



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 27-04-2018

Αριθμός Απόφασης: 2185

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 29-12-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:

α) «..... του(χα), με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ.,

β) «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ.,

γ) «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., ως κληρονόμων του, κατά:

1) Της υπ' αριθ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006).

2) Της υπ' αριθ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007).

3) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008).

4) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009).

5) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων αρ.18 Ν.3758/2009, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007).

6) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν.3833/2010, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009).

7) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2007, 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.

8. Επί της από 29-12-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) «..... του(χα), με ΑΦΜ», β) «..... του με ΑΦΜ» και γ) «..... του με ΑΦΜ», ως κληρονόμων του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 9.484,00€ πλέον 11.380,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 20.864,80€ για το οικον. έτος 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),

2) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.095.354,45€ πλέον 3.714.425,35€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 6.809.779,80€ για το οικον. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

3) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.333.587,01€ πλέον 4.000.304,41€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 7.333.891,42€ για το οικον. έτος 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008).

4) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 2.202.916,41€ πλέον 2.643.499,69€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 4.846.416,10€ για το οικον. έτος 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009).

5) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων αρ.18 Ν.3758/2009, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, έκτακτη εισφορά ποσού 20.000,00€, πλέον πρόσθετη εισφορά 24.000,00€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 44.000,00€, για το οικ. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

6) Με την υπ' αριθ. 3098/07-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν.3833/2010, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, έκτακτη εισφορά ποσού 55.136,53€, πλέον πρόσθετη εισφορά 66.163,84€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 121.300,37€, για το οικ. έτος 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009),

7) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, κληρονόμους του, χαρτόσημο ποσού 4.800,00€, πλέον πρόσθετη εισφορά 5.760,00€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 10.560,00€, για τη διαχ/κή περίοδο 1/1-31/12/2007.

Σε εκτέλεση των υπ' αριθ. **A.B.M.: Σ.Σ./2016** και **E.O.E. P.B./2016** Παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τη διενέργεια Προκαταρκτικής Εξέτασης, προς εξακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997 και ν. 3691/2008), εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθ./2016 εντολή διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, για τον Τσέτη Κλέωνα, ο οποίος απεβίωσε στις 14-03-2010, με ελεγχόμενα οικ. έτη από 2001 έως και 2013. Εν προκειμένω, ο έλεγχος για τον αποβιώσαντα περιορίστηκε ως την ημερομηνία θανάτου του.

Στις 31/03/2016 παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. από το γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, ένας (1) οπτικός ψηφιακός δίσκος (CD), ο οποίος περιείχε το σύνολο των ληφθέντων στοιχείων από τη Γ.Γ.Π.Σ., από τα Πιστωτικά Ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα και δεδομένα για φυσικά ή νομικά πρόσωπα που φέρονται κάτοχοι τραπεζικών λογαριασμών ή και λοιπών προϊόντων στην τράπεζα «UBS AG» Ελβετίας, συντασσόμενων σχετικών Πρωτοκόλλων Παράδοσης - Παραλαβής.

Από στοιχεία που περιήλθαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μέσω της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων προέκυψε ότι κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/12/2007 και 1/1 – 31/12/2008 απεστάλησαν χρηματικά ποσά (**εμβάσματα**) από την Ελβετική Τράπεζα UBS AG, σε ημεδαπά τραπεζικά ιδρύματα, όπως αυτά εμφανίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ

ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΧΡΕΩΣΗΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ
15/03/2007	1.349.990,00	.....	.....	.....
13/06/2007	550.050.00	.....	.....	.....
27/03/2008	2.399.990.00	.....	.....	.....
10/04/2008	8.799.990.00	.....	.....	.....
18/04/2008	999.990.00	.....	.....	.....
23/10/2008	1.199.990.00	.....	.....	.....

(Οι προσφεύγοντες, κληρονόμοι του αποβιώσαντα, δεν υπέβαλαν δηλώσεις οικιοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του Ν. 4446/2016).

Μετά την επεξεργασία των δεδομένων του CD, που διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την ως άνω παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματα των προσφευγόντων, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή 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.

Οι μη αιτιολογηθείσες βάσει ελέγχου πρωτογενείς καταθέσεις, για τις χρήσεις 2006 έως και 2009, απεικονίζονται αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3
ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ**

ΧΡΗΣΗ 2006						
Α/ Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ- ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	.....	09/11/2006	15.350,00
2	53	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	.....	29/12/2006	8.360,00
ΣΥΝΟΛΟ						23.710,00

ΧΡΗΣΗ 2007						
Α/ Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ- ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
3	68	.....	.....	.....	20/11/2007	9.000,00
4	69	.....	.....	.....	20/11/2007	5.503,00
5	75	.....	.....	.....	07/12/2007	2.447.000,00
6	76	.....	.....	.....	18/12/2007	3.100.000,00
7		.....	.....	.....	31/12/2007	2.178.502,30
ΣΥΝΟΛΟ						7.740.005,30

ΧΡΗΣΗ 2008						
Α/ Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ- ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
8	83	.....	.....	.....	24/06/2008	10.332,00
9	88	.....	.....	.....	30/07/2008	2.200.000,00

10	90	.....	.....	.....	15/09/2008	400.000,00
11	91	.....	.....	.....	15/10/2008	1.400.000,00
12	92	.....	.....	.....	23/10/2008	600.000,00
13		.....	.....	.....	31/12/2008	3.726.695,86
ΣΥΝΟΛΟ						8.337.027,86

ΧΡΗΣΗ 2009						
Α/ Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
14	95	.....	.....	.....	16/02/2009	650.000,00
15	96	.....	.....	.....	05/03/2009	1.000.000,00
16	97	.....	.....	.....	18/03/2009	10.332,00
17	98	.....	.....	.....	07/05/2009	12.321,49
18	99	.....	.....	.....	20/05/2009	1.800.000,00
19	101	.....	.....	.....	09/06/2009	1.000,00
20	102	.....	.....	.....	23/07/2009	1.000.000,00
21	103	.....	.....	.....	30/09/2009	1.000.000,00
22	105	.....	.....	.....	10/11/2009	40.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						5.513.653,49

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΥΛΗ
2006	23.710,00€
2007	7.740.005,30€
2008	8.337.027,86€
2009	5.513.653,49€
ΣΥΝΟΛΟ	21.614.396,65€

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται να ακυρωθούν και εξαφανιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενοι τα εξής:

- Νομικά πλημμελείς οι προσβαλλόμενες πράξεις καθόσον το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο έχει υποπέσει σε παραγραφή (ΣτΕΟλ. 1738/2017).

- Τα οι κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του Ν. 2238/1994 (ΣτΕΟλ. 2934/2017).

- Όσον αφορά τα στοιχεία τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής, επειδή ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας των ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών και σύμφωνα με την εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1194/05-12-2017, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία που να δικαιολογούν την παράταση της πενταετούς παραγραφής σε δεκαετή.

- Παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης σε συνδιασμό με της οδηγίες της ΠΟΛ 1194/05-12-2017, της Α.Α.Δ.Ε. καθόσον δεν λήφθηκε υπόψη η αντικειμενική αδυναμία προσκόμισης στοιχείων λόγω βάθος χρόνου.

- Τραπεζικές πιστώσεις οι οποίες αφορούν σε διαδοχικές αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου των εταιρειών του δεν υπόκεινται σε έλεγχο «πόθεν έσχες», καθόσον απαλλάσσονταν του τεκμηρίου βάσει των διατάξεων του άρθ. 17 του Ν. 2238/1994.

- Παραβίαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης. – Εφαρμογή των διατάξεων του άρθ.58 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Εν συνεχεία, στις 13/03/2018, οι προσφεύγοντες κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ εισερχομένου εγγράφου και το οποίο αναφέρεται: α) στο θέμα της παραγραφής των χρήσεων 2006 έως και 2009, σύμφωνα με τα όσα έγιναν δεκτά με τις υπ' αριθ. 2934 & 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, β) στην μη εφαρμογή από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των υπ' αρ. 1194/2017 & 1175/2017 εγκυκλίων της Α.Α.Δ.Ε., οι οποίες κατ' άρθ. 9 του Ν. 4174/2013 είναι δεσμευτικές για την Διοίκηση και γ) στην εσφαλμένη επιβολή τέλους χαρτοσήμου.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζονται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών, που αφορούν στις χρήσεις 2006 έως και 2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94 και τις υπ' αριθ. 1738/2017, 2934/2017 & 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας.

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 5 § 4 του ν. 3833/2010 ορίζεται :

«4. Για τον υπολογισμό, τη βεβαίωση, τον υπόχρεο καταβολής της εισφοράς, το χρόνο καταβολής της, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την έκτακτη εισφορά του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 (ΦΕΚ 68 Α΄).»

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 πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέχεται 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 λογαριασμών του αποβιώσαντα που τηρούσε σε Πιστωτικά Ιδρύματα της ημεδαπής, 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 και λογίστηκαν ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθέρων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

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 της ημεδαπής 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.

Κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων στις χρήσεις 2006 έως και 2009 έχει υποπέσει σε παραγραφή, όσον αφορά στις κάτωθι εγγραφές, ανά χρήση:

ΧΡΗΣΗ 2006						
Α/Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ-ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	.....	09/11/2006	15.350,00

2	53	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	.....	29/12/2006	8.360,00
ΣΥΝΟΛΟ						23.710,00

ΧΡΗΣΗ 2007						
A/A	A/A ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ-ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
3	68	.....	.....	.....	20/11/2007	9.000,00
4	69	.....	.....	.....	20/11/2007	5.503,00
5	75	.....	.....	.....	07/12/2007	2.447.000,00
6	76	.....	.....	.....	18/12/2007	3.100.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						5.561.503,00

ΧΡΗΣΗ 2008						
A/A	A/A ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ-ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
8	83	.....	.....	.....	24/06/2008	10.332,00
9	88	.....	.....	.....	30/07/2008	2.200.000,00
10	90	.....	.....	.....	15/09/2008	400.000,00
11	91	.....	.....	.....	15/10/2008	1.400.000,00
12	92	.....	.....	.....	23/10/2008	600.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						4.610.332,00

ΧΡΗΣΗ 2009						
A/A	A/A ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
14	95	.....	.....	.....	16/02/2009	650.000,00
15	96	.....	.....	.....	05/03/2009	1.000.000,00
16	97	.....	.....	.....	18/03/2009	10.332,00
17	98	.....	.....	.....	07/05/2009	12.321,49
18	99	.....	.....	.....	20/05/2009	1.800.000,00
19	101	.....	.....	.....	09/06/2009	1.000,00
20	102	.....	.....	.....	23/07/2009	1.000.000,00
21	103	.....	.....	.....	30/09/2009	1.000.000,00
22	105	.....	.....	.....	10/11/2009	40.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						5.513.653,49

Επειδή, από τα δεδομένα του συστήματος taxis της ΑΑΔΕ δεν προέκυψε θέμα εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2007, 2008, 2009 και 2010.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί παραγραφής, γίνονται δεκτοί και συγκεκριμένα, για τις κρινόμενες **χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009** (οικ. έτη 2007, 2008, 2009 και 2010), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών

πράξεων παραγράφηκε την 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014 και 31/12/2015, αντίστοιχα, όσον αφορά τις ανωτέρω πρωτογενείς πιστώσεις.

Επειδή, έγινε δεκτός ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής των χρήσεων 2006 έως και 2009, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων ισχυρισμών της ενδικοφανούς προσφυγής, για τις χρήσεις αυτές, όσον αφορά τις τραπεζικές κινήσεις που προέρχονται από λογαριασμούς της ημεδαπής.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι όσον αφορά τα στοιχεία τραπεζικών λογαριασμών αλλοδαπής, επειδή ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας των ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών και σύμφωνα με την εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1194/05-12-2017, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία που να δικαιολογούν την παράταση της πενταετούς παραγραφής σε δεκαετή.

Όσον αφορά στις κάτωθι εγγραφές, οι οποίες θεωρήθηκαν από το έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994:

ΧΡΗΣΗ 2007						
Α/Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ-ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
7	-				31/12/2007	2.178.502,30

ΧΡΗΣΗ 2008						
Α/Α	Α/Α ΣΗΜ/ΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ-ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
13	-				31/12/2008	3.726.695,86

αναφέρουμε τα εξής:

α) Κατά τις χρήσεις 2007 και 2008 απεστάλησαν χρηματικά ποσά (**εμβάσματα**) από την Ελβετική Τράπεζα UBS AG, σε ημεδαπά τραπεζικά ιδρύματα, όπως αυτά εμφανίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ

ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΧΡΕΩΣΗΣ - UBS AG	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΙΣΤΩΣΗΣ - EUROBANK	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ
15/03/2007			1.349.990,00
13/06/2007			550.050,00
Συνολικό ποσό χρήσης 2007			1.899.990,00
27/03/2008			2.399.990,00
10/04/2008			8.799.990,00
18/04/2008			999.990,00
23/10/2008			1.199.990,00
Συνολικό ποσό χρήσης 2008			13.399.960,00

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017 της Φορολογικής Διοίκησης, διευκρινίζεται ότι: «Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, 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).»

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος, ακολουθώντας τις οδηγίες που παρασχέθηκαν με την ως άνω ΠΟΛ., δεν θεώρησε προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρ. 48 του Ν. 2238/1994, τα ως άνω ποσά των εισερχομένων σε τράπεζα της ημεδαπής εμβασμάτων της UBS AG Ελβετίας.

β) Εκτός των εμβασμάτων από την αλλοδαπή που κατατέθηκαν σε ημεδαπό λογαριασμό της τράπεζας, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, η ύπαρξη χρηματικών ποσών άγνωστης πηγής ή αιτίας προέλευσης, τα οποία κατατέθηκαν στον λογαριασμό της τράπεζας U.B.S. Ελβετίας, κατά τα έτη 2007 και 2008 και τα οποία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια του άρθρου 68 § 2 του Ν.2238/1994, καθόσον, 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.

Ειδικότερα, οι προσφεύγοντες, με το με αρ. πρωτ./2017 υπόμνημά τους προσκόμισαν νέα στοιχεία, ήτοι υπόλοιπα 31/12 για τα έτη 2003 έως και 2009 του υπ' αρ. λογαριασμού της τράπεζας U.B.S. Ελβετίας, από τα οποία όσον αφορά τις χρήσεις 2007 και 2008, προκύπτουν τα εξής:

α) το υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού στις 31/12/2006 ήταν 11.281.354,68€. Εάν από το υπόλοιπο αυτό αφαιρεθεί το συνολικό ποσό των εμβασμάτων ύψους 1.899.990,00€ που εξήλθαν από τον λογαριασμό της U.B.S. Ελβετίας, το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 31/12/2007 θα έπρεπε να ήταν $(11.281.354,68€ - 1.899.990,00€) = 9.381.364,68€$.

Το υπόλοιπο όμως που εμφανίζεται στις 31/12/2007 είναι ποσού ύψους 11.559.866,98€, δηλαδή διαπιστώνεται ότι το κατά το έτος 2007 ο λογαριασμός πιστώθηκε με το συνολικό ποσό των **2.178.502,30 €** $(11.559.866,98 - 9.381.364,68)$.

β) Το υπόλοιπο λογαριασμού της 31/12/2008 ήταν 1.886.602,84€.

Εάν όμως από το υπόλοιπο στις 31/12/2007 ποσού ύψους 11.559.866,98€, αφαιρεθεί το συνολικό ποσό των εμβασμάτων ύψους 13.399.960,00€ που εξήλθαν από τον λογαριασμό της U.B.S. Ελβετίας, το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 31/12/2008 θα έπρεπε να ήταν $(11.559.866,98€ - 13.399.960,00€) = (\text{μείον}) -1.840.093,02€$.

Το υπόλοιπο όμως που εμφανίζεται στις 31/12/2008 είναι (+) 1.886.602,84€, δηλαδή διαπιστώνεται ότι το κατά το έτος 2008 ο λογαριασμός πιστώθηκε με το συνολικό ποσό των **3.726.695,86 €** $(1.840.093,02 + 1.886.602,84)$.

Επειδή οι ως άνω διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο αφορούν σε λογαριασμό της αλλοδαπής, αποτελούν νέα στοιχεία, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται μεταξύ των εκείνων που όφειλε η φορολογική αρχή να ερευνήσει και να αξιολογήσει κατά τον αρχικό έλεγχο καθώς δεν ήταν δυνατόν να προβλέψει τη ύπαρξή τους, (απόφαση Σ.τ.Ε. 2934/2017).

Συνεπώς αποτελούν νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), τα οποία αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή και βάσει των οποίων 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 (παρ. 4 άρθ. 84 του Ν. 2238/1994), ήτοι την 31-12-2018.

Η πληροφόρηση της Φορολογικής Διοίκησης για την ύπαρξη των συμπληρωματικών αυτών στοιχείων που αφορούν αποκλειστικά τον αλλοδαπό τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας U.B.S. A.G. Ελβετίας δεν προήλθε μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και τα στοιχεία αυτά δεν έχουν άμεση συσχέτιση με τις πιστώσεις του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού.

Επειδή όσον αφορά τις ανωτέρω διαπιστώσεις οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν κανένα από τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διεκρίνισης και επαρκούς

δικαιολόγησης της περιουσιακής κατάστασης του αποβιώσαντα, ως κληρονόμοι του και δεν προέβαλαν επ' αυτών κανένα ισχυρισμό, ούτε κατά την διάρκεια του ελέγχου ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή σύμφωνα και με την απόφαση ΣτΕ Ολ. 884/2016: «.....(Α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του [άρ. 14 παρ. 1](#) του ν. [4174/2013](#), δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος....».

Επειδή, για τις καταθέσεις αυτές σε τραπεζικούς λογαριασμούς της αλλοδαπής, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, ή απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, ορθώς θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρ. 48 του ν. [2238/1994](#) και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών των χρήσεων κατά τις οποίες επήλθε η προσαύξηση.

Κατόπιν των ως άνω αναφερομένων, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και θεωρούνται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών (παρ. 3 του άρθρ. 48 του ν. [2238/1994](#)) οι καταθέσεις αγνώστου πηγής ή αιτίας προέλευσης όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ. 48 § 3 Ν.2238/94, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
2008	01/01-31/12/2007	2.178.502,30 €
2009	01/01-31/12/2008	3.726.695,86 €

Επειδή οι προσφεύγοντες με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018, υπόμνημα που κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας, ισχυρίζονται ότι είναι εσφαλμένη η επιβολή τέλους χαρτοσήμου.

Επειδή από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων και των στοιχείων που προσκομίσθηκαν από τους προσφεύγοντες κατά την διάρκεια του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι ο αποβιώσας είχε καταθέσει στις 28/02/2007, χρηματικό ποσό στην εταιρία του «.....», το οποίο του επιστράφηκε, όπως προκύπτει από την κάτωθι κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού:

Α/Α ΑΙΤΗΜ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ
-----------	-----------------------	---------	-------------------	------------------	---------------	------------------------

ΑΤΟΣ						ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ
66	.....	.....	.....	06/09/2007	400.000,00	400.000,00€

Επειδή με τη διάταξη της παραγράφου 5, περ. γ', εδάφιο τέταρτο, του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου ορίζεται: «πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσην εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου αποδεικνύεται, ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

Για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) η σχέση που υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, να αποδεικνύεται από σχετική εγγραφή στα βιβλία.

β) Τα βιβλία να είναι επιτηδευματιών, δηλαδή βιβλία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ.

γ) τα πρόσωπα φυσικά ή νομικά που τηρούν τα ως άνω βιβλία να χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες, κατά τις διατάξεις του εν λόγω Κώδικα.

Επειδή από την προσκομισθείσα στον έλεγχο καρτέλα του υπ' αρ. 53.14.000 (Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους -) λογαριασμού της εταιρείας προκύπτει η ταμειακή διευκόλυνση ποσού 400.000,00 € στις 28/02/2007 στην ως άνω εταιρία, η οποία επιστράφηκε στον με την Νο επιταγή, στις 6/9/2007, με δικαιούχο τον ίδιο.

Επειδή για την ως άνω ταμειακή διευκόλυνση δεν είχαν καταβληθεί τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή πληρούνται αθροιστικά οι ανωτέρω αναφερόμενες προϋποθέσεις, ορθώς επιβλήθηκαν από τον έλεγχο τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

Ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, **λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις

των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./29-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, ως εξής: **Α.** Την αποδοχή όσον αφορά τις υπ' αριθ./2017,/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την υπ' αριθ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3833/2010, λόγω παραγραφής,

Β. Την μερική αποδοχή και τροποποίηση όσον αφορά τις υπ' αριθ./2017,/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρ. 18 Ν. 3758/2009 και

Γ. Την απόρριψη όσον αφορά την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, ως κατωτέρω:

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

A/A	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	1/1-31/12/2006	20.864,80€	0,00€
2	/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	1/1-31/12/2009	4.846.416,10€	0,00€

3	/2018	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ν. 3833/2010	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	1/1-31/12/2009	121.300,37€	0,00€
---	------------	------------------------------------	------------	----------------	-------------	-------

4) 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. ΕΤΟΣ 2008	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	7.740.005,30€	2.178.502,30 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	26.157,62€	26.157,62€	26.157,62€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94		7.740.005,30€	2.178.502,30 €
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	26.157,62€	7.766.162,92€	2.204.659,92€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	-1.374,79€	3.093.979,66€	869.378,46€	870.753,25€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		3.714.425,35€	(1.044.903,91)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			435.376,63€	435.376,63€
Τόκος άρθ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 52 μ. =37,96%			330.537,93€	330.537,93€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-1.374,79€	6.808.405,01€	1.635.293,02€	1.636.667,81€

Πρόσθετος φόρος άρθ. 1 ν. 2523/97 = 1.044.903,91€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρθ. 49 ν. 4509/2017 = (435.376,63+ 330.537,93) 765.914,56€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

5) 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. ΕΤΟΣ 2009	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	8.337.027,86€	3.726.695,86 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	29.237,38€	29.237,38€	29.237,38€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94		8.337.027,86€	3.726.695,86€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	29.237,38€	8.366.265,24€	3.755.933,24€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	-1.840,58€	3.331.746,43€	1.487.613,63€	1.489.454,21€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		4.000.304,41€	(1.787.345,05)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			744.727,11€	744.727,11€
Τόκος άρθ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 52 μ. =37,96%			565.396,82€	565.396,82€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	-1.840,58€	7.332.050,84€	2.797.737,55€	2.799.578,13€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 1.787.345,05€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (744.727,11 + 565.396,82) 1.310.123,92€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

6) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς αρ. 18 Ν. 3758/2009

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Οικ. έτος 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Καθαρά εισοδήματα επιβολής εισφοράς	183.213,14	94.070,29	183.213,14	94.070,29	183.213,14	94.070,29		0,00
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94			7.740.005,30	-	2.178.502,30			
Συνολικά καθαρά εισοδήματα επιβολής εισφοράς	183.213,14	94.070,29	7.556.792,16	94.070,29	2.361.715,44	94.070,29		0,00
Έκτακτη Εισφορά	5.000,00€	2.000,00€	25.000,00€	2.000,00€	25.000,00€	2.000,00€	20.000,00	0,00
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			24.000,00€					
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%					10.000,00		10.000,00	
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 52 μ. =37,96%					7.592,00		7.592,00	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.000,00€	2.000,00€	49.000,00€	2.000,00€	42.592,00€	1.000,00€	37.592,00€	0,00

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 24.000,00€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (10.000,00 + 7.592,00) 17.592,00€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

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

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Έτος φορολογίας 2007	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου	0,00€	400.000,00€	400.000,00€
Τέλη χαρτοσήμου		4.000,00€	4.000,00€
Εισφορά ΟΓΑ		800,00€	800,00€
Μερικό Σύνολο		4.800,00€	4.800,00€
Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης		5.760,00€	
Πρόστιμο παρ. 1 ^γ άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			2.400,00€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 52 μ. =37,96%			1.822,08€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	0,00€	10.560,00€	9.022,08€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 5.760,00€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (2.400,00 + 1.822,08) 4.222,08€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜ. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.