



Αριθμός απόφασης: 6521

Ημερομηνία: 22-12-2017



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

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. 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' 1440/27-04-2017).
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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τις από **31-07-2017** και με αρ. πρωτ. & ενδικοφανείς προσφυγές της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός και αριθ., Τ.Κ....., κατά των παρακάτω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς :

(1) 1) Της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2012

2) Της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2005

3) Της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2011

- 4) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2008
- 5) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2006
- 6) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2002
- 7) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2004
- 8) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2007
- 9) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2010
- 10) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2009
- 11) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2003
- 12) Της από 22-6-2017 Έκθεσης ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ
- (2) 1) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2007
- 2) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2012
- 3) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2003
- 4) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2009
- 5) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2005
- 6) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2011
- 7) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2010
- 8) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2013

9) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2006

10) Της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2008,

11) Της από 22-6-2017 Έκθεσης ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που στο σύνολό τους ερείδονται στην από **22/6/2017** Έκθεση ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και στην από 22-6-2017 Έκθεση ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για τις χρήσεις 2002-2012 οι οποίες συμπεριλαμβάνονται.

Με τις παραπάνω πράξεις καταλογίστηκαν τα εξής ποσά:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική ή περίοδος	Διαφορά φορολογικής βάσης	Ποσό διαφοράς φόρου	Ποσό πρόσθετου φόρου	Εισφορά Αλληλεγγύης	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2002 έως 31/12/2002	29.307,94	8.928,22	10.713,86		19.642,08
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		38.021,34	6.791,22	8.149,46		14.940,68
			01/01/2003 έως 31/12/2003	.	.	.	.	.
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		2.643,05	477,00	572,40	.	1.049,40
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2004 έως 31/12/2004	6.453,06	383,41	460,09	.	843,50
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		13.974,58	2.542,00	3.050,40	.	5.592,40
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2005 έως 31/12/2005	81.941,36	27.725,07	33.270,08	.	60.995,15
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		109.212,13	20.733,99	24.880,78	.	45.614,77
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2006 έως 31/12/2006	89.269,93	32.398,58	38.878,29	.	71.276,87
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		119.067,10	22.659,59	27.191,51	.	49.851,10
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2007 έως 31/12/2007	122.579,21	41.798,30	50.157,01	3.000,00	94.955,31
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		163.664,52	31.096,83	37.316,19	.	68.413,02
.....	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2008 έως 31/12/2008	202.664,15	72.559,87	87.071,84	.	159.631,71

.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		270.040,11	51.311,29	61.573,54	.	112.884,83
.....	22/06/2017	Εισοδήμ α Φ.Π.	01/01/2009 έως 31/12/2009	211.422,71	75.558,63	90.670,35	2.170,41	168.399,39
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		289.209,24	66.518,12	79.821,74	.	146.339,86
.....	22/06/2017	Εισοδήμ α Φ.Π.	01/01/2010 έως 31/12/2010	76429,82	23156,2	27787,44	2468,07	53411,71
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		108266,05	24901,19	29881,42		54782,61
.....	22/06/2017	Εισοδήμ α Φ.Π.	01/01/2011 έως 31/12/2011	65254,73	23712,15	28454,58	2259,41	54426,14
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		101406,56	23233,5	27988,2		51221,7
.....	22/06/2017	Εισοδήμ α Φ.Π.	01/01/2012 έως 31/12/2012	103306,38	39475,03	37896,02	4651,56	82022,61
.....	22/06/2017	Φ.Π.Α.		154708,33	35582,91	42699,49		78282,4
			ΣΥΝΟΛΟ		631543,1	748484,69	14549,45	1.394.577,24

5. Τις παραπάνω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 22/6/2017 Εκθέσεις ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 1^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των από **31-07-2017** και με αρ. πρωτ. & ενδικοφανών προσφυγών της του, **ΑΦΜ**, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα (κοιν/ση 30-06-2017) οι οποίες αφορούν τον ίδιο έλεγχο και συνεξετάζονται και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των ενδικοφανών προσφυγών, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η διαφορά προέκυψε κατόπιν διενεργηθέντος με την υπ. αριθ. /2015 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς για τις χρήσεις 2002 έως και 2012 (οικ. έτη 2003 έως και 2013), ο οποίος εκκίνησε κατόπιν διαβίβασης με το με αρ. πρωτ. /2015 έγγραφο του ΣΔΟΕ της από 13-2-2015 Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, σύμφωνα με την οποία κατόπιν ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης από το επάγγελμα της «Αστρολόγου», όπου και καταλογίστηκαν διαφορές φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. πλέον προσθέτων καταλογισθέντων φόρων. Ο έλεγχος από το Σ.Δ.Ο.Ε. εκκίνησε

κατόπιν πληροφοριών της Υπηρεσίας αυτής ότι η προσφεύγουσα με τον διακριτικό τίτλο «.....» προσέφερε στην κατοικία της επί της οδού στις υπηρεσίες «μαντικής» με την χρήση «ΚΑΦΕ και ΤΑΡΩ» Επιπλέον από το Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε κατόπιν επιτόπιου ελέγχου την 12-4-2013 εισέπραξε αμοιβή 4,00€ για παρεχόμενη υπηρεσία «μαντικής» με την χρήση «ΚΑΦΕ και ΤΑΡΩ» χωρίς να εκδώσει παραστατικό του Κ.Φ.Α.Σ. Στην προσφεύγουσα, επιπλέον, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς έλεγχος λοιπών εισοδημάτων από Α' πηγή, μισθωτές Υπηρεσίες κλπ καθώς και έλεγχος τεκμηρίων και υπολοίπου ανάλωσης κεφαλαίου και τα αποτελέσματα αυτού περιλήφθηκαν στην από 22-6-2017 Έκθεση Ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς. Για το ακαθάριστο εισόδημα από τις υπηρεσίες «μαντικής» με την χρήση «ΚΑΦΕ και ΤΑΡΩ» της προσφεύγουσας υπολογίστηκε και καταλογίστηκε στην συνέχεια εξωλογιστικού προσδιορισμού ο αναλογών Φ.Π.Α. πλέον προσθέτων φόρων με την από 22-6-2017 Έκθεση Ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Η προσφεύγουσα για την δικαιολόγηση της διαπιστωθείσας σε βάρος του φορολογητέας προσαύξησης περιουσίας προέβαλλε τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1. Ισχυρίστηκε παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου των ελεγχόμενων χρήσεων 2001-2009

Επί του ισχυρισμού αυτού αποφαινόμεστε τα εξής:

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

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋποχύνουσες 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 και 4 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:

«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 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 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, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περιπτώσεις α' & γ' του άρθρου 57 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής β)...

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή στο άρθρο 4 παρ. (α) του άρθρου 29 του ν.3986/2011 ορίζεται :

«Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην [παραγράφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.](#)».

Και με το άρθρο 4 παρ.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1167/2011, ορίζεται πιο συγκεκριμένα ότι:

«Η βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών γίνεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με βάση τους τίτλους που αναφέρονται [στην παραγρ. 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ](#), δηλαδή

α) τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις

β) τα φύλλα ελέγχου και

γ) τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων...».

Ως εκ τούτου η βεβαίωση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βασίζεται στους τίτλους βεβαίωσης της φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς ως προς τον χρόνο παραγραφής ακολουθεί τα οριζόμενα στην φορολογία εισοδήματος.

Επειδή με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας [1738/2017](#) 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 : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε». Με την απόφαση αυτή κρίθηκε ότι με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των εκτεθέντων στις σκέψεις 5 και 6, οι παρατεθείσες στην όγδοη σκέψη διατάξεις [του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010] αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων

σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή σύμφωνα με νομολογιακά κριθέντα στις σκέψεις 7 & 12 της απόφασης Σ.τ.Ε. 2934/2017 «..7. Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος,.... 12. ...δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην σκέψη 10, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις 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.».

Επειδή, μετά τις αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017 15-09-2017, ΠΟΛ.1154/2017 και ΠΟΛ 1192/2017 αποφάσεις του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, λαμβάνοντας υπόψη και τις με αριθ. 1738, 2934, 2935/2017 αποφάσεις του ΣτΕ και την 268/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., συνοπτικά οι χρήσεις για τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και των φορολογιών που τις ακολουθούν, έως 31-12-2017, έχουν εν προκειμένω ως εξής :

ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/1994 ή άρθρου 57 § 1 του Ν.2859/2000 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11 , εδ. α', ν. 4174/2013) και άρθ. 36 § 1 του ν. 4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής για εισόδημα και Φ.Π.Α.
2006 και μετά (ή 2005)	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/1994 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου ή της παρ 2 περιπτώσεις α' & γ' του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 και παρ. 3 του άρθρου 49 του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11 , εδ. α', ν. 4174/2013). Εφόσον τα συμπληρωματικά στοιχεία ως προς τη φορ. εισοδήματος περιέλθουν στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το τελευταίο έτος της παραγραφής από το 2005.	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία για εισόδημα και Φ.Π.Α. και στην περίπτωση μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/1994 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11 , εδ. α', ν. 4174/2013)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σύμφωνα με την με αριθμ. **πρωτ.: Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα:** Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε, το οποίο εφαρμόζεται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα του [άρθρου 101](#) με βάση το [άρθρο 113](#) του ίδιου νόμου, η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του [άρθρου 69](#) του ίδιου νόμου, 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. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι 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.

3. Εξάλλου, με την [παρ. 1 του άρθρου 18](#) του ν. [3259/2004](#) ορίζεται, ότι υπόχρεοι φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων οι οποίοι μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ανακριβή ή ελλιπή δήλωση για την καταβολή ή μη φόρων, τελών ή εισφορών υπέρ του δημοσίου για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι και το ημερολογιακό έτος 2003 δύνανται να υποβάλουν στο προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. σχετική εκπρόθεσμη (αρχική ή συμπληρωματική) δήλωση χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου, προσαύξησης, προστίμου ή οποιασδήποτε άλλης κύρωσης μέχρι 31 Αυγούστου 2004.

4. Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την [173/2006](#) ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του ν.δ. 3323/1955 (ήδη [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. 1002057/12/Α0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.

5. Όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφό σας, ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικονομικό έτος 2001) εκπρόθεσμα στις 20 Ιουλίου 2001, ενώ για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004 υπέβαλε δηλώσεις στις 30 Αυγούστου 2004 με το ν. [3259/2004](#). Ενόψει των ανωτέρω, τίθεται το ερώτημα πότε παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος και την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι, εφόσον η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής κάθε δήλωσης, χωρίς να επηρεάζει η μεταγενέστερη υποβολή της εκπρόθεσμα, ή τυχόν υποβολή με το [άρθρο 18](#) του ν. [3259/2004](#)..».

Περαιτέρω σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν για την καταχώρηση των δηλώσεων με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1047/2001 του Υπ.Οικ. και συγκεκριμένα στην παρ. 5 «τετραγωνίδιο με την ένδειξη ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ» του Κεφ. 3 «κωδικογράφηση – αποστολή των δηλώσεων», προβλέπεται ότι «α) Όταν η δήλωση είναι εμπρόθεσμη θα παραμένει ΚΕΝΟ, β)».

Συνεπώς, το εμπρόθεσμο ή μη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος κρίνεται από τον αρμόδιο υπάλληλο που είναι επιφορτισμένος με την κωδικογράφηση – καταχώρηση στο σύστημα των δηλώσεων και κρίνεται το χρόνο εκείνο. Βάσει της καταχώρησης αυτής, εκδίδεται εν συνεχεία εκκαθαριστικό σημείωμα.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ. Κηφισίας με την υπ. αριθ./2015 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου της για τις χρήσεις 2002 έως και 2012 (οικ. έτη 2003 έως και 2013), κατόπιν διαβίβασης με το με αρ. πρωτ./2015 έγγραφο του ΣΔΟΕ της συνημμένης Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, σύμφωνα με την οποία κατόπιν ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών σε Ελληνικές Τράπεζες διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης της προσφεύγουσας, όπου και διαπιστώθηκαν διαφορές φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. πλέον προσθέτων καταλογισθέντων φόρων.

Επειδή τα στοιχεία των καταθέσεων σε Ελληνικές Τράπεζες βάσει των οποίων εν μέρει διενεργήθηκε ο καταλογισμός στην προσφεύγουσα, κρίθηκε ότι **ΔΕΝ θεωρούνται ότι αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία του άρθρου 68 παρ.2 του ν.2238/1994** (Σ.τ.Ε. 2934/2017). Επειδή και δυνάμει των αυτών στοιχείων, υπολογίστηκαν οι διαφορές φορολογητέου εισοδήματος και Φ.Π.Α. οι οποίες αποτυπώνονται στις εκδοθείσες από 22-6-2017 Έκθεση ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Έκθεση ελέγχου Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για τις χρήσεις 2002-2012 και στην συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, **οι οποίες εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εντός του έτους 2017.**

Επειδή για τα υπό κρίση οικονομικά έτη 2003 έως 2010 δεν προκύπτει από το σύστημα ΤΑΧΙΣ ότι οι δηλώσεις που υπεβλήθησαν από την προσφεύγουσα ήταν εκπρόθεσμες.

Επομένως το δικαίωμα του Δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης των με αρ./2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2003,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006 και/2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και των με αρ./2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006,/2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009, κατά το μέρος που εκδόθηκαν και εμπεριέχουν καταλογισμό βάσει των στοιχείων καταθέσεων Ελληνικών Τραπεζών προκύπτουν πλημμελώς αιτιολογημένες και πρέπει να ακυρωθούν, **διότι το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης τους (2017) είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου διενέργειας συμπληρωματικής εγγραφής με βάση τα στοιχεία αυτά.**

Επειδή για τις διαφορές αυτές παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών.

Ως προς τις υπόλοιπες (πλην Τραπεζικών καταθέσεων) διαπιστωθείσες διαφορές που αφορούν μόνον την φορολογία εισοδήματος, από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2009 και προηγούμενες που ελέγχθηκαν για παραγραφή κατόπιν του παραπάνω ισχυρισμού (τεκμήρια, εισόδημα Α' πηγής κλπ) διαπιστώνονται τα εξής:

Οι διαφορές προέκυψαν χωρίς την επίκληση «συμπληρωματικών» στοιχείων τρίτων, αλλά αποκλειστικά από διενεργηθείσα έρευνα της Δ.Ο.Υ., δηλαδή από στοιχεία «τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή μπορούσε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965, σκέψη 12 Σ.τ.Ε. 2934/2017). Τέτοια στοιχεία είναι και τα στοιχεία των δηλώσεων της προσφεύγουσας και τρίτων προσώπων, καθώς και στοιχεία που περιέρχονται στην φορολογική αρχή που διενεργεί τον έλεγχο μετά από δική της έρευνα που διενεργείται μετά τον κανονικό χρόνο παραγραφής της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΣτΕ 2397/90). Τα στοιχεία αυτά δεν μπορούν να κριθούν ως συμπληρωματικά και να παρατείνουν ως τέτοια την πενταετή παραγραφή της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.

Όπως προσφάτως κρίθηκε στις Σκέψεις 14 και 12 της απόφασης Σ.τ.Ε. 2934/2017 «14. Επειδή, η διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του ΚΦΕ, παραπέμποντας στο άρθρο 68 παρ. 2 του ίδιου Κώδικα, προβλέπει δεκαετή προθεσμία παραγραφής, όχι μόνο όταν η φορολογική αρχή διαπιστώνει την ύπαρξη φορολογητέας ύλης από «συμπληρωματικά στοιχεία» που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο της κατ' αρχήν προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής (περιπτ. α της παραγράφου 2 του άρθρου 68), αλλά και όταν η υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος αποδεικνύεται ανακριβής (περιπτ. β της παραγράφου 2 του άρθρου 68). Οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρέκτασης στη δεκαετία του χρόνου παραγραφής είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης, όπως η παρούσα, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δήλωσης. Ενόψει τούτου και όσων έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 12, υπό το φως της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής της διάταξης της περιπτ. β της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του ΚΦΕ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. β του ΚΦΕ, περί δεκαετούς παραγραφής, εάν η ανακρίβεια της δήλωσης αποδεικνύεται, κατά την εκτίμηση της φορολογικής αρχής, βάσει

στοιχείων για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.» «12. Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του ΚΦΕ, που εφαρμόζονται στις επίδικες χρήσεις (ενόψει και της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 72 παρ. 11 εδαφ. α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας), το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος καθώς και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν διενέργειας ελέγχου, παραγράφεται, κατ' αρχήν, με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης (η εν λόγω προθεσμία καθορίζεται στο άρθρο 62 του ΚΦΕ), αλλά, κατά παρέκκλιση του κανόνα αυτού, η παραγραφή καθίσταται δεκαετής, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση στην οποία η διαπίστωση της ανακρίβειας της δήλωσης και η επιβολή του διαφυγόντος φόρου και της χρηματικής κύρωσης στηρίζονται σε στοιχεία («συμπληρωματικά») που περιήλθαν στην αρμόδια για τον καταλογισμό φορολογική αρχή μετά την ως άνω πενταετία. Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 13 παρ. 6 του ν. 3522/2006, που τροποποίησε το άρθρο 84 παρ. 4 του ΚΦΕ, τούτο ισχύει ακόμα κι αν δεν είχε εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου εντός πενταετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, ήτοι, κατ' ουσίαν, ανεξάρτητα από το εάν είχε διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος ή όχι, μέσα στην πενταετία αυτή. Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων σύμφωνα με την προεκτεθείσα συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με την στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (βλ. ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην σκέψη

10, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών...»

Ακόμα από την γνωμοδότηση με αρ. 102/2001 του ΝΣΚ η οποία έγινε δεκτή από τον Υπ. Οικ. προκύπτουν τα εξής: «...Ωσαύτως κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων "συμπληρωματικά" στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδημάτων ΣΤΕ 279/92, 14/94, 1425-26/2000, 2448/50/87, 2677/86. Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου, με βάση στοιχεία, τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμοδίου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣΤΕ 2703/97, 2473/96), όμως 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 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 Δ.Ο.Υ. οπότε θα αποτελούσε μη επιτρεπόμενη έκθεση επανελέγχου της φορολογικής δηλώσεως (ΣΤΕ 2397/90).»

Επιπλέον, με την με αρ. ΠΟΛ. 1191/ Αθήνα, 1 Δεκεμβρίου 2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. έγιναν μεταξύ άλλων τα εξής «...2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο [άρθρο 66§2 του ΚΦΕ](#) . Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσης διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής .

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του [άρθρου 62§2 του ΚΦΕ](#), πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσης δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του [άρθρου 68§2 του ΚΦΕ](#), διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία.»

Από τα παραπάνω κριθέντα προκύπτει ότι, εάν δεν συντρέχει περίπτωση «συμπληρωματικών στοιχείων», ακόμα και εάν η δήλωση αποδεικνύεται βάσει των στοιχείων αυτών (που ήταν στην διάθεση ή θα μπορούσαν να ήταν στην διάθεση της φορολογικής Αρχής) «αντικειμενικά» ή μετά από έλεγχο ανακριβής, δεν είναι επιτρεπτή η παράταση της παραγραφής στην δεκαετία. Ακόμα, δεν είναι επιτρεπτή η παράταση της παραγραφής στην δεκαετία εάν ο έλεγχος διενεργείται βάσει γνωστών ή στοιχείων που θα μπορούσαν να είναι γνωστά στην ελέγχουσα φορολογική αρχή και πάντως από στοιχεία που δεν προέκυψαν από έλεγχο τρίτης Αρχής, ακόμα και εάν αποδεικνύεται «αντικειμενική» ανακρίβεια της δήλωσης, καθώς και σε αυτή τη περίπτωση ο καταλογισμός είναι επιτρεπτός μόνον εντός της κανονικής πενταετούς προθεσμίας της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, βασίμως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης των με αρ./2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2003,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006 και/2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και των με αρ./2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006,

...../2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009, στο σύνολό τους.

2. **Ισχυρίστηκε Παραβίαση της αρχής της Αναλογικότητας – Δυσανάλογη και επαχθής επιβολή πρόσθετων φόρων ανακρίβειας/μη υποβολής και**
3. **Έλλειψη ειδικής, σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της από 22-6-2017 Εκθέσεως Ελέγχου , επί της οποίας ερείδονται οι προσβαλλόμενες με την παρούσα προσφυγή πράξεις- Παραβίαση ουσιώδους τύπου της Διαδικασίας**

Επί των ισχυρισμών αυτών αποφαινόμεστε τα εξής:

Όλα τα ζητήματα (αντι)συνταγματικότητας τα οποία εγείρει η προσφεύγουσα, πρέπει να απορριφθούν ελλείψει αρμοδιότητας της Διεύθυνσής μας να αποφανθεί. Αυτό διότι, σύμφωνα με το Σύνταγμα, ο (κατασταλτικός) έλεγχος της συνταγματικότητας των νόμων διενεργείται αποκλειστικά από τη δικαστική εξουσία, κυρίως και παρεπιπτόντως, σύμφωνα με το άρθρο 93 παρ. 4 του Σ/τος: «Τα δικαστήρια υποχρεούνται να μην εφαρμόζουν νόμο που το περιεχόμενό του είναι αντίθετο προς το Σύνταγμα» και σύμφωνα με το άρθρο 87 παρ. 2 του Σ/τος: «Οι δικαστές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους υπόκεινται μόνο στο Σύνταγμα και στους νόμους και σε καμία περίπτωση δεν υποχρεούνται να συμμορφώνονται με διατάξεις που έχουν τεθεί κατά κατάλυση του Συντάγματος». Αντίθετα, **δεν προβλέπεται δυνατότητα ελέγχου συνταγματικότητας των νόμων από τη Διοίκηση και από την Υπηρεσία μας** καθώς δεν υπάρχει στο Σύνταγμα ρητή τέτοια πρόβλεψη.

Περαιτέρω, ως προς την έλλειψη ειδικής, σαφούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας θα πρέπει να αναφερθούν τα κάτωθι:

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή σύμφωνα με την Γνωμ. ΝΣΚ 140/2013 Τμ. Β' «Σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου ή επανελέγχου, διενεργούμενου ύστερα από σχετική εντολή που δίδεται από τον Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής, συντάσσεται από τους υπαλλήλους - ελεγκτές και υπογράφεται από αυτούς έκθεση, στην οποία αναφέρονται με κάθε λεπτομέρεια τα πορίσματα της έρευνάς τους. Η εν λόγω έκθεση δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα, όπως το φύλλο ελέγχου, αλλά αποτελεί ενημέρωση και συνάμα πρόταση - εισήγηση προς τον Προϊστάμενο που έδωσε την εντολή, ο οποίος εάν και εφόσον αποδεχθεί τα πορίσματα του ελέγχου προβαίνει στην θεώρησή της και εκδίδει τα οικεία φύλλα ελέγχου, επιβάλλοντας τον φόρο που προκύπτει με βάση τα πορίσματα αυτά. Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου αποτελεί

την αιτιολογία της εκτελεστής διοικητικής πράξης, που είναι το οικείο φύλλο ελέγχου και συγκοινοποιείται στον φορολογούμενο, μαζί με το φύλλο ελέγχου, για να ασκήσει κατά αυτού τα νόμιμα δικαιώματά του, χωρίς όμως η μη συγκοινοποίηση της έκθεσης ελέγχου να συνεπάγεται ακυρότητα του φύλλου ελέγχου, αλλά μόνο την μη έναρξη της προθεσμίας άσκησης προσφυγής.».

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 Ν. 4174/2013: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, κατοχυρώνει νομοθετικά, από το 1999, την υποχρέωση αιτιολογίας όλων των ατομικών διοικητικών πράξεων (ευμενών και δυσμενών) ορίζοντας στην παρ. 1 αυτού ότι «*Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.*». Βάσει των ανωτέρω, αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, τη διαπίστωση της συνδρομής και την εκτίμηση των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Η αιτιολογία απαιτείται να περιέχεται στο σώμα της πράξης μόνο όταν τούτο προβλέπεται ρητά στον νόμο. Στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000), όχι όμως να αναπληρώνεται εξ ολοκλήρου από αυτά (ΣτΕ 1776/1956, 107/1945). Οι διαπιστώσεις αυτές, όταν αποτελούν διαπιστώσεις αρμοδίου Δημοσίου Οργάνου οι οποίες αποτυπώνονται σε Δημόσιο Έγγραφο και κατά τους νόμιμους τύπους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 171 του Κ.Δ.Δ. αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου. Με τις ίδιες διατάξεις στην παρ. 4 ορίζεται ότι «οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, η οποία κοινοποιήθηκε μαζί με τις προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και αποτελεί την αιτιολογία τους, αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νομικό έρεισμα για την έκδοσή τους (βλ. «6. ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ»), ενώ στην Έκθεση ελέγχου εκτίθενται λεπτομερειακά τα πραγματικά περιστατικά (βλ. «5. ΙΣΤΟΡΙΚΟ», «7. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ») και γίνεται η σωστή υπαγωγή τους στο σωστό κανόνα δικαίου (βλ. 8. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ- ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ, «9. ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡ.

15-19 ΤΟΥ Ν. 2238/1994»). Ακόμα, η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς νόμιμα σύμφωνα με τα ανωτέρω μπορεί να στηρίζεται σε διαπιστώσεις άλλου διοικητικού οργάνου και εν προκειμένω του Σ.Δ.Ο.Ε. όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 13-2-2015 έκθεση ελέγχου η οποία συντάχθηκε νομίμως.

Επιπλέον λεκτέο είναι ότι δεν προβάλλεται καμία μη επαρκώς αιτιολογημένη διαπίστωση επί της οποίας εξήχθη το πόρισμα του ελέγχου και διενεργήθηκε ο καταλογισμός προκειμένου η Υπηρεσία μας να αποφανθεί επ' αυτού. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός είναι και αόριστος και πρέπει να απορριφθεί ως τέτοιος.

Για τους λόγους αυτούς,

Αποφασίζουμε

Να γίνουν μερικώς δεκτές οι από **31-07-2017** και με αρ. πρωτ. & ενδικοφανείς προσφυγές της του **ΑΦΜ** και α) **να ακυρωθούν** οι με αρ.:/2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2003,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006,/2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και οι με αρ./2017 χρήσης 2002,/2017 χρήσης 2004,/2017 χρήσης 2005,/2017 χρήσης 2006,/2017 χρήσης 2007,/2017 χρήσης 2008 και/2017 χρήσης 2009 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης τους, β) **να επικυρωθούν** οι με αρ. :/2017 χρήσης 2010,/2017 χρήσης 2011 και/2017 χρήσης 2012 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και οι με αρ./2017 χρήσης 2010,/2017 χρήσης 2011 και/2017 χρήσης 2012 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για τους λόγους που αναλύονται στην παρούσα.

Οριστική φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα Απόφαση

Αριθμός πράξης αναφοράς	Ημερομηνία πράξης αναφοράς	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογικής βάσης με την παρούσα	Ποσό διαφοράς φόρου με την παρούσα	Ποσό πρόσθετου φόρου με την παρούσα	Εισφορά Αλληλεγγύης με την παρούσα	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	Παρατηρήσεις
215	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2002 έως 31/12/2002						Ακύρωση λόγω παραγραφής
228	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
			01/01/2003 έως 31/12/2003						Ακύρωση λόγω παραγραφής
233	22/06/2017	Φ.Π.Α.							

217	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2004 έως 31/12/2004						Ακύρωση λόγω παραγραφής
229	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
221	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2005 έως 31/12/2005						Ακύρωση λόγω παραγραφής
224	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
213	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2006 έως 31/12/2006						Ακύρωση λόγω παραγραφής
227	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
222	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2007 έως 31/12/2007						Ακύρωση λόγω παραγραφής
230	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
216	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2008 έως 31/12/2008						Ακύρωση λόγω παραγραφής
226	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
219	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2009 έως 31/12/2009						Ακύρωση λόγω παραγραφής
232	22/06/2017	Φ.Π.Α.							
231	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2010 έως 31/12/2010	76429,82	23156,2	27787,44	2468,07	53411,71	επικύρωση - ως έλεγχος
218	22/06/2017	Φ.Π.Α.		108266,05	24901,19	29881,42		54782,61	
				108266,05					
214	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2011 έως 31/12/2011	65254,73	23712,15	28454,58	2259,41	54426,14	επικύρωση - ως έλεγχος
225	22/06/2017	Φ.Π.Α.		101406,56	23233,5	27988,2		51221,7	
220	22/06/2017	Εισόδημα Φ.Π.	01/01/2012 έως 31/12/2012	103306,38	39475,03	37896,02	4651,56	82022,61	επικύρωση - ως έλεγχος
223	22/06/2017	Φ.Π.Α.		154708,33	35582,91	42699,49		78282,4	
			ΣΥΝΟΛΟ		170060,98	194707,15	9379,04	374147,17	

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

**Ακριβές αντίγραφο, η Υπάλληλος του
Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης**

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.