



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2333

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Την από 10/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2004, β) της υπ' αριθμ. /27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2007, γ) της υπ' αριθμ. /27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2008, δ) της υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2009, ε) της υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2010, στ) της υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2011 και ζ) της υπ' αριθμ./31/27-10-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2004, β) την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2007, γ) την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2008, δ) την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2009, ε) την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2010, στ) την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2011 και ζ) την υπ' αριθμ./31/27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από 27/10/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών .

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

Επί της από 10/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2004, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 9.484,43 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 11.381,32 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **20.865,75 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

β) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2007, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.103,02 ευρώ πλέον

πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 1.323,62 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **2.426,64 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

γ) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2008, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.902,66 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 3.483,19 ευρώ πλέον έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 ποσού 1.000,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **7.385,85 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

δ) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2009, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 92,50 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 111,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **203,50 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

ε) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2010, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 5.120,97 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 6.145,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **11.266,13 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

στ) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οικονομικού έτους 2011, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 5.859,33 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 7.031,20 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 856,68 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **13.747,21 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

ζ) Με την υπ' αριθμ./27-10-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.495,30 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 5.394,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **9.889,67 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 27/10/2017 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει των υπ' αριθμ./19-6-2015,/25-6-2015 και/28-12-2016 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., κατόπιν του με αριθμ. πρωτ./3-2-2015 σχετικού πληροφοριακού δελτίου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής με συνημμένη την από 30/12/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του με αριθμ. πρωτ./3-2-2015 πληροφοριακού δελτίου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) της ίδιας Υπηρεσίας. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της ως άνω από 30-12-

2014 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) των εφοριακών υπαλλήλων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος της Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής (ΣΔΟΕ), διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα από το Σ.Δ.Ο.Ε. για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.). Προς επιταγή του διενεργηθέντος ελέγχου ζητήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου της προσφεύγουσας, κατόπιν της οποίας συγκεντρώθηκαν οι συναλλαγές που πραγματοποίησε σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της χώρας για τις χρήσεις από το 2000 έως το 2010. Από την επεξεργασία τους προέκυψαν οι πρωτογενείς καταθέσεις της ελεγχόμενης, οι οποίες αποτελούν εισόδημα από την άσκηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας της (δικηγόρος) για το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Επίσης ζητήθηκαν από το Δικηγορικό Σύλλογο Αθηνών τα γραμμάτια προείσπραξης που αφορούν τις επαγγελματικές συναλλαγές που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη. Σε σύγκριση με τα δεδομένα των βιβλίων που τήρησε και των στοιχείων που εξέδωσε, καθώς και των δεδομένων των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και άλλων στοιχείων που προσκομίστηκαν στον εν λόγω έλεγχο, προέκυψαν οι συναλλαγές για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν είχε εκδώσει Α.Π.Υ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο κατά τη διάρκεια των διαχειριστικών περιόδων 1/1/2000 – 31/12/2010. Με την ολοκλήρωση του ελέγχου που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. καταλογίσθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών παραβάσεις του Π.Δ. 186/1992, κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων βάσει της υπ' αριθμ. Π.Δ. καταγγελίας. Στη συνέχεια για τις διαπιστωθείσες, από τον έλεγχο, διαφορές εισοδήματος, δεδομένου ότι αυτές αποτελούν ποσά αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών οι με αριθμ./2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2003, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 αντίστοιχα καθώς η με αριθμ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α για την χρήση 2010.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, άλλως να μεταρρυθμιστούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μη νόμιμη η έκδοση σε βάρος της καταλογιστικών πράξεων φόρων εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 2003 και 2006-2010, καθώς το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου προς καταλογισμό έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- Εσφαλμένος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος για τη χρήση 2003 (οικονομικό έτος 2004), διότι το άρθρο 30 παρ. 2 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση αυτή, δεν προέβλεπε την προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων.
- Πλάνη ως προς τα πραγματικά περιστατικά και εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 721 και 722 του ΑΚ, όσον αφορά στην καταβολή μέσω τραπεζικής κατάθεσης δικαστικών δαπανών που διενεργούσε στο όνομα και για λογαριασμό των πελατών.
- Πλημμελής υπολογισμός της δήθεν προσαύξησης της περιουσίας της από άγνωστη πηγή κατά τα οικονομικά έτη 2001-2011 βάσει του συνολικού ποσού των επίδικων καταθέσεων, καθόσον ανήκουν σε αυτήν μόνο κατά το ποσοστό συμμετοχής της ως συνδικαιούχου στους κοινούς καταθετικούς λογαριασμούς τους οποίους αφορούν.

- Πλάνη περί τα πράγματα, καθότι ορισμένες καταθέσεις κατά τη χρήση 2003 δεν αποτελούν εισόδημα από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, αλλά οικονομικές διευκολύνσεις μεταξύ αυτής και φιλικών προσώπων.
- Πλάνη ως προς τα πραγματικά περιστατικά, καθόσον οι καταθέσεις σε κοινούς με την κόρη και τη μητέρα της τραπεζικούς λογαριασμούς δεν αφορούσαν δικά της εισοδήματα αλλά εισοδήματα των συνδικαιούχων των λογαριασμών.
- Πλάνη ως προς τα πραγματικά περιστατικά, καθότι οι κάτωθι καταθέσεις για τις επίμαχες χρήσεις 2003 και 2006-2010 δεν είναι πρωτογενείς, αλλά αφορούν: 1) μεταφορά ιδίων κεφαλαίων από, 2) καταβολή μερίσματος της και 3) επιδότηση
- Εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων της ΠΟΛ. 1228/2014 και πλάνη ως προς τα πραγματικά περιστατικά, καθόσον οι καταθέσεις κατά τις επίμαχες χρήσεις 2006 και 2009 δεν αποτελούν εισόδημα από άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, αλλά τίμημα από πώληση μεταχών από τη
- Εσφαλμένος ο καταλογισμός πρόσθετου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. σε ποσοστό 120% επί των κυρίων, ενόψει της αρχής της επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογουμένου και των ευνοϊκότερων ρυθμίσεων των ν. 4174/2013 και 4509/2017.

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:

«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 το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την **αριθμ. 173/2006** ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955 (ήδη παρ. 5 του άρθρου 85 του ΚΦΕ), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κλπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. η αριθ. πρωτ. 1002057/12/A0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή 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 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 και 57 του ν. 2859/2000:

«Άρθρο 49

.....

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

.....

Άρθρο 57

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

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

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

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

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

Επειδή ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθμ. 1738/2017, υπ' 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του ΣΤΕ επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος και της αντισυνταγματικότητας των διατάξεων περί παράτασης παραγραφής, εκδόθηκαν από το Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. οι κάτωθι αποφάσεις:

α) η ΠΟΛ 1154/04-10-2017, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων και την δυνατότητα έκδοσης πράξεων προσδιορισμού φόρου (εφαρμοζόμενων σύμφωνα με την παρ.(ε) αυτής και από την Δ.Ε.Δ.) για τις παρακάτω χρήσεις :

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και αρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής

2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Και

β) η ΠΟΛ 1192/01-12-2017 (αποδοχή της υπ' αριθμ. 268/2017 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ) με την οποία διευκρινίσθηκε ότι επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78 (§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας - ΚΦΔ - (Ν.4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012.

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. **2934/2017 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ** κρίθηκε ότι δεν μπορούν να θεωρηθούν «συμπληρωματικά» φορολογικά στοιχεία οι τραπεζικές καταθέσεις φορολογούμενου στην ημεδαπή, υπό την έννοια της διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. (2238/1994), προκειμένου να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου ή την παράταση της παραγραφής. Συγκεκριμένα στη σκέψη 12 μεταξύ άλλων αναφέρεται: «...Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην σκέψη 10, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας

παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β. σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ...».

Επειδή, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, εκδόθηκε και η Απόφαση ΠΟΛ. 1194/05-12-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. η οποία βασίζεται στο σκεπτικό της ως άνω απόφασης του ΣΤΕ.

Επειδή, επιπρόσθετα, με την πρόσφατη υπ' αριθμ. 172/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ «ούτε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που εμφανίζεται στην πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. και στους οικείους πίνακες, ούτε η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., ούτε η ανώνυμη καταγγελία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία», που να δικαιολογούν την επιμήκυνση των φορολογικών ελεγχων πέραν της πενταετίας.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής των χρήσεων 2003 και 2006-2010.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία, που αφορούν τους τραπεζικούς λογαριασμούς ημεδαπής της προσφεύγουσας δεν αποτελούν νέα στοιχεία ικανά για να επιμηκύνουν τον χρόνο παραγραφής από πενταετή σε δεκαετή, σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία αλλά και τις θέσεις της Διοίκησης,

β) από τα στοιχεία του φακέλου και του πληροφοριακού συστήματος TAXIS προκύπτει εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2004 και 2009,

γ) δεν προκύπτει μη υποβολή εκκαθαριστική δήλωσης Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010,

το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί για τα οικονομικά έτη 2007, 2008, 2010 και 2011, καθότι ο χρόνος παραγραφής αυτών των οικονομικών ετών ήταν πενταετής και έληγε αντίστοιχα την 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2015 και 31/12/2016 αντίστοιχα. Αντίθετα δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, για τα οικονομικά έτη 2004 και 2009, καθώς, εφόσον η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τα εν λόγω έτη, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής κάθε δήλωσης, χωρίς να επηρεάζει η μεταγενέστερη υποβολή της εκπρόθεσμα, ή τυχόν υποβολή με το άρθρο 18 του ν. 3259/2004. Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής γίνεται δεκτός κατά το μέρος που αφορά τις υπ' αριθμ./27-10-2017,/27-10-2017,/27-10-2017,/27-10-2017 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2007, 2008, 2010 και 2011 και/31/27-10-2017 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και για τα παραπάνω οικονομικά έτη, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Επειδή στις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2003, ορίζεται:

«γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ίδιων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.»

Επειδή, με βάση την ανωτέρω διάταξη, ο έλεγχος, δεδομένου ότι έκρινε τα τηρηθέντα βιβλία της χρήσης 01/01/2003-31/12/2003 ανακριβή, και αφού έλαβε υπόψη του το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), τα άρθρα 30, 32, 48, 49, 68, 84 του ν. 2238/1994 και το Μοναδικό Συντελεστή Καθαρού Κέρδους που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα της προσφεύγουσας και ο οποίος περιλαμβάνεται στον Ειδικό Πίνακα Συντελεστών Καθαρού κέρδους, που καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Δραστηριότητα Δικηγόρος Μ.Σ.Κ.Κ. = 50%), προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη της ως κάτωθι:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2004
Ακαθάριστα έσοδα δήλωσης χρήσης	16.120,00
Δηλωθέντα κέρδη	8.060,00
Αποκρυσβείσα αξία	22.981,93
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων κατόπιν ελέγχου	39.101,93
Προσαύξηση (16%)	6.256,31
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων βάσει ελέγχου	45.358,24
ΣΚΚ (βάσει λογιστικού προσδιορισμού)	79,39%
ΣΚΚ (βάσει πινάκων)	50,00%
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ	50,00%
ΣΚΚ ΕΛΕΓΧΟΥ	75,00%
Περιορισμός ΣΚΚ (άρθρο 32 του Ν. 2238/94)	85,00%
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	34.018,68

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος για τη χρήση 2003 (οικονομικό έτος 2004) είναι εσφαλμένος διότι το άρθρο 30 παρ. 2 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση αυτή, δεν προέβλεπε την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων, απορρίπτεται ως αβάσιμος. Συγκεκριμένα, η περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/1994 (προσαύξηση κατά 4% ή 8%), η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 3296/2004 εφαρμόζεται για τις χρήσεις 2004 και επόμενες. Ωστόσο, με το ως άνω εδάφιο του άρθρου 30 του ν. 2238/1994, δεν εφαρμόστηκε νέα διάταξη που εισήγαγε την προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων, αλλά

καθορίστηκε το ακριβές ποσοστό προσαύξησης αυτών, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες έχει διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή μη έκδοση στοιχείων ή έκδοση πλαστών – εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών. Άλλωστε για τις χρήσεις που έκλεισαν πριν από τις 14/12/2004 (ημερομηνία ισχύος της νέας διάταξης) εξακολουθεί να εναπόκειται στην κρίση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. να καθορίσει το ποσοστό προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων στις ανωτέρω περιπτώσεις συνεκτιμώντας τα στοιχεία και τις πληροφορίες που έχει στη διάθεσή του. Ως εκ τούτου ο έλεγχος ορθά προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά για τη χρήση 2003, αφού έκρινε, ότι λαμβάνοντας υπόψη όλα τα στοιχεία και τις πληροφορίες για την έκταση της συναλλακτικής δράσης της προσφεύγουσας και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, έπρεπε αυτά να προσαυξηθούν κατά 16%.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο υπολογισμός στην προσαύξηση της περιουσίας της από τον έλεγχο είναι πλημμελής, καθώς δεν ελήφθη υπόψη το ποσοστό συμμετοχής της ως συνδικαιούχου για τους κοινούς λογαριασμούς με αριθμ. της, της, της, της και της Ωστόσο στην προκειμένη περίπτωση και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο «5.2 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ» της από 30/12/2014 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, στην οποία στηρίχθηκε η από 27/10/2017 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος ν. 2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, στις παραγράφους 1 έως 6 (σελ. 74 – 105), γίνεται ενδελεχής επεξεργασία των συναλλαγών που περιλαμβάνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους η προσφεύγουσα είναι συνδικαιούχος μαζί με τη μητέρα της και με τη κόρη της Συγκεκριμένα ο έλεγχος δεν έχει λάβει υπόψη του το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων για τους κοινούς λογαριασμούς, αλλά τα ποσά των καταθέσεων αυτών συσχετίστηκαν με τα εισοδήματα των συνδικαιούχων και έγινε ο διαχωρισμός τους σύμφωνα με τα διαθέσιμα στοιχεία που είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του. Επιπλέον η προσφεύγουσα, παρότι της ζητήθηκε από τον έλεγχο, δεν προσδιόρισε για συγκεκριμένες κινήσεις ποιος είναι ο δικαιούχος και η πηγή προέλευσης των χρημάτων, ενώ ούτε με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομίζει στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι συγκεκριμένες καταθέσεις δεν αφορούν δική της δραστηριότητα, αλλά αφορούν τη μητέρα της ή την κόρη της. Εξάλλου και στους υπόλοιπους ισχυρισμούς που προβάλλει, και σχετικά με τα μη παραγραφόμενα έτη 2004 και 2009, επικαλείται κυρίως ότι οι τραπεζικές αυτές κινήσεις αφορούν την επαγγελματική της δραστηριότητα για διεκπεραίωση υποθέσεων πελατών της (πληρωμές εξόδων και δικαστικών δαπανών) και διευκολύνσεις προς φιλικά πρόσωπα για λόγους πρόσκαιρης ταμειακής αδυναμίας τους. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο υπολογισμός της προσαύξησης της περιουσίας της από άγνωστη πηγή βάσει του συνολικού ποσού των επίδικων καταθέσεων έγινε πλημμελώς, καθόσον ανήκουν σε αυτήν μόνο κατά το ποσοστό συμμετοχής της ως συνδικαιούχου στους κοινούς καταθετικούς λογαριασμούς τους οποίους αφορούν, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Επειδή επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός του εισοδήματος της, διότι: α) ορισμένες τραπεζικές συναλλαγές χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο που διενήργησε το Σ.Δ.Ο.Ε. ως εισόδημα από την επαγγελματική της δραστηριότητα, ενώ αφορούσαν δικαστικά έξοδα που κατέβαλλε για λογαριασμό πελατών της και β) κάποιες καταθέσεις δεν αποτελούν εισόδημα της, αλλά αφορούν οικονομικές διευκολύνσεις σε φιλικά της πρόσωπα. Συγκεκριμένα για το οικονομικό έτος 2004 επικαλείται:

Α) ότι οι κάτωθι κινήσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
802			4/6/2003	ΔΙΚ. ΑΜΟΙΒΗ	ΣΥΜΒ. ΓΡΑΜΜ.	432,96
833			24/7/2003	ΔΙΚ. ΑΜΟΙΒΗ	ΣΥΜΒ. ΓΡΑΜΜ.	338,06

αφορούν τμηματική εξόφληση δικηγорικής αμοιβής για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι ΑΠΥ/2003 και ΑΠΥ/2003 συνολικού ποσού 700,00 ευρώ και 550,00 ευρώ αντίστοιχα.

Β) ότι η κάτωθι κίνηση:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
841			11/8/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		500,00

αφορά καταβολή δαπάνης που πραγματοποίησε για την πληρωμή φορολογικών υποχρεώσεων της λόγω απουσίας της από την Αθήνα.

Γ) ότι οι κάτωθι καταθέσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
765			1/4/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		5.000,00
801			29/5/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.000,00
807			18/6/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		5.200,00
838			7/8/2003	ΕΠΙΤΑΓΕΣ	64768753	1.000,00
873			1/10/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.000,00
879			13/10/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.000,00
749			4/3/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		3.000,00
821			10/7/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		4.900,00
870			24/9/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.500,00
899			4/12/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		5.000,00
927			31/12/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		3.400,00
928			31/12/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤ ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠΕΖ		1.000,00

αφορούν τμηματική επιστροφή οικονομικής διευκόλυνσης προς τον κ. και την κα

Επειδή στην ΠΟΛ.1175/2017 με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι «.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.....».

Επειδή έχει γίνει επεξεργασία των παραπάνω αναφερόμενων συναλλαγών από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. και θεωρήθηκαν ως εισόδημα της ελεγχόμενης και επιπλέον δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία (π.χ. αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών ή αλλά έγγραφα που να αποδεικνύουν τις συναλλαγές οικονομικής διευκόλυνσης μεταξύ των αντισυμβαλλομένων) που να τροποποιούν το πόρισμα του ελέγχου, καθώς όλα τα στοιχεία του φακέλου της ενδικοφανούς προσφυγής που έχουν διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή στην Υπηρεσία μας έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον έλεγχο τόσο από το Σ.Δ.Ο.Ε. όσο και από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις σε κοινούς με την κόρη και τη μητέρα της τραπεζικούς λογαριασμούς δεν αφορούσαν δικά της εισοδήματα αλλά εισοδήματα των συνδικαιούχων των λογαριασμών, και συγκεκριμένα για τα οικονομικά έτη 2004 και 2009:

Α) οι κάτωθι καταθέσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ
770			11/4/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
803			6/6/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
852			4/9/2003	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
887			23/10/2003	ΕΠΙΤΑΓΕΣ	650,00

αφορούν ταμειακή διευκόλυνση της μητέρας της στην

β) η κατάθεση

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ
1927				15/12/2008	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.100,00

αφορούν προικοδότηση της κόρης της από το Ταμείο Νομικών.

Επειδή, όσον αφορά τις κινήσεις της περίπτωσης (α) δεν προσκομίστηκαν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία (π.χ. αντίγραφα κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών ή αλλά έγγραφα) που να αποδεικνύουν τις συναλλαγές οικονομικής διευκόλυνσης μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ενώ όσον αφορά την κίνηση της περίπτωσης (β), όπως αναφέρεται στο κεφάλαιο «5.6 ΥΠΟΒΛΗΘΕΝΤΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΠΙΔΟΘΕΙΣΑ ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ» της

από 30/12/2014 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, στη παράγραφο 1 (σελ. 162), έχει γίνει επεξεργασία της συγκεκριμένης συναλλαγής και των αποδεικτικών που προσκομίστηκαν και η συναλλαγή αυτή δεν θεωρήθηκε τελικά από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. ως εισόδημα της προσφεύγουσας. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή όσον αφορά τους προβαλλόμενους λόγους 7 και 8 της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, αυτοί δεν αφορούν τα οικονομικά έτη 2004 και 2009, αλλά έτη για τα οποία γίνεται δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή λόγω παραγραφής και συνεπώς οι ισχυρισμοί αυτοί αλυσίτελώς προβάλλονται.

Επειδή με το **άρθρο 49 παρ. 1, 2 του ν. 4509/2017** ορίζεται:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. 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.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή, 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 προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από 01/01/2018 κατά την έκδοση 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 στις διατάξεις του **άρθρου 58 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«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 στην **παρ. 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013** ορίζεται

«2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 53 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«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

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

α) την αποδοχή αυτής ως προς τις υπ' αριθμ. /27-10-2017, /27-10-2017, /27-10-2017, /27-10-2017 και /31/27-10-2017 οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και την ακύρωση αυτών και

β) την απόρριψη αυτής ως προς τις υπ' αριθμ. /27-10-2017 και /27-10-2017 οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και την επικύρωση αυτών, με τροποποίησή τους μόνο ως προς τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Οικονομικό Έτος 2004

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		-1		-2	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	14.409,59	40.368,27	40.368,27	25.958,68
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό	1.071,36	-		
	Χρεωστικό ποσό		8.413,07	8.413,07	9.484,43
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (8.413,07+1.071,36) Χ 120%			11.381,32	-	-
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013 {50%Χ(8.413,07+1.071,36)}			-	4.742,22	4.742,22
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69%Χ(8.413,07+1.071,36)			-	3.669,53	3.669,53
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ					17.896,17

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της ως άνω διαφοράς φόρου εισοδήματος επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	11.381,32	4.742,22	3.669,53	8.411,74	8.411,74

Β) Οικονομικό Έτος 2009

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ

		-1		-2	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ατομικό	52.981,95	53.231,95	53.231,95	250,00
	της συζύγου				0,00
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό		-	-	
	Χρεωστικό ποσό	2.888,59	2.981,09	2.981,09	92,50
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ (92,50 Χ 120%)			111,00		-
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58 Ν.4174/2013			-	-	-
ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν.4174/2013 (53 ΜΗΝΕΣ Χ 0,73%=38,69%Χ92,50)			-	35,79	35,79
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ					128,29

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της ως άνω διαφοράς φόρου εισοδήματος επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	111,00	0,00	35,79	35,79	35,79

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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.