



V

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 27-12-2017

Αριθμός Απόφασης: 6581

## 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.

4. Την από 27-07-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του «..... του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ..... αρ. ...., κατά:

1) Της υπ' αριθ. .... /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2001).

2) Της υπ' αριθ. .... /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2002).

3) Της υπ' αριθ. .... /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2003).

4) Της υπ' αριθ. .... /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2004).

- 5) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2005).
- 6) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006).
- 7) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007).
- 8) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008).
- 9) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009).
- 10) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2010).
- 11) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011).
- 12) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εφάπαξ Εισφοράς Ν.3758/2009, οικονομικού έτους 2008,
- 13) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2011,
- 14) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2001,
- 15) Της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, χρήσης 2002, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-07-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ««..... του ....., με 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:

- 1) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.797.533 δρχ πλέον 4.557.040 δρχ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 8.354.573 δρχ ή 24.518,19€ για το οικον. έτος 2002 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2001),
- 2) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 17.041,42€ πλέον 20.449,70€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 37.491,12€ για το οικον. έτος 2003 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2002),
- 3) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 77.444,63€ πλέον 92.933,56€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 170.378,19€ για το οικον. έτος 2004 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2003),

- 4) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 65.350,02€ πλέον 78.420,02€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 143.770,04€ για το οικον. έτος 2005 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2004),
- 5) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 32.742,96€ πλέον 39.291,55€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 72.034,51€ για το οικον. έτος 2006 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2005),
- 6) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 87.020,34€ πλέον 104.424,41€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 191.444,75€ για το οικον. έτος 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),
- 7) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 74.829,35€ πλέον 89.795,22€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 164.624,57€ για το οικον. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),
- 8) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 24.501,72€ πλέον 29.402,06€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 53.903,78€ για το οικον. έτος 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008),
- 9) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 4.385,38€ πλέον 5.262,46€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 9.647,84€ για το οικον. έτος 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009),
- 10) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 17.924,20€ πλέον 21.509,04€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 39.433,24€ για το οικον. έτος 2011 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2010),
- 11) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 2.715,48€ πλέον 4.106,13€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 764,29€, ήτοι συνολικού ποσού 7.585,90€ για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),
- 12) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εφάπαξ Εισφοράς Ν.3758/2009, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά ποσού 5.000,00€, πλέον πρόσθετη εισφορά 6.000,00€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 11.000,00€, για το οικ. έτος 2008.
- 13) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά ποσού 1.682,20€, πλέον πρόσθετη εισφορά 2.018,64€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 3.700,83€, για το οικ. έτος 2011.
- 14) Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα χαρτόσημο ποσού 1.335,29€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 267,06€, πλέον προσαύξησης 2.123,86€ λόγω μη δήλωσης, ήτοι συνολικού ποσού 3.525,17€, για το οικ. έτος 2002 (χρήση 2001).

**15)** Με την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα χαρτόσημο ποσού 3.500,00€, ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 700,00€, πλέον προσαύξησης 5.040,00€ λόγω μη δήλωσης, ήτοι συνολικού ποσού 9.240,00€, για το οικ. έτος 2003 (χρήση 2002).

Με αιτία την αποστολή στο εξωτερικό, κατά τα έτος 2010 εμβασμάτων συνολικού ποσού **1.000.000 USD ή 725.522,26 €** τα οποία έχουν ως κατωτέρω:

| Όνομα εντολέα | Τράπεζα | Αρ. λογ. εσωτερικού | Ημ/νία     | ποσό σε USD  | Χώρα Προορισμού | Αρ. λογ. εξωτερικού | Αποδέκτης |
|---------------|---------|---------------------|------------|--------------|-----------------|---------------------|-----------|
| .....         | .....   | .....               | 04-02-2010 | 250.000,00   | .....           | .....               | .....     |
| .....         | .....   | .....               | 04-02-2010 | 250.000,00   | .....           | .....               | .....     |
| .....         | .....   | .....               | 05-02-2010 | 250.000,00   | .....           | .....               | .....     |
| .....         | .....   | .....               | 05-02-2010 | 250.000,00   | .....           | .....               | .....     |
| ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ |         |                     |            | 1.000.000,00 |                 |                     |           |

εκδόθηκε η με αριθμό ....../2014 εντολή για τη διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για τον ..... του ..... , με Α.Φ.Μ. ...., για τις χρήσεις από 01/01/2009 έως και 31/12/2011 (οικ. έτη 2010-2012).

Κατόπιν άσκησης ενδικοφανών προσφυγών, εκδόθηκαν από την Δ.Ε.Δ. οι υπ' αρ. .... & ....../29-10-2014 αποφάσεις, σύμφωνα με τις οποίες τα ποσά των εμβασμάτων έπρεπε να επιμεριστούν και στους λοιπούς συνδικαιούχους των κοινών τραπεζικών λογαριασμών από τους οποίους εξήλθαν τα εμβάσματα. Συνδικαιούχοι στους ως άνω λογαριασμούς είναι οι: α) ..... του ....., β) ..... του ....., γ) ..... του ..... και δ) ..... του .....

Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε για τον προσφεύγοντα, από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η υπ' αρ. ....../.../...../2015 εντολή μερικού ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρ. 15 έως 19 και 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, για τις χρήσεις 2009 έως και 2011.

Εν συνεχεία, και σε εκτέλεση της με αριθμό Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε......./2013 (έγγραφο ...../2015) παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π μαζί με έναν ψηφιακό δίσκο (CD) που περιείχε δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών των συνδικαιούχων στην ημεδαπή, η εντολή επεκτάθηκε στις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2000 έως και 31/12/2012, (οικ. έτη 2001 – 2013) προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία για τα έτη αυτά.

Από την επεξεργασία των δεδομένων του CD, που διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την ως άνω παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών. Το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων και τα ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα, ανά χρήση, απεικονίζεται στον κατωτέρω πίνακα:

**ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΣΤΟΥΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΑΥΤΩΝ, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ**

| ΧΡΗΣΕΙΣ | ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ<br>ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ | ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ<br>ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ |
|---------|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
|---------|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|

|               | ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48<br>ΤΟΥ Ν. 2238/1994 | ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ<br>ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48<br>ΤΟΥ Ν. 2238/1994 |
|---------------|----------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2001          | 110.883,77 €                                             | 28.943,64 €                                                                                     |
| 2002          | 195.905,14 €                                             | 48.976,28 €                                                                                     |
| 2003          | 813.929,99 €                                             | 203.482,49 €                                                                                    |
| 2004          | 693.722,92 €                                             | 174.752,71 €                                                                                    |
| 2005          | 371.672,42 €                                             | 92.918,10 €                                                                                     |
| 2006          | 888.085,00 €                                             | 227.396,24 €                                                                                    |
| 2007          | 608.478,74 €                                             | 199.988,06 €                                                                                    |
| 2008          | 295.606,32€                                              | 75.151,58 €                                                                                     |
| 2009          | 122.672,58 €                                             | 30.668,14 €                                                                                     |
| 2010          | 191.402,58 €                                             | 47.850,64 €                                                                                     |
| 2011          | 50.000,00 €                                              | 12.500,00 €                                                                                     |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>4.342.359,46 €</b>                                    | <b>1.141.627,88 €</b>                                                                           |

Οι μη αιτιολογηθείσες βάσει ελέγχου πρωτογενείς καταθέσεις που αναλογούν στον προσφεύγοντα, κατόπιν επιμερισμού στους συνδικαιούχους των λογαριασμών, απεικονίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα, ανά έτος και τραπεζικό λογαριασμό:

| ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ - ΤΡΑΠΕΖΑ | ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ<br>ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ<br>ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 |                  |                   |                   |                  |                   |
|---------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|-------------------|-------------------|------------------|-------------------|
|                           | 2001                                                                                                                                             | 2002             | 2003              | 2004              | 2005             | 2006              |
| .....                     | 7.909,20                                                                                                                                         | 4.517,92         | 31.038,66         | 27.739,09         | 48.605,24        | 32.361,49         |
| .....                     | 4.891,17                                                                                                                                         |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     | 16.143,27                                                                                                                                        | 44.458,36        | 6.562,50          | 9.184,27          | 3.250,00         | 11.110,00         |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  | 127.504,01        | 102.126,73        | 19.237,86        | 114.355,58        |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  | 38.377,32         | 33.058,64         | 21.825,00        | 58.819,17         |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   | 2.643,98          |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  | 3.750,00          |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  | 7.000,00          |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| .....                     |                                                                                                                                                  |                  |                   |                   |                  |                   |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>             | <b>28.943,64</b>                                                                                                                                 | <b>48.976,28</b> | <b>203.482,49</b> | <b>174.752,71</b> | <b>92.918,10</b> | <b>227.396,24</b> |

  

|       | 2007      | 2008      | 2009      | 2010     | 2011      | 2012 |
|-------|-----------|-----------|-----------|----------|-----------|------|
| ..... | 40.493,37 | 28.204,28 |           |          |           |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... | 34.303,50 |           | 12.668,14 |          |           |      |
| ..... | 24.750,00 |           | 12.500,00 | 8.750,00 | 12.500,00 |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... |           |           |           |          |           |      |
| ..... | 14.750,00 | 2.500,00  |           |          |           |      |
| ..... | 56.423,60 |           |           |          |           |      |
| ..... | 6.112,75  |           |           |          |           |      |
| ..... | 21.457,29 | 17.750,00 |           |          |           |      |

|               |                   |                  |                  |                  |                  |             |
|---------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-------------|
| .....         |                   | 9.829,80         |                  |                  |                  |             |
| .....         |                   | 2.500,00         |                  | 39.100,64        |                  |             |
| .....         | 1.697,55          | 14.367,50        |                  |                  |                  |             |
| .....         |                   |                  | 5.500,00         |                  |                  |             |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>199.988,06</b> | <b>75.151,58</b> | <b>30.668,14</b> | <b>47.850,64</b> | <b>12.500,00</b> | <b>0,00</b> |

Ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου της εταιρείας « .....» της οποίας είναι ομόρρυθμο μέλος και οι οποίες υπεβλήθησαν στην Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, βάσει των διατάξεων **του άρθρου 57 του Ν.4446/2016**.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, άλλως τροποποιηθούν ή μεταρρυθμισθούν επί τα βελτίω, ισχυριζόμενος τα εξής:

**1)** Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2011 (χρήσεις 2000 έως 2010), 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 τελούσαν πάντοτε στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής, προκειμένου να τις ελέγξει, όταν και όποτε το επιθυμούσε, μέσα στη πενταετία.

**2)** Πλάνη περί τα πράγματα και εσφαλμένη εκτίμηση του ελέγχου όσον αφορά τις αποδείξεις σχετικά με:

α) πιστώσεις που δικαιολογούνται από τα ακαθάριστα έσοδα (τζίρο ) των εταιριών «..... ΟΕ» και «..... ΟΕ».

β) πιστώσεις /καταθέσεις που αφορούν σε επανακαταθέσεις ποσών αναληφθέντων σε προγενέστερο χρόνο από τους τραπεζικούς τους λογαριαμούς.

γ) πιστώσεις οι οποίες αποτελούν συμψηφιστικές εγγραφές-μεταφορές από τους ελεγχόμενους και γνωστούς στην φορολογική αρχή λογαριασμούς.

δ) πιστώσεις προερχόμενες από χρηματοοικονομικά προϊόντα.

**3)** Ειδικά για την με ημερομηνία 27-06-2011 πίστωση, ποσού 50.000,00€, στον υπ' αρ. .... λογαριασμό της ....., παρότι διαπιστώθηκε με βάση τα προσκομισθέντα στοιχεία, ότι αφορά σε μεταφορά από τον υπ' αρ. .... λογαριασμό όψεως της εταιρείας, ο έλεγχος αρνήθηκε να κάνει δεκτή την εν λόγω αιτιολογία.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων για τα οικ. οικ. έτη 2001 έως και 2011 (χρήσεις 2000 έως 2010), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94 και ότι ούτε οι διατάξεις της παρ. 4 του ίδιου άρθρου έχουν εφαρμογή στην περίπτωση του, καθώς οι τραπεζικές καταθέσεις δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία, γιατί τελούσαν πάντοτε στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής, προκειμένου να τις ελέγξει, όταν και όποτε το επιθυμούσε, 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 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**, στο άρθρο 18§ 3δ του ν. 3758/2009 ορίζεται :

«3. δ. Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε, καθώς και του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α΄), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους. Η εισφορά που προκύπτει μετά από έλεγχο που διενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να επιβάλλεται και με το οικείο φύλλο ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος.»

**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 παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.».

Συνεπώς, η βεβαίωση της έκτακτης εισφοράς και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βασίζονται στους τίτλους βεβαίωσης της φορολογίας εισοδήματος και ως προς τον χρόνο παραγραφής ακολουθούν τα οριζόμενα στην φορολογία εισοδήματος.

**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 ίδιου 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**, από τον έλεγχο των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών, **συνδικαιούχος** των οποίων είναι και ο προσφεύγων, προέκυψαν πιστώσεις – πρωτογενείς καταθέσεις, των οποίων η πηγή ή αιτία προέλευσης δεν αιτιολογήθηκε, προκειμένου να εξακριβωθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά αυτά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α έως Ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994.

Ως εκ τούτου τα ποσά αυτά (κατά το μέρος που του αναλογούν), λογίστηκαν ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθέρων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, και η Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2002 -2012.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 72§11 του ν.4174/2013 και 84§1 του ν.2238/1994, η έκδοση οριστικών πράξεων **δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας** από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης καθόσον οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής που αναφέρονται στις σκέψεις 8 και 9 της προαναφερόμενης υπ' αριθμ.1738/2017 απόφασης της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές.

**Επειδή**, επιπλέον, σύμφωνα με την προαναφερόμενη υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ, τα υπό έλεγχο στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία»,

ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενη, 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**, από τα δεδομένα του συστήματος taxis της ΑΑΔΕ δεν προέκυψε θέμα εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011.

**Επειδή**, βάσει των προαναφερθέντων, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί παραγραφής, γίνονται δεκτοί και συγκεκριμένα:

Για τις κρινόμενες **χρήσεις 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010** (οικ. έτη 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών πράξεων σε βάρος του προσφεύγοντα **παραγράφηκε την 31/12/2007, 31/12/2008, 31/12/2009, 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014, 31/12/2015 και 31/12/2016 αντίστοιχα.**

**Επειδή**, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής των ως άνω χρήσεων, **παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων ισχυρισμών για τις χρήσεις αυτές.**

**Επειδή**, όσον αφορά επίσης το θέμα της παραγραφής στη φορολογία χαρτοσήμου, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών Δικαστηρίων, ελλείπει σχετικής διάταξης στον Κώδικα Χαρτοσήμου, η αξίωση του Δημοσίου, για την επιβολή τελών χαρτοσήμου του Π.Δ. της 28 Ιουλίου 1931 και για την υπέρ Ο.Γ.Α, κοινωνική εισφορά του ν. 4169/1961, που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου, υπόκειται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά και με την **Απόφαση ΣτΕ 2579/1998, τμήμα Β'**, ότι: «.....**8. η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των ένδικων τελών χαρτοσήμου είναι εικοσαετής κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα** και απορρίφθηκε ο περί παραγραφής ισχυρισμός του αναιρεσείοντος.

Συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση των υπ' αρ. 2218 & 2219/16-06-2017 πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού που αφορούν στην επιβολή τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ, για τα έτη 2001 και 2002 αντίστοιχα, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ειδικά για την με ημερομηνία 27-06-2011 πίστωση ποσού 50.000,00€, στον υπ' αρ. .... κοινό λογαριασμό της ....., παρότι διαπιστώθηκε με βάση τα προσκομισθέντα στοιχεία, ότι αφορά σε μεταφορά από τον υπ' αρ. .... λογαριασμό όψεως της εταιρείας, ο έλεγχος αρνήθηκε να κάνει δεκτή την εν λόγω αιτιολογία.

**Επειδή** από την επισκόπηση των κινήσεων του υπ' αριθ. .... λογαριασμού όψεως της εταιρείας, ..... ΟΕ, της ....., και του υπ' αριθμ. .... κοινού λογαριασμού της ίδιας τράπεζας, με συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα, προκύπτει ότι πράγματι το ποσό των 50.000,00€ που από τον έλεγχο θεωρήθηκε ως πρωτογενής κατάθεση, στις 27-6-2011, αφορά σε μεταφορά από τον υπ' αριθμ. .... λογαριασμό όψεως της εταιρείας.

**Επειδή** σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 , στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν

το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επήκκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.»

**Επειδή**, για το ποσό αυτό προκύπτει η μεταφορά του από το λογαριασμό όψεως του νομικού προσώπου, δηλαδή είναι εμφανής η πηγή προέλευσής του (εισόδημα προερχόμενο από συναλλαγές του νομικού προσώπου), η μεταφορά του στο λογαριασμό του φυσικού προσώπου δεν συνιστά πρωτογενή κατάθεση από άγνωστη πηγή, αλλά δευτερογενή πράξη για την οποία δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας, αλλά άλλες διατάξεις (π.χ. περί χαρτοσήμου κλπ).

Επειδή είναι δυνατή και η διενέργεια ελέγχου του νομικού προσώπου από την αρμόδια φορολογική αρχή, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν το ποσό αυτό έχει συμπεριεληφθεί στη σχετική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και έχει φορολογηθεί, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Συνεπώς, επειδή αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης της εν λόγω πίστωσης, το ως άνω ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

#### ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

| ΟΙΚ. ΕΤΟΣ | ΧΡΗΣΗ | ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. | ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-----------|-------|------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2012      | 2011  | 50.000,00 €                                                                        | 50.000,00 € * 1/4= 12.500,00€                                                        | 0,00 €                                                                                         |

**Επειδή** δεν προβάλλονται ισχυρισμοί που να αφορούν τα καταλογισθέντα ποσά τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου.

#### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ....../27-07-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, κατά των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, ως ακολούθως:

**A.** την αποδοχή όσον αφορά τις υπ' αριθ.: ....., ....., ....., ....., ....., ....., ....., ....., & ...../2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, την υπ' αρ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς καθώς και την υπ' αρ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισφοράς Αλληλεγγύης, λόγω παραγραφής,

**B.** την αποδοχή όσον αφορά την υπ' αριθ. ....../2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, λόγω μη διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας και

**Γ.** την απόρριψη όσον αφορά τις υπ' αριθ. .... & ...../2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, ως εξής:

**A.** Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης επί των κατωθι πράξεων:

| Α/Α | ΑΡΙΘΜΟΣ & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΑΞΗΣ | ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΥ     | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. | ΧΡΗΣΗ           | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. |
|-----|-----------------------------|-----------------|-----------------------|-----------------|------------------------------------------|--------------------------------------------------|
| 1   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2001  | 24.518,19€                               | 0,00€                                            |
| 2   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1- 31/12/2002 | 37.491,12€                               | 0,00€                                            |
| 3   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2003  | 170.378,19€                              | 0,00€                                            |
| 4   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2004  | 143.770,04€                              | 0,00€                                            |
| 5   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2005  | 72.034,51€                               | 0,00€                                            |
| 6   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2006  | 191.444,75€                              | 0,00€                                            |
| 7   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2007  | 164.624,57€                              | 0,00€                                            |
| 8   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2008  | 53.903,78€                               | 0,00€                                            |
| 9   | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2009  | 9.647,84€                                | 0,00€                                            |
| 10  | ...../2017                  | ΕΙΣΟΔΗΜΑ        | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2010  | 39.433,24€                               | 0,00€                                            |
| 11  | ...../2017                  | ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2007  | 11.000,00€                               | 0,00€                                            |
| 12  | ...../2017                  | ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛ.  | ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ            | 1/1-31/12/2010  | 3.700,83€                                | 0,00€                                            |

**Β. 13) Επί της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος**

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

| ΟΙΚ. 2012                                        | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|--------------------------------------------------|---------------|----------------|
| ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94 | 12.500, €     | 0,00€          |

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :**

| ΟΙΚ. 2012                                         |                | ΔΗΛΩΣΗΣ       | ΕΛΕΓΧΟΥ         | ΑΠΟΦΑΣΗΣ      | ΔΙΑΦΟΡΑ     |
|---------------------------------------------------|----------------|---------------|-----------------|---------------|-------------|
| Φορολογητέο εισόδημα                              | Ατομικό        | 9.914,49      | 22.414,49       | 9.914,49      | 0,00        |
| Φόρος                                             | Πιστωτικό ποσό | 0,00          | 0,00            | 0,00          | 0,00        |
|                                                   | Χρεωστικό ποσό | 36,00         | 36,00           | 36,00         | 0,00        |
| Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων |                | 36,00         | 36,00           | 36,00         | 0,00        |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου              |                | 7,20          | 7,20            | 7,20          | 0,00        |
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής           |                |               |                 |               | 0,00        |
| Εισφορά Αλληλεγγύης                               |                | 778,57        | 1.542,86        | 778,57        | 0,00        |
| Τέλος Επιτηδεύματος                               |                | 0,00          | 0,00            | 0,00          | 0,00        |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>               |                | <b>857,77</b> | <b>8.443,67</b> | <b>857,77</b> | <b>0,00</b> |

**Γ. 14) Επί της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου**

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

| Έτος φορολογίας 2001                          | ΔΗΛΩΣΗΣ      | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         |
|-----------------------------------------------|--------------|------------------|------------------|
| Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου                | 0,00€        | 66.764,49€       | 66.764,49€       |
| Τέλη χαρτοσήμου                               |              | 1.335,29€        | 1.335,29€        |
| Εισφορά ΟΓΑ                                   |              | 267,06€          | 267,06€          |
| Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης |              | 1.922,82€        | 1.922,82€        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                 | <b>0,00€</b> | <b>3.525,17€</b> | <b>3.525,17€</b> |

**15) Επί της υπ' αριθ. ....../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου**

**Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:**

| Έτος φορολογίας 2002                          | ΔΗΛΩΣΗΣ      | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         |
|-----------------------------------------------|--------------|------------------|------------------|
| Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου                | 0,00€        | 175.000,00€      | 175.000,00€      |
| Τέλη χαρτοσήμου                               |              | 3.500,00€        | 3.500,00€        |
| Εισφορά ΟΓΑ                                   |              | 700,00€          | 700,00€          |
| Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης |              | 5.040,00€        | 5.040,00€        |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                                 | <b>0,00€</b> | <b>9.240,00€</b> | <b>9.240,00€</b> |

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

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.