικό έτος 2017

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:980,76€

Φορολογικό έτος 2018

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:597,60€

Φορολογικό έτος 2019

Υπ'αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου:1.281,98€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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