



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α5**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604562

**Fax** : 213 1604567

Καλλιθέα 18-12-2017

Αριθμός Απόφασης: 6376

## 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. 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.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

1. Την από 19-07-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή των:

2. α) «..... του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός .....,

β) «..... του ....., ως δικαστικός συμπαραστάτης του αδελφού του «..... του ....., με ΑΦΜ .....,» κατοίκου ....., οδός ..... 0 και

γ) «..... του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου .....  
..... – Οικισμός ....., οικότ. ...., ως κληρονόμων των .....  
..... ΚΑΙ ....., κατά της υπ' αρ. .... /.../2017 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2005 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2004), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

3. Την ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 01-06-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-07-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής των: α) ««..... του ....., με ΑΦΜ ....., β) ««..... του ....., ως δικαστικός συμπαραστάτης του αδελφού του «..... του ....., με ΑΦΜ .....,» και γ) «..... του ....., με ΑΦΜ ....., ως κληρονόμων των ..... ΚΑΙ ....., 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 την υπ' αριθ. ....../..../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 33.605,51€ πλέον 37.285,12€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 70.890,63€, για την αποβιώσασα ....., για το οικ. έτος 2005 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2004).

Στις 04/10/2012 διαβιβάστηκε στο Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε) η υπ' αρ. **ΟΙΚ.ΕΙΣ.ΠΕ. ....../2012** Εισαγγελική Παραγγελία, μαζί με πρωτότυπο ψηφιακό δίσκο (CD) και αντίγραφο φορητής μονάδας (USB), με τα τραπεζικά δεδομένα φυσικών και νομικών προσώπων που φέρονται κάτοχοι τραπεζικών λογαριασμών ή και λοιπών προϊόντων στην τράπεζα HSBC της Γενεύης (.....), προκειμένου να διενεργηθεί προκαταρκτική εξέταση, για την διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν.2523/1997 και ν.3691/2008), μεταξύ των οποίων και οι ..... του ....., και ..... του .....

Από το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε) διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. Χολαργού τα ανωτέρω στοιχεία, μαζί με τις από 27-03-2014 πληροφοριακές εκθέσεις, με τα με αριθ. πρωτ. .... & ....../2014 έγγραφα, για τον ..... του ....., και την ..... του ....., αντίστοιχα.

Εν συνεχεία από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. ....../2014 και ....../2014 εντολές ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για τα οικ. έτη 2001 έως και 2005, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας της κατά τα ανωτέρω έτη, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία (άρθρο 48 § 3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει).

Οι πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς των ανωτέρω απεικονίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

| A/A | ΤΡΑΠΕΖΑ | ΛΟΓΑΡ/ΜΟΣ | ΗΜΕΡ/ΝΙΑ | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ | ΠΙΣΤΩΣΗ ΣΕ ΔΡΧ | ΠΙΣΤΩΣΗ ΣΕ € | ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ | ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ |
|-----|---------|-----------|----------|------------|----------------|--------------|------------------------|------------------------|
|-----|---------|-----------|----------|------------|----------------|--------------|------------------------|------------------------|

|    |                                                        |       |            |                   |            |            | ΣΕ €      | ΣΕ €      |
|----|--------------------------------------------------------|-------|------------|-------------------|------------|------------|-----------|-----------|
| 1  | .....                                                  | ..... | 06/06/2000 |                   | 10.500.000 | 30.814,38  | 15.407,19 | 15.407,19 |
| 2  | .....                                                  | ..... | 20/07/2000 |                   | 750.000    | 2.201,03   | 1.100,51  | 1.100,51  |
|    | <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2000</b> |       |            |                   | 11.250.000 | 33.015,41  | 16.507,70 | 16.507,70 |
| 3  | .....                                                  | ..... | 10/04/2001 | .....             | 2.500.000  | 7.336,76   | 3.668,38  | 3.668,38  |
| 4  | .....                                                  | ..... | 16/05/2001 | ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΠΙΤΑΓΗΣ | 1.700.000  | 4.988,99   | 2.494,50  | 2.494,50  |
| 5  | .....                                                  | ..... | 08/08/2001 | .....             | 4.950.000  | 14.526,78  | 7.263,39  | 7.263,39  |
| 6  | .....                                                  | ..... | 13/11/2001 | ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ | 7.604.559  | 22.317,12  | 11.158,56 | 11.158,56 |
|    | <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2001</b> |       |            |                   | 16.754.559 | 49.169,65  | 24.584,83 | 24.584,83 |
| 7  | .....                                                  | ..... | 11/02/2002 | ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ |            | 113.604,66 | 56.802,33 | 56.802,33 |
| 8  | .....                                                  | ..... | 04/09/2002 | ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ |            | 12.677,92  | 6.338,96  | 6.338,96  |
| 9  | .....                                                  | ..... | 12/11/2002 | .....             |            | 2.472,86   | 1.236,43  | 1.236,43  |
|    | <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2002</b> |       |            |                   | 0          | 128.755,44 | 64.377,72 | 64.377,72 |
| 10 | .....                                                  | ..... | 30/07/2003 | .....             | 0          | 4.000,00   | 2.000,00  | 2.000,00  |
|    | <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2003</b> |       |            |                   | 0          | 4.000,00   | 2.000,00  | 2.000,00  |
| 37 | .....                                                  | ..... | 09/02/2004 | .....             | 0          | 157.000,00 | 78.500,00 | 78.500,00 |
|    | <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2004</b> |       |            |                   | 0          | 157.000,00 | 78.500,00 | 78.500,00 |

Οι πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης και βάσει ελέγχου θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94 συγκεντρωτικά ανά οικ. έτος, απεικονίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 § 3 ΤΟΥ Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2001 (ΧΡΗΣΗ 2000)**

| ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ                                        | .....                             | .....                             |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| Προσαύξηση της περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 | 5.625.000 δρχ<br>ή<br>16.507,70 € | 5.625.000 δρχ<br>ή<br>16.507,70 € |

**ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2002 (ΧΡΗΣΗ 2001)**

|                                                      |                                   |                                   |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
| Προσαύξηση της περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 | 8.377.279 δρχ<br>ή<br>24.584,83 € | 8.377.279 δρχ<br>ή<br>24.584,83 € |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|

**ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2003 (ΧΡΗΣΗ 2002)**

|                                                      |             |             |
|------------------------------------------------------|-------------|-------------|
| Προσαύξηση της περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 | 64.377,72 € | 64.377,72 € |
|------------------------------------------------------|-------------|-------------|

**ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2004 (ΧΡΗΣΗ 2003)**

|                                                      |            |            |
|------------------------------------------------------|------------|------------|
| Προσαύξηση της περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 | 2.000,00 € | 2.000,00 € |
|------------------------------------------------------|------------|------------|

**ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2005 (ΧΡΗΣΗ 2004)**

|                                                      |             |             |
|------------------------------------------------------|-------------|-------------|
| Προσαύξηση της περιουσίας άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994 | 78.500,00 € | 78.500,00 € |
|------------------------------------------------------|-------------|-------------|

Βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου εκδόθηκαν: α) οι υπ' αριθ. αριθ. ....../...../2016, ....../...../2016, ....../...../2016, ....../...../2016 και ....../...../2016 πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004 & 2005 αντίστοιχα, σε βάρος του ήδη αποθανόντος ..... του ..... και

β) οι υπ' αριθ. ....../...../2016, ....../...../2016, ....../...../2016, ....../...../2016 και ....../...../2016 πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 σε βάρος της ήδη αποθανούσης ..... του .....

Κατά των ως άνω καταλογιστικών πράξεων ασκήθηκαν από τους κληρονόμους των υπόχρεων ενδικοφανείς προσφυγές επί των οποίων εκδόθηκε η με αριθ. ....../2016 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία αποφασίστηκε η ακύρωση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, που εκδόθηκαν κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου στους αποβιώσαντες ..... του ..... και ..... του ....., για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Εν συνεχεία, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χολαργού συμμορφούμενος στην ως άνω απόφαση εξέδωσε την υπ' αριθ. ....../2017 εντολή ελέγχου για τον αποβιώσαντα ..... , και την υπ' αρ. ....../2017 εντολή ελέγχου για την αποβιώσασα ..... , προκειμένου να διενεργηθεί μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2001 έως 2005 (διαχ/κές περίοδοι 2000 έως 2004), κατ' επανάληψη διαδικασίας και να θεραπευθεί η τυπική πλημμέλεια. Για την χρήση 2004 εκδόθηκαν χωριστές εκκαθαρίσεις λόγω θανάτου του ..... στις 09-07-2004.

Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, υποβλήθηκαν και δικαιολογητικά στοιχεία, ήτοι ακριβή αντίγραφα, ως κατωτέρω:

1) Κατάστασης τραπεζικών συναλλαγών του υπ' αρ. .... λογαριασμού, από 13-11-2001 έως 20-09-2004.

2) Της από 18-03-2014 επιστολής προς την επιχείρηση «..... (.....)

3) Της από 31-03-2014 απάντησης στην ως άνω επιστολή.

4) Του από 09-02-2004 εντύπου κατάθεσης της ..... , ποσού 157.000,00€, με καταθέτη τον .....

5) Των από 26-04-2004 και 27-05-2004 εντύπων σχετικά με δημοπρασίες γραμματοσήμων.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη, κατά τα στο αιτιολογικό της ενδικοφανούς προσφυγής αναφερόμενα, ισχυριζόμενοι τα εξής:

1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των υπό κρίση καταλογιστικών πράξεων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε οι διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου άρθρου έχουν εφαρμογή, καθώς οι τραπεζικές καταθέσεις δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία, γιατί ήταν πάντοτε και είναι στη διάθεση των φορολογικών οργάνων, προκειμένου να τα ελέγξουν, όταν και όποτε το επιθυμούν, μέσα στη πενταετία.

2) Αντίθετος στον νόμο και το Σύνταγμα ο ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

3) Ανυπαρξία της παράβασης.

4) Η ακολουθητέα από τον φορολογικό έλεγχο προδικασία του παρόντος φορολογικού ελέγχου και του βασιζόμενου σ' αυτόν καταλογισμού, πάσχει ακυρότητας.

5) Οι πληροφορίες οι οποίες ελήφθησαν με παράνομο τρόπο από το Ελληνικό Δημόσιο, αφορούσαν αποκλειστικά τις χρήσεις 2005-2007 και όχι την χρήση 2000 και ως εκ τούτου είναι παράνομη και καταχρηστική η διενέργεια φορολογικού ελέγχου σε άλλες χρήσεις εκτός από αυτές στις οποίες αφορούν οι παράνομα κτηθείσες πληροφορίες.

6) Σε αντίθεση με τον νόμο και το Σύνταγμα ο διενεργηθείς φορολογικός έλεγχος δεν

συνιστά μερικό όπως χαρακτηρίζεται αλλά τακτικό φορολογικό έλεγχο.

7) Ανυπόστατες και άκυρες, η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη, γιατί είναι αντίγραφα και όχι πρωτότυπα και δεν φέρουν υπογραφές. Δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα.

8) Αδικοιολογήτως ελήφθησαν από την Δ.Ο.Υ. Χολαργού οι εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε, ως πληροφοριακές εκθέσεις.

9) Καταλογισμός φόρου σε άτομο που βρίσκεται σε δικαστική συμπαράσταση, ο οποίος αποτελεί βάρος της κληρονομιάς που αποδέχθηκε με το ευεργέτημα της απογραφής και θα πρέπει να εκπέσει από το ενεργητικό της.

10) Δήθεν διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας.

11) Τα ποσά των 10.500.000 δρχ και 750.000 δρχ που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις προέρχονται από αναλήψεις από άλλους λογαριασμούς, ήτοι πρόκειται για επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών οι οποίες δικαιολογούνται από το σχηματισθέν διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

**Επειδή** οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων διότι βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94 έπρεπε να ελεγχθούν μέσα στη πενταετία.

**Επειδή**, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

*«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** στις παρ. 1, 4 και 5 του άρθρου 84 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.*

*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.....».

**Επειδή**, στην **παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994** (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την **παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006** (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το **άρθρο 39 του ιδίου νόμου** ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006 (22/12/2006) και μετά) ορίζεται:

«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 φορολογούμενου 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** περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣΤΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο **άρθρο 78 του Συντάγματος** ότι οι παρατάσεις της παραγραφής βάσει των διατάξεων του **Άρθρου 11 του ν. 3513/2006** (Α' 265), του **Άρθρου 29 του ν. 3697/2008** (Α' 194), του **Άρθρου 10 του ν. 3790/2009** (Α' 143), του **Άρθρου 82 του ν. 3842/2010** (Α'58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α'113), είναι αντισυνταγματικές, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

**Επειδή**, με την πρόσφατη υπ' αριθ. **2934/2017 απόφαση του Β' τμήματος του ΣΤΕ** κρίθηκε ότι το υπόλοιπο ή / και οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ. και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου.

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., **διευκρινίστηκαν τα εξής:**

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ (**ΣΤΕ 2934/2017** και **ΣΤΕ 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, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 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 πληροφωρία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφωρία, 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).

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

**Επειδή**, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005 της ..... έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.

**Επειδή** όσον αφορά στην χρήση 2004, η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων που θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας, ήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και σύμφωνα με τις διευκρινίσεις της ΠΟΛ 1194/05-12-2017, που εκδόθηκε μετά την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (απόφαση 2934/2017), δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 και κατά συνέπεια το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2004 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω και ακολουθώντας την απόφαση του ΣΤΕ., το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τη χρήση 2004 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ....../19-07-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, κατά της υπ' αρ. ....../2017 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :**  
**Καταλογιζόμενο ποσό: 0,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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