



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 09/06/2015

Αριθμός απόφασης: 2416

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Βριλησίων, οδός , κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		32.248,15 €
2				Εισόδημα		68,29 €
3				Εισόδημα		12.227,47 €
4				Εισόδημα		5.953,57 €
5				Εισόδημα		22.893,40 €
6				Εισόδημα		20.660,07 €
7				Εισόδημα		27.130,69 €
8				Εισόδημα		15.463,23 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις στην ανωτέρω παρ. 3 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 14.658,25 €, πλέον 17.589,90 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 31,04 €, πλέον 37,25 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 5.557,94 €, πλέον 6.669,53 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.706,17 €, πλέον 3.247,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.406,09 €, πλέον 12.487,31 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

στ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 9.390,94 €, πλέον 11.269,13 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ζ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 12.332,13 €, πλέον 14.798,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

η) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 7.028,74 €, πλέον 8.434,49 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Με την υπ' αριθ.εντολή μερικού του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., κατόπιν της με αρ. ΟΙΚ. ΕΙΣ. ΠΕ.και της με αριθμό Α.Β.Μ./Ε.Ο.ΕΛΛΠαραγγελιών του Εισαγγελέα

Οικονομικού Εγκλήματος, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος από το για τις χρήσειςέως, προκειμένου να διαπιστωθεί αν από τους τραπεζικούς λογαριασμούς και λοιπά προϊόντα στην Τράπεζαστη, προκύπτει διαφορά από τα εισοδήματα που δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά τις ανωτέρω χρήσεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Ελλιπής αιτιολογία του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και της έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος.

β) Παραγραφή του δικαιώματος ελέγχου για τις υπό έλεγχο χρήσεις.

γ) Οι επιβληθέντες πρόσθετοι φόροι παραβιάζουν την αρχή της αναλογικότητας.

δ) Υπολογίστηκαν από τον έλεγχο ως εισόδημα ποσά που είναι δωρεές της μητέρας του,, καθώς και της πρώην συζύγου του,ποσού 6.800.000 δρχ

ε) Εσφαλμένα ο έλεγχος υπολόγισε ως προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 3.000,00 € από τον λογαριασμό REPOS της τράπεζας, που ανοίχθηκε την, με συνδικαιούχους τον πατέρα του, τον αδελφό τουκαι τον προσφεύγοντα, χωρίς να λάβει υπ' όψιν του το έγγραφο της τράπεζας με αρ. πρωτ.ότι ο προσφεύγων δεν είχε υπογράψει το έγγραφο ανοίγματος του σχετικού λογαριασμού καθώς και την υπεύθυνη δήλωση του πατέρα του ότι ο λογαριασμός είναι αποκλειστικά δικό του.

στ) Εσφαλμένα ο έλεγχος υπολόγισε ως προσαύξηση περιουσίας για τα έτηέωςτα ενοίκια από τον

ζ) Εσφαλμένα ο έλεγχος υπολόγισε την αποζημίωση από τηναπό 36.000,00 € σε 15.961,98 €

η) Εσφαλμένα ο έλεγχος υπολόγισε ως προσαύξηση περιουσίας για τα έτηέωςτα ενοίκια από τον

θ) Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 1.229.395 δρχ την, ενώ την ίδια μέρα είχε κάνει ανάληψη του ποσού από την

ι) Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 5.000,00 € που έκανα ανάληψη από τον λογ.της την 30/3/.....και εν συνεχεία την ίδια μέρα κατέθεσε το ίδιο ποσό στον λογ.της ίδιας τράπεζας

ια) Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 3.000,00 € που έκανα ανάληψη από τον λογ.της την 25/4/.....και εν συνεχεία την ίδια μέρα κατέθεσε το ίδιο ποσό στον λογ.της ίδιας τράπεζας

ιβ) Εσφαλμένα ο έλεγχος θεωρεί προσαύξηση περιουσίας το ποσό των 4.500,00 € που έκανα ανάληψη από τον λογ.της την 9/1/.....και εν συνεχεία την ίδια μέρα κατέθεσε το ίδιο ποσό στον λογ.της ίδιας τράπεζας.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ το αριθ. πρωτ.έγγραφο, επειδή διαπιστώθηκαν ελλείψεις ως προς το έγγραφο των απόψεων της Υπηρεσίας σας και συγκεκριμένα δεν έχετε διατυπώσει τις απόψεις σας για όλους τους πραγματικούς λόγους που επικαλείται ο προσφεύγων.

Η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε την αριθ. πρωτ.(.....) σχετική απάντηση, σύμφωνα με την

οποία επί των πραγματικών λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτουν τα κάτωθι:

«α) Όλως εσφαλμένος και με ελλιπή και αντιφατική αιτιολογία ο έλεγχος απορρίπτει ουσιαστικά τα στοιχεία που προσκόμισε ο ελεγχόμενος και με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της τράπεζαςΕλλάδος.....

Ο προβαλλόμενος λόγος ακύρωσης δεν ευσταθεί για τους παρακάτω νόμιμους λόγους:

Η τράπεζαΕλλάδος μας βεβαιώνει με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της ότι ο ανωτέρω ήταν συνδικαιούχος μαζί με τον πατέρα του και τον αδερφό τουστον λογαριασμό με στοιχείαπου ανοίχτηκε στις, ποσού 9.000,00 ευρώ (€) σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 5638/1932. Συνεπώς στον ελεγχόμενο αντιστοιχεί ποσό 3.000,00 ευρώ (€).

β) Ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας και τις καταθέσεις των ενοικίων από τον μισθωτήδεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (Σελ. 98,99,100) από την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994 έχει αφαιρεθεί το ποσό που προκύπτει από εισοδήματα από ακίνητα.

γ) Ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας εισοδήματα που προέρχονται από καταθέσεις από την ασφαλιστική εταιρείατου(συνολικού ποσού 15.961,98 ευρώ, σελ. 70,71 και 72 έως 82 της έκθεσης ελέγχου) δεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου τα ποσά αυτά δεν συνυπολογίστηκαν από τον έλεγχο ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας ,σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

δ) Ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος καταλόγισε εισόδημα που προέρχεται καταθέσεις από την μητέρα του, καθώς επίσης και της πρώην συζύγου τουποσού 6.800.000 δρχ. δεν ευσταθεί διότι δεν προσκομίσθηκαν στην υπηρεσία μας δηλώσεις φόρου δωρεάς προγενέστερες των καταθέσεων.

ε) Ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας και τις καταθέσεις των ενοικίων από τον μισθωτήδεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (Σελ. 98,99,100) από την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994 έχει αφαιρεθεί το ποσό που προκύπτει από εισοδήματα από ακίνητα.

στ) Ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας καταθέσεις σε λογαριασμούς ή πληρωμές πιστωτικών καρτών ενώ δεν έχει λάβει υπόψη του αντίστοιχες αναλήψεις από άλλους λογαριασμούς δεν ευσταθεί διότι με το με αρ. πρωτ.έγγραφο μας ζητήσαμε από τον φορολογούμενο να μας παρέχει κάθε επαρκή διευκρίνιση για όλες τις πρωτογενείς συναλλαγές , αιτιολογώντας την προέλευση των

κατατεθέντων χρηματικών ποσών που εμφανίζονται στις καταστάσεις που μας απέστειλαν τα τραπεζικά ιδρύματα , (21) σελίδες (από ηλεκτρονικό αρχείο τραπεζών).

Επιπλέον οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28. του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013) ορίζεται ότι:

1. Η Φορολογική Διοίκηση **κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου** ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση **εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου**, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου **εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση**. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013) ορίζεται ότι:

1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,
γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

Επειδή η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β...γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της ...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2^{ος}, σελ. 109).

Επειδή σε κάθε περίπτωση το υπ' αριθμ.Σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου, που εκδόθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, με συνημμένες τις Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, για τις διαχειριστικές περιόδους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη**, αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, κατά συνέπεια **δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή**.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για ελλιπή αιτιολογία του Σημείωμα διαπιστώσεων κρίνεται ως αβάσιμος και ως εκ τούτου απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 3513/.....(ΦΕΚ Α' 265) ορίζεται ότι «Με το άρθρο 11 του ν. 3513/.....(ΦΕΚ Α' 265) που αναφέρεται στην παράταση των προθεσμιών παραγραφής, προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/.....και 31/12/.....παρατείνονται μέχρι 31/12/2008, δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από τη λήξη τους.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09(ΦΕΚ Α'143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09(ΦΕΚ Α' 143) παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των

χρήσεων 2000,και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 /09(ΦΕΚ 58/ 2010) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ_58/ 2010) Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010) (ΦΕΚ 175^Α) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ 180Α) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

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

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 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) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή

άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 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 ενάσκησή 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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται 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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρων δεν έχει παραγραφεί και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Η αρχή της αναλογικότητας, ήδη κατοχυρωμένη στο άρθρο 25 παρ. 1 Σ., επιτάσσει οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών

δικαιωμάτων να είναι μόνον οι αναγκαίοι και συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Όστε ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, να αντίκειται τότε μόνον στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή από τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (βλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ, ΣτΕ 990/.....Ολομ).

Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/97 καθιερώνεται ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής των πρόσθετου φόρου σε όλες τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος υποβάλλει εκπρόθεσμη, ανακριβή ή δεν υποβάλλει δήλωση. Η επιβολή πρόσθετου φόρου είναι αντικειμενική και επιβάλλεται ανεξάρτητα από την πρόθεση του εκάστοτε φορολογούμενου να αποφύγει η όχι της πληρωμή του φόρου. Όμως το ποσοστό του ανά μήνα προσθέτου φόρου προσδιορίζεται μεν αντικειμενικά, διαφέρει, ωστόσο, στο ύψος σημαντικά, ανάλογα με το εάν ο φορολογούμενος οικειοθελώς συμμορφώθηκε και υπέβαλε εκπρόθεσμη δήλωση (1%), εάν από τον έλεγχο προέκυψε ότι υπέβαλε ανακριβή δήλωση (2%) ή εάν από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε δήλωση (2,5%). Οι πρόσθετοι φόροι επιβάλλονται επί της διαφοράς του φόρου που οφείλεται. Ο ν. 2523/97, ως εκ τούτου, με την πρόβλεψη επιβολής κλιμακούμενου, ανάλογα με την κατά την εκτίμηση του νομοθέτη βαρύτητα καθεμιάς παράβασης, σταθερού ποσοστού προσθέτου φόρου, ενέχει καθαυτόν στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζει δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (βλ. ΣτΕ 3474/2011 Ολομ., Δ.Πρ.Θεσσαλ. 159/2012).

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, απορριπτέος τυγχάνει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας κατά την επιβολή των προσθέτων φόρων από την Υπηρεσία μας.

Επειδή με το άρθρο 1 παρ. 1 & 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ’ ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ’ ιδίαν οι δικαιούχοι.

2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμειυτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ’ ίσα μέρη. ».

Επειδή η τράπεζαΕλλάδος βεβαιώνει με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της ότι ο ανωτέρω ήταν συνδικαιούχος μαζί με τον πατέρα του και τον αδερφό τουστον λογαριασμό με στοιχείαπου ανοίχτηκε στις, ποσού 9.000,00 ευρώ (€) σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 5638/1932, στον προσφεύγοντα αντιστοιχεί ποσό 3.000,00 ευρώ (€).

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας και τις καταθέσεις των ενοικίων από τον μισθωτήδεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,, από την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994 έχει αφαιρεθεί το ποσό που προκύπτει από εισοδήματα από ακίνητα και συνεπώς απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας εισοδήματα που προέρχονται από καταθέσεις από την ασφαλιστική εταιρείατουσυνολικού ποσού 15.961,98 ευρώ, δεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει απόέκθεση ελέγχου, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,, τα ποσά αυτά δεν συνυπολογίστηκαν από τον έλεγχο ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

Επιπλέον τα ποσά που προσκόμισε ο προσφεύγων από την ασφαλιστική εταιρείατουκαι έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο, είναι το ποσό των 15.961,98 € και όχι 36.000,00 € όπως επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι ο έλεγχος καταλόγισε εισόδημα που προέρχεται καταθέσεις από την μητέρα του, καθώς επίσης και της πρώην συζύγου τουποσού 6.800.000 δρχ. δεν ευσταθεί διότι δεν προσκομίστηκαν, δηλώσεις φόρου δωρεάς προγενέστερες των καταθέσεων.

Επειδή ο ισχυρισμός του φορολογούμενου ότι ο έλεγχος συνυπολογίζει ως προσαύξηση περιουσίας και τις καταθέσεις των ενοικίων από τον μισθωτήδεν ευσταθεί διότι όπως προκύπτει απόέκθεση ελέγχου, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,, από την αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που λογίζεται ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/1994 έχει αφαιρεθεί το ποσό που προκύπτει από εισοδήματα από ακίνητα.

Επειδή για τους λοιπούς λόγους, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ.επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		32.248,15 €

2				Εισόδημα		68,29 €
3				Εισόδημα		12.227,47 €
4				Εισόδημα		5.953,57 €
5				Εισόδημα		22.893,40 €
6				Εισόδημα		20.660,07 €
7				Εισόδημα		27.130,69 €
8				Εισόδημα		15.463,23 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	14.658,25 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	17.589,90 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	32.248,15 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	31,04 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	37,25 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	68,29 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	5.557,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	6.669,53 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.227,27 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	2.706,17 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.247,40 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.953,57 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	10.406,09 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	12.487,31 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	22.893,40 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	9.390,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	11.269,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.660,07 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	12.332,13 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	14.798,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.130,69 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	7.028,74 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	8.434,49 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.463,23 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).