



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1339

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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.).».

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

ε. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 435.510,18 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 522.612,22 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 31.140,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 989.262,56 ευρώ, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Ιστορικό

Σε εκτέλεση της με αριθμ. Α.Β.Μ.: Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος που αφορούσε τον προσφεύγοντα και προς το σκοπό της αξιοποίησης των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών που αυτός διατηρούσε σε ιδρύματα της ημεδαπής, τα οποία εμπεριέχονταν σε Ψηφιακό δίσκο (CD) που διαβιβάστηκε μέσω της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμ. εντολή για τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2009 έως και 2013, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 και 67Α του ΚΦΕ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προκειμένου να διερευνηθεί εάν προκύπτει αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994. Επίσης, κατόπιν της διαβίβασης στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. φωτοαντιγράφων των υπ' αριθμ. Α.Β.Μ.: Παραγγελιών της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών, οι οποίες σχετίζονταν με τον προσφεύγοντα, εκδόθηκε η με αριθμ. εντολή ελέγχου προς αντικατάσταση της ως άνω αρχικής εντολής, προκειμένου να ληφθούν υπόψη του διενεργηθέντος ελέγχου και τα αναφερόμενα σε αυτές τις Εισαγγελικές Παραγγελίες.

Ο έλεγχος βάσει των ως άνω εντολών μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ολοκληρώθηκε με τη σύνταξη της από σχετικής έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και την έκδοση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012), με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 273.318,86 ευρώ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ποσού 22.623,12 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 244.401,72 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους

540.343,70 ευρώ.

Κατά της ως άνω πράξης ο προσφεύγων κατέθεσε την υπ' αριθμ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Στη συνέχεια, κατά της ως άνω απόφασης, ο προσφεύγων άσκησε τη με αριθμό κατάθεσης ΠΡ. προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου (Τμήμα 4ο Τριμελές), βάσει της οποίας αναβλήθηκε η έκδοση της οριστικής απόφασης και διατάχθηκε η συμπλήρωση των αποδείξεων εκ μέρους του προσφεύγοντος με την προσκόμιση των νεότερων στοιχείων ενώπιον του ελέγχου, εντός προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από την επίδοση σε αυτόν της εν λόγω δικαστικής απόφασης. Επιπρόσθετα, με την ίδια απόφαση, διατάχθηκε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. όπως διενεργήσει επανέλεγχο και συντάξει σχετική έκθεση εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την ημερομηνία λήψης των στοιχείων αυτών.

Ακολούθως, σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης του Δικαστηρίου εκδόθηκε η με αριθμ. εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προκειμένου να ληφθούν υπ' όψιν του διενεργηθέντος ελέγχου και τα νεότερα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα ενώπιον του Δικαστηρίου στοιχεία. Ο επανέλεγχος βάσει της ως άνω εντολής ολοκληρώθηκε με τη σύνταξη της από σχετικής έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία διαβιβάσθηκε αρμοδίως στο Διοικητικό Εφετείο Αθηνών/Τμήμα 4ο Τριμελές με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο, ώστε να ληφθεί υπ' όψιν από το ανωτέρω Δικαστήριο κατά τη διαμόρφωση της οριστικής του δικανικής κρίσης. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, βάσει της οποίας προσδιορίσθηκε το ποσό των 230.745,52 ευρώ ως φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος από ελευθέρια επαγγέλματα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994, κατ' εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 3 του ν.3888/2010 και διατάχθηκε η διενέργεια νέας εκκαθάρισης του οφειλόμενου φόρου, προστίμου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Κατά τη διενέργεια του ως άνω επανελέγχου, στο πλαίσιο επίδειξης της δέουσας επιμέλειας και προς το σκοπό της διασφάλισης της ακρίβειας και πληρότητας των στοιχείων που περιείχονταν στο προσκομισθέν από τον προσφεύγοντα αντίγραφο (απόσπασμα) του υπ' αριθμ. τραπεζικού λογαριασμού που αυτός τηρούσε στην αλλοδαπή τράπεζα ο έλεγχος προέβη στην υποβολή του υπ' αριθμ. πρωτ. εγγράφου προς την αρμόδια Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.)/Τμήμα Γ', αιτούμενος τη χορήγηση αρχείων της αναλυτικής κίνησης του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού για την περίοδο από 01/01 έως 31/12/2012 από την Ελβετική Φορολογική Αρχή. Σε απάντηση του εν λόγω αιτήματος, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΟΣ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Τμήμα Γ' - Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας), διαβιβάσθηκαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι αναλυτικές τραπεζικές κινήσεις των υπ' αριθμ. υπολογαριασμών που αποτελούσαν μέρος της Νο. τραπεζικής σχέσης που ο προσφεύγων διατηρούσε με την αλλοδαπή τράπεζα η οποία εδρεύει στην Ελβετία. Δεδομένου του ότι τα ακριβή και πλήρη αναλυτικά δεδομένα των προαναφερθέντων τραπεζικών λογαριασμών, όπως αυτά διαβιβάστηκαν από την Ελβετική Φορολογική Αρχή στο πλαίσιο της διαδικασίας διεθνούς συνδρομής, δεν τελούσαν εις γνώση του ελέγχου τόσο κατά τον αρχικώς διενεργηθέντα (δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής) μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, όσο και κατά τη διενέργεια του διαταχθέντος βάσει της υπ' αριθμ. απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επανελέγχου (αριθμ. εντολής όπου και προσκομίσθηκε ενώπιον του ελέγχου μόνον απόσπασμα του

ως άνω λογαριασμού, και σε συνδυαστική εφαρμογή των οριζόμενων στα άρθρα 36 παρ. 3α και 66 του ΚΦΔ, όπως ίσχυαν, καθώς και στο δεύτερο εδάφιο της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 (τα οποία και εξειδικεύονται με την Ε.2057/25-09-2023 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ) εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου για τη διενέργεια ελέγχου που αφορά αποκλειστικά τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από την αξιοποίηση των πληροφοριών που περιέχονται στο προαναφερθέν απαντητικό έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων.

Σύμφωνα με την από έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα με το υπ' αριθμ. αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ΚΦΔ να προσκομίσει ενώπιον του ελέγχου έγγραφα, συμφωνητικά, παραστατικά και οποιαδήποτε άλλα στοιχεία που να αιτιολογούν την πηγή προέλευσης των παρακάτω ποσών στους επίμαχους τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή τράπεζα και αν αυτά έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από το φόρο:

Α/Α	ΑΡΙΘ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ	NOM.
1				495.000,00	USD
2				86.615,00	USD
ΣΥΝΟΛΑ (σε USD)				581.615,00	USD
3				319.538,43	
4				55.700,00	
5				107.852,00	
6				15.200,00	
ΣΥΝΟΛΑ σε ΕΥΡΩ				498.290,43	

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο εν λόγω αίτημα, αλλά ούτε και στο μετέπειτα εκδοθέν υπ' αριθμ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, και δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο που να αποδεικνύει την πηγή και αιτία προέλευσης των ανωτέρω πιστώσεων και το εάν αυτές έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου βάσει ειδικής διάταξης. Ως εκ τούτου ο έλεγχος έκρινε ότι για τις εν λόγω πιστώσεις έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 (ΚΦΕ) όπως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο οικονομικό έτος 2013 και προσδιόρισε το συνολικό ποσό των 967.800,40 ευρώ ως εισόδημα το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και λογίζεται ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθερίων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος. Ο επακριβής προσδιορισμός του ανωτέρω ποσού προκύπτει ως εξής:

Α) ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΕ ΔΟΛ. Η.Π.Α. (USD)

	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΣΕ USD	ΙΣΟΤΙΜΙΑ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
1				495.000,00	1,2403	399.097,00
2				86.615,00	1,2301	70.412,97
ΣΥΝΟΛΑ				581.615,00		469.509,97

(Ως ισοτιμία μετατροπής USD/EUR λήφθηκε η ισχύουσα την εκάστοτε ημέρα τιμή του Δελτίου Συναλλα ατικών Ισοτιμιών Αναφοράς της Ε.Κ.Τ., όπως αυτό είναι αναρτημένο στον ιστότοπο της

Β) ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΤΗΘΥΜΕΝΟΥ ΣΕ ΕΥΡΩ (EUR)

A/A	ΑΡΙΘΜ.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
1				319.538,43
2				55.700,00
3				107.852,00
4				15.200,00
ΣΥΝΟΛΑ σε ΕΥΡΩ				498.290,43

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ. προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, και την επιστροφή, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσού, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει αυτών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην υπό κρίση περίπτωση ουδόλως θεμελιώνεται νομίμως η έννοια του «συμπληρωματικού» στοιχείου που θα επέτρεπε το νόμιμο επανέλεγχο της επίμαχης χρήσης 2012.
- Εσφαλμένη ερμηνεία της διάταξης της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 περί δεκαετούς παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε περίπτωση φοροδιαφυγής.
- Αντισυνταγματικότητα εφαρμοσθείσας διάταξης – Αναδρομική εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ):

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ. 1, είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14,

.....»

Επειδή στο άρθρο 84 παρ. 1 και 4 του ν. 2238/1994, όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά, ορίζεται:

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

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο οικονομικό έτος:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 (Α' 258).

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

Επειδή στην ΠΟΛ. 1194/2017 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζονται τα εξής:

«Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ (ΣΤΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή

δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣΤΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

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

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επικαλείται την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου στο οικονομικό έτος 2013, καθώς δεν τίθεται θέμα συμπληρωματικών στοιχείων, καθώς η ύπαρξη των υπ' αριθμ. τραπεζικών λογαριασμών της αλλοδαπής (ελβετικής) τράπεζας ήταν γνωστή στη φορολογική αρχή ήδη από το έτος 2019 (ήτοι νωρίτερα της διενέργειας του παρόντος ελέγχου), η οποία και είχε προβεί σε ενέργειες προς τη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (ΔΟΣ) για τη χορήγηση των αναλυτικών κινήσεων των ανωτέρω λογαριασμών από τις ελβετικές αρχές.

Επειδή, όπως αναλυτικά αναφέρεται στη σελ. 3 της από σχετικής έκθεσης ελέγχου, οι επίμαχες κινήσεις των λογαριασμών της αλλοδαπής (ελβετικής) τράπεζας περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΟΣ Γ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Τμήμα Γ' - Διεθνούς Διοικητικής

Συνεργασίας), κατόπιν υποβολής σχετικού αιτήματος του ελέγχου προς την Ελβετική Φορολογική Αρχή για την αναλυτική κίνηση των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, με το υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφό του προς την αρμόδια Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.)/Τμήμα Γ'. Περαιτέρω, η ύπαρξη των υπ' αριθμ. τραπεζικών λογαριασμών της αλλοδαπής (ελβετικής) τράπεζας ήταν γνωστή στη φορολογική αρχή, όμως μόνο αποσπασματικά και όχι η αναλυτική κίνησή τους. Τα ακριβή και πλήρη αναλυτικά δεδομένα των προαναφερθέντων τραπεζικών λογαριασμών, όπως αυτά διαβιβάστηκαν από την Ελβετική Φορολογική Αρχή στο πλαίσιο της διαδικασίας διεθνούς συνδρομής, δεν τελούσαν εις γνώση του ελέγχου ούτε κατά τον αρχικώς διενεργηθέντα (δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής) μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013, αλλά ούτε και κατά τη διενέργεια του διαταχθέντος βάσει της υπ' αριθμ. απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επανελέγχου (αρ. εντολής Εξάλλου, όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 68 παρ. 2 περ. γ' του ν.2238/1994 συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου εκδίδεται εφόσον περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών, **έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου**. Συνεπώς, όπως προκύπτει από τα παραπάνω, κατόπιν λήψης των συγκεκριμένων συμπληρωματικών στοιχείων της αλλοδαπής τράπεζας από την ελεγκτική αρχή ορθώς εκδόθηκε η με αριθμ. εντολή ελέγχου και δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός του έτους 2023, ήτοι εντός του δεκαετούς χρόνου παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 περ. 2γ, 84 παρ. 4 του ν.2238/1994, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 2 του ν. 4646/2019 η ως άνω παράγραφος 3 του άρθρου 36 του ΚΦΔ αντικαταστάθηκε ως εξής:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 27α του ν. 4646/2019:

«27.α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. **Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) “Εγκλήματα φοροδιαφυγής”, όπως ισχύει από 17/10/2015:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλίστρων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο τον φόρο αυτόν.

.....

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

.....»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1142/2016 αναφέρονται τα κάτωθι:

«2. Εγκλήματα φοροδιαφυγής (άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ.)

Α. Εγκλήματα φοροδιαφυγής στους φόρους, τέλη και εισφορές

ι. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ., έγκλημα φοροδιαφυγής στο φόρο εισοδήματος, στον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ή στον ειδικό φόρο ακινήτων (Ε.Φ.Α.), διαπράττει όποιος με πρόθεση, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή των παραπάνω φόρων, αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη.

Τα ως άνω εγκλήματα φοροδιαφυγής τιμωρούνται, ανά είδος φόρου, ως εξής:

- με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον δύο (2) ετών, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί, υπερβαίνει, ανά φορολογικό ή

διαχειριστικό έτος, τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ (περ. α της παρ. 3 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ.) και

- με ποινή κάθειρξης, εφόσον, κατά τα ως άνω, το ποσό του φόρου υπερβαίνει, τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ (παρ. 4 του ως άνω άρθρου).»

Επειδή, περαιτέρω, με την Ε.2057/25.09.2023 εγκύκλιο της ΑΑΔΕ με θέμα “παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων” διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Η εν λόγω εγκύκλιος αφορά στην παροχή διευκρινίσεων σχετικά με:

α) την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 2 και 3 του Ν.4987/2022, εφεξής ΚΦΔ, αναφορικά με την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου, καθώς και των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της περ. α της παρ. 27 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 για περιπτώσεις φοροδιαφυγής και β) τον χρόνο κοινοποίησης των καταλογιστικών πράξεων, κατόπιν έκδοσης των υπ’ αριθ. 616/2021 και 618/2021 Αποφάσεων της ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τα οποία εκδίδονται και κοινοποιούνται πράξεις προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων.

Με αφορμή ερωτήματα που τίθενται στην Υπηρεσία μας σχετικά με το ως άνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

4. Για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων επισημαίνονται τα εξής:

1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέρχονται σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια.

Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν.

.....»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις διαπιστώσεις της από οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για το οικονομικό έτος 2013, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στις κινήσεις των αλλοδαπών τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων συνολικού ποσού 967.800,40 ευρώ ευρώ, το οποίο αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ. Κατόπιν των ανωτέρω για το οικονομικό έτος 2013 διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκε ανακριβώς η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με σκοπό την απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων ύψους 967.800,40 ευρώ και τη μη απόδοση φόρου επί του

εισοδήματος αυτού ύψους 466.650,34 ευρώ (=435.510,18+31.140,16), όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Τα ανωτέρω συνιστούν φοροδιαφυγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 1α του ν.4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με το ν. 4987/2022, δεδομένου ότι διαπιστώνεται απόκρυψη φορολογητέας ύλης στην οποία αναλογεί φόρος που υπερβαίνει τις 100.000,00 ευρώ. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 του ΚΦΔ, όπως ίσχυε, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 27α του ν. 4646/2019, για το οικονομικό έτος 2013, πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής δύναται να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι μέχρι

Επειδή, τέλος, σχετικά με τον τρίτο του ισχυρισμό του προσφεύγοντος σχετικά με την αντισυνταγματικότητα της εφαρμοσθείσας διάταξης της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των ως άνω διατάξεων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) σχετικά με το βάρος της απόδειξης 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, ούτε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει κάποιο νέο στοιχείο που να αποδεικνύει την πηγή ή αιτία προέλευσής των επίμαχων τραπεζικών πιστώσεων στην αλλοδαπή ή ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη και να μεταβάλλει τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την επικύρωση της με αριθμ. αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013.

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	230.745,52	1.198.545,92	1.198.545,92	967.800,40
	της συζύγου	14.589,25	14.589,25	14.589,25	
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	92.839,68	528.349,86	528.349,86	435.510,18
Προκαταβολή φόρου		783,87	783,87	783,87	
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		149,19	149,19	149,19	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		29,84	29,84	29,84	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			522.612,22	522.612,22	522.612,22
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν.3877/2010)		27,60	27,60	27,60	
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		16.964,97	48.105,13	48.105,13	31.140,16
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		110.795,15	1.100.057,71	1.100.057,71	989.262,56

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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