



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ.: 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX: 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 13.11.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 5846

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «*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».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 14-06-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, επί της οδού «.....», κατά του υπ' αριθ. «.....»/12.05.2017 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2007 (διαχειριστικής χρήσης 2006), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τον ως άνω Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2007 (διαχειριστικής χρήσης 2006), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεσηελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14.06.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τον υπ' αριθμ. «.....»/12.05.2017 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής χρήσης 2006), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου εισοδήματος 3.475,60 €πλέον 4.170,72 €(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), και συνολικά 7.646,32 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον μερικό φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση του παραπάνω Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αιτιολογία για τις καταλογιζόμενες καταθέσεις
2. Η προβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα, διότι στο σώμα της δεν περιλαμβάνεται το περιεχόμενο της εισήγησης των αρμόδιων φορέων.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 72. Μεταβατικές διατάξεις (Πρώην άρθρο 66)

§11. 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.

Άρθρο 73. Έναρξη ισχύος

Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 84. Παραγραφή

§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.

§2. Κατ' εξαίρεση, η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, αν η εγγραφή στο όνομα της ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας, σύμφωνα με το άρθρο 64, έγινε οριστική μετά την πάροδο αυτής, όχι όμως και πέρα από έξι (6) μήνες από την κοινοποίηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου ή από την οριστικοποίηση της εγγραφής με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

§3.Εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας:
α) Αν το φύλλο ελέγχου που κοινοποιήθηκε εντός της πενταετίας ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής, γιατί ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτού.

β) Αν εντός της πενταετίας κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου σε πρόσωπο, που δεν έχει φορολογική υποχρέωση, συνολικά ή μερικά.

γ) Αν η έκδοση του φύλλου ελέγχου έγινε από αναρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία ή έγινε για οικονομικό έτος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο υπάγεται το φορολογητέο εισόδημα.

δ) Αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής

§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 παρ. 2 του άρθρου 68.

**** Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου,

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.

§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.

Άρθρο 68. Έκδοση φύλλων ελέγχου

2. 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. 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.

**** Η παράγραφος 2 του άρθρου 68, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006) και ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.

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. 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 σύμφωνα και με την υπ' αριθ. **327/2004** γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «... Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81). Συμπληρωματικό στοιχείο επίσης αποτελεί και η έκθεση ελέγχου άλλης οικονομικής εφορίας (και για την ταυτότητα του νομικού λόγου ειδικού συνεργείου άρθρου 39 ν.1914/90), εκτός αν αυτή είχε εκδοθεί κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου ΔΟΥ, οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣτΕ 2397/90. ... Επίσης συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου θεωρούνται εκείνα τα οποία δεν είχε υπόψη του ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου ελέγχου ή κατά την διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου άλλης Δ.Ο.Υ. ή του Σ.Δ.Ο.Ε. και οι οποίες δεν εκδόθηκαν κατόπιν αιτήσεως του αρμοδίου για την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ....», όπως εν προκειμένω η διενέργεια ελέγχου δεν προκλήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα **Μερικός Έλεγχος** Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και Κ.Β.Σ. για την ορθή τήρηση βιβλίων και στοιχείων , για τα **οικ. έτη 2001 - 2011** δυνάμει της υπ' αριθ. «.....»/20.09.2016 **εντολής μερικού ελέγχου** του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, που εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμό πρωτ. «.....»/11.03.2016 Δελτίου Πληροφοριών της Δ' Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 22.02.2016 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Κ.Β.Σ. της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΕΙΑΣ Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ.

Επειδή, στις 09.03.2011 περιήλθε στο Σ.Δ.Ο.Ε. ανώνυμη καταγγελία συνεπεία της οποίας σχηματίστηκε πληροφοριακό δελτίο, το οποίο έλαβε αριθμό καταχώρησης ICIS «.....»/10 και Π.δ. «.....»/10. Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα σε αυτό και το επισυναφθέν στην ως άνω καταγγελία ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης αφανούς εταιρείας, η προσφεύγουσα δικηγόρος είχε καταβάλλει το ποσό των 100.000,00 € ως συμμετοχή της στο κεφάλαιο αφανούς εταιρείας, με συνολικό κεφάλαιο 300.000,00 €.

Η εντολή ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. εκδόθηκε για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 και της διερεύνησης τυχόν προσαύξησης περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, μέσω του ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας.

Επειδή, οι τραπεζικές καταθέσεις, που ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής κατόπιν ανοίγματος λογαριασμών, **αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **68 § 2 του ν. 2238/1994**, και το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων **84 § 4 του ν. 2238/1994** και του άρθρου **72 § 11 του ν. 4174/2013**, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας** από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/04.10.2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

“1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/1 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με 11, εδ. α', ν. 4174/13) και άρθρ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α',	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα [άρθρα 84](#) του ν. [2238/1994](#) (Κ.Φ.Ε.) και [57](#) του ν. [2859/2000](#) (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής.....

ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ.....”.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτουν τα κατωτέρω:

1. από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ ΑΘΗΝΩΝ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην προσφεύγουσα (αριθμός εντολής ελέγχου «.....»/20.09.2016), συνεπεία του με αριθμ. πρωτ. «.....»/11.03.2016 εγγράφου της Δ΄ Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ, με το οποίο διαβιβάστηκε η από 22.02.2016 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Κ.Β.Σ. της ΕΙΔΙΚΗΣ ΓΡΑΜΜΑΕΙΑΣ Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΑΙΓΑΙΟΥ.

2. στην ως άνω έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε., σελίδα 56-57, αναγράφεται, “.... Έπειτα από την αποδοχή ή την αντίκρουση των ισχυρισμών που παρατίθενται στα υπομνήματα της ελεγχόμενης και των παραδοχών του ελέγχου βάση των διατάξεων που ίσχυαν, των ελεγκτικών διαδικασιών και των αρχών της χρηστής διοίκησης, ο έλεγχος καταλήγει στη διαπίστωση των παραβάσεων για τις χρήσεις από το 2000 έως και το 2010, όπως αυτές συνοψίζονται στον κάτωθι πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΗ/ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ
2003	μη έκδοση 3 φορολογικών στοιχείων	830,0
2004	μη έκδοση 1 φορολογικών στοιχείων	200,0
2005	μη έκδοση 3 φορολογικών στοιχείων	690,0
2006	μη έκδοση 1 φορολογικών στοιχείων	500,0

2007	μη έκδοση φορολογικών στοιχείων χωρίς προσδιορισμό πλήθους συναλλαγών	6.062,7
2007	ανακριβής έκδοση 1 φορολογ. Στοιχείου	1.998,6

Υστερα από την ολοκλήρωση των ανωτέρω ελεγκτικών ενεργειών, περιήλθαν σε γνώση ... η με αριθμό εισερχομένου πρωτ. συμπληρωματική απαντητική επιστολή της AlphaBank, από την οποία προκύπτει..... δημιουργήθηκε ένας πίνακας με τις πρωτογενείς καταθέσεις στους λογαριασμούς της ελεγχόμενης, ο οποίος επιδόθηκε στη για παροχή διευκρινήσεων....”

3. περαιτέρω, στην ως άνω έκθεση του Σ.ΔΟ.Ε., μεταξύ άλλων αναγράφεται (σελίδα 66), “..... η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε μέχρι στιγμής στο ανωτέρω αίτημα παροχής πληροφοριών της υπηρεσίας μας, στις 06.10.2014 όμως, προσκόμισε υπόμνημα με συμπληρωματικές διευκρινήσεις σχετικά με το επιδοθέν υπηρεσιακό σημείωμα, το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ. «.....»/2014..... Ακολουθώντας, λόγω μετακίνησης της υπαλλήλου....., εκδόθηκε η με αριθμό «.....»/11.12.2015 εντολή ελέγχου έρευνας προς τους υπογράφοντες υπαλλήλους....., προς σύνταξη της παρούσας πληροφορικής έκθεσης ελέγχου εισοδήματος και Κ.Β.Σ., προκειμένου να αποτυπωθούν οι μέχρι σήμερα ελεγκτικές ενέργειες και διαπιστώσεις και να αποσταλούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μαζί με το σύνολο των σχετικών εγγράφων, για την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων, την επεξεργασία τυχόν συμπληρωματικών διευκρινήσεων της ελεγχόμενης και τη σύνταξη των τελικών εκθέσεων ελέγχου, δεδομένης και της από 30.10.2015 έναρξης ισχύος των διατάξεων της υποπαραγράφου Δ7 του ν. 4336/2015, σύμφωνα με τις οποίες όλες οι αρμοδιότητες φορολογικών – τελωνειακών ελέγχων μεταφέρονται στη ΓΓΔΕ”.

4. από την έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της αρμόδια Δ.Ο.Υ., και με βάσει την προαναφερθείσα εντολή ελέγχου («.....»/20.09.2016), για την υπό κρίση διαχειριστική χρήση προέκυψε η υπ’αριθμ. «.....»/12.05.2017 παράβαση Κ.Β.Σ. του Π.Δ. 186/1992, ο δε προσδιορισμός των καθαρών κερδών έγινε με τα ευρήματα του ελέγχου αυτού, ήτοι στα καθαρά κέρδη της δήλωσης, προστέθηκαν οι πρωτογενείς καταθέσεις [ως προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή], σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 και η αποκρυβείσα φορολογητέα αξία.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 §§ 1 & 4 του ν. 2238/1994:

Α- 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 και το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας,

Β- 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), β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, παραγράφεται, για τη διαχειριστική χρήση 2006 την 31.12.2012 (αρχική πενταετής παραγραφή) και το 2017 (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων).

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. σύμφωνα με την ΠΟΛ.1154/04.10.2017 Παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. ότι υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, για τη διαχειριστική περίοδο 2006, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι εντός της δεκαετούς παραγραφής, με το υπ’αριθμ. «.....»/11.03.2016 Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Δ’ ΑΘΗΝΩΝ.

3. η προσαύξηση περιουσίας για την υπό κρίση χρήση διαπιστώθηκε από τον έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

4. η υπ’αριθμ. «.....»/12.05.2017 παράβαση Κ.Β.Σ., διαπιστώθηκε από τον γενόμενο έλεγχο σύμφωνα με την υπ’αριθμ. «.....»/20.09.2016 εντολή ελέγχου

5. τόσο από την έκθεση εισοδήματος, όσο και από την έκθεση Κ.Β.Σ. της αρμόδιας φορολογικής αρχής, δεν προκύπτει ότι υπάρχει παράβαση του Κ.Β.Σ. του Π.Δ. 186/1992 στο αρχείο της υπηρεσίας, για την υπό κρίση χρήση 2006.

εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Άρθρο 37. Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

Επειδή, η υπό κρίση πράξη, εκδίδεται βάσει των διατάξεων του ν. 4174/2013, περιέχει δε όλα τα στοιχεία βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων, οι δε περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. «.....»/14.06.2017 ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....», και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

του υπ' αριθμ. «.....»/12.05.2017 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστικής χρήσης 2006),

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Γ. ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Δ. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ	24.958,79	0,00	34.233,79	0,00	34.233,79	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	24.958,79	0,00	34.233,79	0,00	34.233,79	0,00
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	24.958,79	0,00	34.233,79	0,00	34.233,79	0,00
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	24.958,79	0,00	34.233,79	0,00	34.233,79	0,00
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94	4.302,81	0,00	4.302,81	0,00	4.302,81	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.655,98	0,00	29.930,98	0,00	29.930,98	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	20.655,98	29.930,98	29.930,98	3.475,60
	της συζύγου	0,00	0,00	0,00	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	1.360,13			
	Χρεωστικό ποσό	0,00	2.115,47	2.115,47	
Προκαταβολή φόρου		0,00	0,00	0,00	4.170,72
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			4.170,72	4.170,72	
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης					
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Ποσό περαίωσης Ν.3888/2010 που συμφηφίζεται					
	για καταβολή	0,00	6.286,19	6.286,19	7.646,32
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για επιστροφή	1.360,13			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.