



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 10/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2340

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), κατοίκου Αθήνας, οδός, κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

Πίνακας 1

	Πράξη	Φορολογία	Οικ. έτος		Πράξη	Φορολογία	Οικ. έτος
1	/14.12.2017	Εισόδημα	2002	7	/14.12.2017	Εισόδημα	2012
2	/14.12.2017	Εισόδημα	2007	8	/14.12.2017	Εισόδημα	2013
3	/14.12.2017	Εισόδημα	2008	9	/14.12.2017	Έκ.Εισφορά	2008
4	/14.12.2017	Εισόδημα	2009	10	/14.12.2017	Έκ.Εισφορά	2010
5	/14.12.2017	Εισόδημα	2010	11	/14.12.2017	Εισφ. Αλλ.	2011
6	/14.12.2017	Εισόδημα	2011				

5. Τις πράξεις όπως εμφανίζονται στο Πίνακα 1, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2002 (χρήσης 01/01 – 31/12/2001) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 2.701,57 €, πλέον 3.241,88 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 5.943,45 €.
2. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2007 (χρήσης 01/01 – 31/12/2006) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 18.011,80 €, πλέον 21.622,08 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 39.633,88 €.
3. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2008 (χρήσης 01/01 – 31/12/2007) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 18.141,97 €, πλέον 21.775,36 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 39.917,33 €.
4. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2009 (χρήσης 01/01 – 31/12/2008) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 18.753,30 €, πλέον 22.503,96 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 41.257,26 €.
5. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 01/01 – 31/12/2009) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 18.497,50 €, πλέον 22.197,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 40.694,50 €.
6. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 01/01 – 31/12/2010) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 19.719,94 €, πλέον 23.663,93 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 43.383,87 €.
7. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2012 (χρήσης 01/01 – 31/12/2011) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 23.389,39 €, πλέον 28.067,27 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 51.456,66 €.
8. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2013 (χρήσης

01/01 – 31/12/2012) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 23.389,39 €, πλέον 24.441,98 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 47.943,88 €.

9. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π. ν. 3758/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2008 (χρήσης 01/01 – 31/12/2007) δεν καταλογίσθηκε επιπλέον εισφορά σε βάρος της προσφεύγουσας.
10. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π. ν. 3833/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 01/01 – 31/12/2009) δεν καταλογίσθηκε επιπλέον εισφορά σε βάρος της προσφεύγουσας.
11. Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 01/01 – 31/12/2010) δεν καταλογίσθηκε επιπλέον εισφορά σε βάρος της προσφεύγουσας.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν λόγω της υποβολής από την προσφεύγουσα ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα εν λόγω έτη, καθώς σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, η προσφεύγουσα ως λάμβανε, σύμφωνα με τις οικείες συμβάσεις εργασίας της, πέραν των τακτικών αποδοχών της, επιδόματα (στέγασης, σύνταξης και ιατρικής ασφάλισης) τα οποία δεν δήλωνε. Κατόπιν ανώνυμης καταγγελίας το 2011, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος από το ΣΔΟΕ και συντάχθηκε η υπ' αριθμ./08.12.2014 Πληροφοριακή Έκθεση Φορολογίας Εισοδήματος, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ στις 10.12.2014, όπου διαπιστώθηκε η ανακρίβεια των εν λόγω δηλώσεων.

Ως προς τις υπ' αριθμ., και/2017 πράξεις δεν καταλογίσθηκε επιπλέον έκτακτη εισφορά και εισφορά αλληλεγγύης για τα οικονομικά έτη 2008, 2010 και 2011, καθώς η προσφεύγουσα δήλωσε τα εν λόγω επιδόματα στον κωδ. 659 (εισόδημα απαλλασσόμενου του φόρου εισοδήματος) στο πλαίσιο των άρθρων 57-60 του ν. 4446/2016 περί οικειοθελούς αποκάλυψης αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2002, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011 έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθώς οι παρατάσεις της παραγραφής κρίθηκαν αντισυνταγματικές με τις υπ' αριθμ. 1738/2017 και 2934/2017 αποφάσεις του ΣτΕ, ενώ
 - για το μεν οικ. έτος 2002, για το οποίο η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η δεκαπενταετής προθεσμία παραγραφής συμπληρώθηκε την 16.05.2017, ενώ η σχετική πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το Δεκέμβριο του 2017, και
 - για τα οικ. έτη 2007 – 2011, η πενταετής προθεσμία παραγραφής για κάθε έτος από αυτά έχει παρέλθει, ενώ δεν συντρέχει η περίπτωση της δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων καθώς τα ποσά στα οποία επιβάλλεται φόρος εισοδήματος ήταν γνωστά στη Φορολογική Αρχή διότι κατατίθεντο σε τραπεζικό λογ/σμό.
- Τα εν λόγω επιδόματα που λαμβάνει από το απαλλάσσονται της ελληνικής φορολογίας, καθώς σύμφωνα με το ενδέκατο άρθρο (XI παρ.1) της Σύμβασης περί

Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α. εφόσον η ίδια παρέχει υπηρεσίες στο κράτος των Η.Π.Α. μέσω του ιδρύματος αυτού (όπως προκύπτει από τη διακρατική συμφωνία ίδρυσης του εν λόγω ιδρύματος), αν και διαμένει στην Ελλάδα, ο μισθός και οι αποζημιώσεις της που καταβάλλονται από τις Η.Π.Α. δεν φορολογούνται στην Ελλάδα. Επιπλέον, πρόκειται για επιδόματα που καλύπτουν αναγκαίες της δαπάνες στις οποίες υποβάλλεται μόνον λόγω της ανάληψης της συγκεκριμένης θέσης και σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία (ΣτΕ 1840/2013, 4203/2015), αυτά ως επιδόματα αλλοδαπής δεν αποτελούν προσαύξηση εισοδήματος και δεν φορολογούνται.

- Για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, η προσφεύγουσα ενώ στις αρχικές της δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δεν είχε δηλώσει τα εν λόγω επιδόματα, τον Απρίλιο του 2014 υπέβαλε τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις και τα δήλωσε ως εισόδημα ως μισθωτές υπηρεσίες (κωδ. 301), αλλά το Νοέμβριο του ίδιου έτους υπέβαλε εκ νέου τροποποιητικές (ανακλητικές) δηλώσεις όπου δήλωσε τα επιδόματα ως απαλλασσόμενο εισόδημα (κωδ. 659) και οι οποίες έγιναν δεκτές από τη φορολογική αρχή.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι άκυρες, καθώς της κοινοποιήθηκαν στις 21.12.2017, ενώ η προσφεύγουσα απάντησε επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων στις 18.03.2016, ήτοι μετά το πέρας 21 μηνών.

Ως προς την παραγραφή

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του **άρθρου 72§11 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** προβλέπεται ότι:

«11. 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. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)** ορίζονταν τα εξής:

«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 ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) [...] 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. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυε με την τροποποίηση του άρθρ.13§1 ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), οριζόταν ότι:

«2. 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. [...]».

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079/17-12-2010 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος με θέμα: «Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος» αναφέρονται τα εξής:

«4.Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την αριθ. **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/Α0012/8.1.2007 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**.

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

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι, εφόσον η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του 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.»

Επειδή, με την υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση της, η Ολομέλεια του ΣτΕ, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, έκρινε **αντισυνταγματικές τις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής** που χορηγήθηκαν με τα άρθρα 11 του ν.3513/2006, 29 του ν.3697/2008, 10 του ν.3790/2009, 82 του ν.3842/2010 (σκέψη 8), διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών. Επιπλέον στην ως άνω απόφαση του ΣτΕ έγινε αναφορά στις παρατάσεις του χρόνου παραγραφής που χορηγήθηκαν με τα άρθρα 18§2 του ν.4002/2011, 2§1 του ν.4098/2012, 37§5 του ν.4141/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015 και 97 του ν. 4446/2016 (Α' 240) (σκέψη 9).

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. **2642/2017 Πρακτικό του ΝΣΚ**, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι **και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος**. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή, με την απόφαση **2932/2017** του ΣτΕ (σκέψη 7) ορίζεται ότι :

«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 **αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος**, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν - ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣτΕ 1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.»

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05.12.2017 διευκρινίσθηκαν τα εξής:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 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 προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.**

2. [...]

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, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).

4. [...]

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, με την ΠΟΛ.1191/2017 έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων η με αριθ. 265/2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β') σχετικά με την έννοια της **ανακρίβειας της δήλωσης** της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για την εφαρμογή και την έκταση εφαρμογής της περί δεκαετούς παραγραφής διατάξεως του άρθρου 84§ 4 του ίδιου νόμου.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση και όσον αφορά το παραπάνω θέμα έγιναν δεκτά τα εξής:

«1. Κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β') του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «**συμπληρωματικά στοιχεία**», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της

φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπ' όψιν 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 τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣΤΕ 2426/2002, ΣΤΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.

2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 66§2 του ΚΦΕ. **Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχου διαπίστωση της προαναφερθείσας διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής.**

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

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, για το **οικονομικό έτος 2002** δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος, τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 περί δεκαπενταετούς προθεσμίας παραγραφής από τη λήξη προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και άρα, ο σχετικός ισχυρισμός της ότι η υπ' αριθμ./14.12.2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2002 είναι άκυρη καθώς εκδόθηκε πέραν της εν λόγω προθεσμίας που παρήλθε τον Μάιο του 2017, πρέπει να γίνει **δεκτός**.

Επειδή, ως προς τα **οικονομικά έτη 2007 – 2011**, στις 10.12.2014 διαβιβάσθηκε στη Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ η από 28.11.2014 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ για τα οικονομικά έτη 2006 – 2013 όπου διαπιστώθηκε η ανακρίβεια των δηλώσεων της για τα οικ. έτη 2006 – 2011 (Σημείωση: Τον Απρίλιο του 2014 η προσφεύγουσα είχε υποβάλει τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις για τα οικ. έτη 2012 και 2013 όπου δήλωσε τα υπό κρίση επιδόματα ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (κωδ.301) και γι' αυτό το λόγο δεν προέκυψαν διαφορές κατά τον έλεγχο του ΣΔΟΕ, μετά το πέρας του οποίου η προσφεύγουσα με νέες τροποποιητικές (ανακλητικές) δηλώσεις μετέφερε τα υπό κρίση ποσά στον κωδ. 659 ως απαλλασσόμενα του φόρου εισοδήματος).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι για τα **οικονομικά έτη 2007 και 2008**, η ως άνω έκθεση του ΣΔΟΕ συνιστά «συμπληρωματικό στοιχείο» υπό την έννοια του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994 που περιήλθε σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ το 2014, ήτοι πέραν της πενταετίας και εντός της δεκαετίας, και άρα η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος εκτείνεται στη **δεκαετία** (31.12.2017 και 31.12.2018 αντιστοίχως).

Ωστόσο, για τα **οικονομικά έτη 2009, 2010 και 2011**, το ως άνω στοιχείο δεν δύναται να θεωρηθεί «συμπληρωματικό» καθώς ήταν στη διάθεση της Δ.Ο.Υ. εντός πενταετίας και βάσει της σχετικής νομολογίας και της ΠΟΛ 1194/2017, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις περί δεκαετούς παραγραφής. Περαιτέρω, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω οικονομικών ετών υποβλήθηκαν **εμπρόθεσμα** (οι υπ' αριθμ. δηλώσεις:/04.05.2009 για το οικ. έτος 2009,/31.05.2010 για το οικ. έτος 2010 και/11.05.2011 για το οικ. έτος 2011), συνεπώς δεν τίθεται θέμα εφαρμογής της υπ' αριθμ. 173/2006 γνωμοδότησης του ΝΣΚ περί εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων και παρέκταση της βασικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής στη δεκαπενταετία, άρα το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος στα εν λόγω έτη είχε υποπέσει σε παραγραφή (31.12.2014, 31.12.2015 και 31.12.2016 αντιστοίχως) και γι' αυτό το λόγο οι υπ' αριθμ., και/14.12.2017 Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2009, 2010 και 2011 πρέπει να **ακυρωθούν**, όπως και οι υπ' αριθμ. και/14.12.2017 Πράξεις Έκτακτης Εισφοράς ν. 3758/2009 και ν. 3833/2010 αντιστοίχως.

Ως προς τη φορολόγηση των επιδομάτων

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 45 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρ.5 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ Α 253/14.12.2004) ορίζονταν τα εξής: «1. **Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες** είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, **επιδόματα**, συντάξεις και γενικά από **κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή** είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. [...] Ειδικότερα, στα εισοδήματα αυτά περιλαμβάνονται και οι ακόλουθες παροχές: α) η αξία των αγαθών που αντιπροσωπεύουν οι χορηγούμενες «δωροεπιταγές», β) η αξία των χορηγούμενων διατακτικών για την αγορά αγαθών από συμβεβλημένα καταστήματα, με την εξαίρεση των διατακτικών τροφής για εργαζόμενους μέχρι ποσού έξι (6) ευρώ ανά διατακτική, γ) **το ποσό του καταβαλλόμενου ενοικίου**, καθώς και του τεκμαρτού ενοικίου όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση το άρθρο 23 του Κ.Φ.Ε., για παροχή κατοικίας, δ) το καταβαλλόμενο ποσό για οικιακό προσωπικό, ε) τα επιδόματα θέσεως και ευθύνης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του ενδέκατου (XI) άρθρου της Σύμβασης περί Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α., η οποία κυρώθηκε με το ν.δ. 2548/1953 (Φ.Ε.Κ. 231/27.8.1953/ τ.Α') ορίζεται ότι: «**Ημερομίσθια, μισθοί και παρεμφερείς αποζημιώσεις ως και συντάξεις καταβαλλόμεναι υπό ενός των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό των υποδιαιρέσεων των εις άτομόν τι δι' υπηρεσίας παρασχεθείσας εις το Κράτος τούτο ή τας υποδιαιρέσεις του, θα απαλλάσσωνται από της φορολογίας υπό του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους**».

Επειδή, με το ν. 3152/1955 (ΦΕΚ Α 64/15.03.1955) κυρώθηκε η Συμφωνία μεταξύ Ελλάδος και Η.Π.Α. για τη σύσταση ιδρύματος με την επωνυμία «Αμερικανικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα Ελλάδος» ως «οργανισμός συσταθείς και ιδρυθείς προς διευκόλυνσιν της εφαρμογής του εκπαιδευτικού προγράμματος, όπερ θα χρηματοδοτηθή δια κεφαλαίων διατεθειμένων υπό της Ελληνικής Κυβερνήσεως συμφώνως προς τας περί Παροχής Πιστώσεων Συμφωνίας αίτινες υπεγράφησαν τη 16^η Μαΐου 1946, 25^η Σεπτεμβρίου 1946, 4^η Οκτωβρίου 1946 και 6^η Ιανουαρίου 1948 μεταξύ της Ελληνικής Κυβερνήσεως και της Κυβερνήσεως των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής. [...]», ενώ με τα κάτωθι άρθρα ορίσθηκαν τα εξής:

Άρθρον 1. [...] Το σύνολο των, συμφώνως προς τους εκτεθειμένους κατωτέρω όρους και περιορισμούς, διατεθειμένων υπό της Ελληνικής Κυβερνήσεως κεφαλαίων θέλει χρησιμοποιηθή υπό του Ιδρύματος ή άλλου παρεμφερούς Οργανισμού, περί ου θέλει υπάρξη συμφωνία μεταξύ της Ελληνικής Κυβερνήσεως και της Κυβερνήσεως των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, δια τους υπό της Παραγράφου 32 (β) του περί Πλεοναζούσης Περιουσίας Αμερικανικού Νόμου του 1944, ως έχει ούτος τροποποιηθή, προβλεπομένους εξής σκοπούς: α) Την χρηματοδότησιν σπουδών, ερευνών και άλλων μορφωτικών και εκπαιδευτικών εργασιών [...]

Άρθρον 3. Άπασαι αι δαπάναι του Ιδρύματος θα γίνωνται συμφώνως προς ετήσιον προϋπολογισμόν όστις θα εγκρίνεται υπό του επί των Εξωτερικών Υπουργού των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, συμφώνως προς τας διατάξεις εκείνας ας τυχόν ήθελεν ούτος καθορίση. [...]

Άρθρον 5. Η διαχείρισις και διεύθυνσις των υποθέσεων του Ιδρύματος θα ανατεθή εις Συμβούλιον Διευθυντών αποτελούμενον από 7 Διευθυντάς [...] Ο εκάστοτε διευθύνων την εν Ελλάδι Διπλωματικήν Αντιπροσωπείαν των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής (αναφερόμενος εφεξής ως «Αρχηγός της Αποστολής») θα είναι Επίτιμος Πρόεδρος του Συμβουλίου. Θα δικαιούται κατά την ίδιαν αυτού κρίσιν να διορίζη και να παύη μέλη του Συμβουλίου. [...]

Άρθρον 9. Το Συμβούλιον δύναται να διορίση **διευθύνοντα σύμβουλον** και να ορίση τον μισθόν και τον χρόνον της υπηρεσίας του, υπό τον όρον ότι, εν η περιπτώσει καταστή ανέφικτος για το Συμβούλιον η εξεύρεσις υποψηφίου αποδέκτου υπό του Προέδρου, η Κυβέρνησις των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής θα δύναται να ονομάση τοιούτον διευθύνοντα σύμβουλον ως και οιοσδήποτε βοηθούς οι οποίοι θα ήθελον θεωρηθή αναγκαίοι δια την αποτελεσματικήν λειτουργίαν του προγράμματος. Ο διευθύνων σύμβουλος θα ευθύνεται δια την διεύθυνσιν και εποπτείαν της εφαρμογής των προγραμμάτων και εργασιών του Συμβουλίου συμφώνως προς τας αποφάσεις και τας οδηγίας του Συμβουλίου. [...]

Άρθρον 12. Έπιπλα, εξαρτήματα, εφόδια και οιαδήποτε άλλα είδη προοριζόμενα προς επίσημον χρήσιν του Ιδρύματος θα απαλλάσσωνται κατά την εισαγωγήν των εν Ελλάδι του τελωνειακού δασμού, φόρου εμπορευμάτων, πρόσθετου φόρου ως και πάσης άλλης φορολογίας. Άπαντα τα χρηματικά και άλλα περιουσιακά στοιχεία τα χρησιμοποιούμενα δια τους σκοπούς του Ιδρύματος και όλαι αι επίσημοι πράξεις του Ιδρύματος εντός του πλαισίου των σκοπών του θα απαλλάσσωνται ωσαύτως οιασδήποτε φορολογίας εντός του Ελληνικού εδάφους.

Άρθρον 13. Η Ελληνική Κυβέρνησις θέλει παραχώρηση εις πολίτας των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής διαμένοντας εν Ελλάδι και ασχολουμένους εις εκπαιδευτικές εργασίας υπό την αιγίδα του Ιδρύματος τα αυτά προνόμια σχέσιν έχοντα με την απαλλαγήν από φορολογίαν και από άλλα βάρη, σχετικά με την είσοδον, ταξείδιον και διαμονήν των προσώπων αυτών, άτινα παραχωρούνται εις Έλληνας υπηκόους διαμένοντας εις τας Ηνωμένας Πολιτείας της Αμερικής και ασχολουμένους εις παρομοίας εργασίας».

Επειδή, με την από 01.10.2001 Σύμβαση Εργασίας που υπεγράφη μεταξύ του (εφεξής «το Ίδρυμα») και της προσφεύγουσας (εφεξής «η Ανάδοχος») συμφωνήθηκαν τα κάτωθι:

- Η Ανάδοχος θα διαθέσει υπηρεσίες πλήρους απασχόλησης και θα ενεργεί ως από την 1^η Οκτωβρίου του 2001, για μια περίοδο ενός έτους. [...]
- Η Ανάδοχος, ως και το πλαίσιο της συμφωνίας μεταξύ ΗΠΑ και Ελλάδας για την ίδρυση του, συμφωνεί να αναλάβει τα ακόλουθα καθήκοντα και αρμοδιότητες: [...]
- Έναντι των υπηρεσιών που θα παρέχονται από την Ανάδοχο, το Ίδρυμα συμφωνεί:
 - i. να καταβάλει στην Ανάδοχο **ετήσιο μισθό** των \$ 67.666 σε 14 ισόποσες δόσεις. Οι 12 δόσεις την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα, που η εν λόγω σύμβαση είναι σε ισχύ, η δε πρώτη δόση είναι καταβλητέα στις 31 Οκτωβρίου 2001, και δύο επιπλέον δόσεις καταβάλλονται σύμφωνα με το Ελληνικό εθιμικό δίκαιο. [...]
 - ii. να καταβάλει στην Ανάδοχο **επίδομα στέγασης** των \$ 15.600 σε δώδεκα ισόποσες δόσεις, στην αρχή κάθε μήνα.
 - iii. **Επίδομα συντάξεως**: να πληρώνει τις εισφορές εργοδότη και εργαζομένου για το ΙΚΑ/TEAM. Επιπλέον, μετά την παραλαβή των απαραίτητων δικαιολογητικών χρέωσης, να καταβάλει ποσό του 10 τοις εκατό του μισθού σε ένα ιδιωτικό ταμείο συντάξεων της επιλογής της Αναδόχου.
 - iv. **Ιατρική ασφάλιση**: Με την παρουσία αποδείξεων, να καταβάλει ένα ποσό μέχρι \$ 1.600 σε συμπληρωματική ιατρική ασφάλεια επιλογής της Αναδόχου.
 - v. [...]

Επειδή, με την από 01.10.2002 Σύμβαση Εργασίας που υπεγράφη μεταξύ του (εφεξής «το Ίδρυμα») και της προσφεύγουσας (εφεξής «η Ανάδοχος») συμφωνήθηκαν τα κάτωθι:

- Η Ανάδοχος θα διαθέσει υπηρεσίες πλήρους απασχόλησης και θα ενεργεί ως από την 1^η Οκτωβρίου του 2002, για μια περίοδο πέντε (5) ετών, έως τις 31 Σεπτεμβρίου 2007. [...]
- Η Ανάδοχος, και το πλαίσιο της συμφωνίας μεταξύ ΗΠΑ και Ελλάδας για την ίδρυση του, συμφωνεί να αναλάβει τα ακόλουθα καθήκοντα και αρμοδιότητες: [...]
- Έναντι των υπηρεσιών που θα παρέχονται από την Ανάδοχο, το Ίδρυμα συμφωνεί:
 - i. να καταβάλει στην Ανάδοχο **ετήσιο μισθό** των \$ 61.000 σε 14 ισόποσες δόσεις. Οι 12 δόσεις την τελευταία ημέρα του κάθε μήνα, που η εν λόγω σύμβαση είναι σε ισχύ, η δε πρώτη δόση θα καταβάλλεται στις 31 Οκτωβρίου 2002, και δύο επιπλέον δόσεις καταβάλλονται σύμφωνα με το Ελληνικό εθιμικό δίκαιο. [...]
 - ii. να καταβάλει στην Ανάδοχο **επίδομα στέγασης** των \$ 33.133 σε δώδεκα ισόποσες δόσεις, στην αρχή κάθε μήνα.
 - iii. **Επίδομα συντάξεως**: να πληρώνει τις εισφορές εργοδότη και εργαζομένου για το ΙΚΑ/TEAM. Επιπλέον, μετά την παραλαβή των απαραίτητων δικαιολογητικών

χρέωσης, να καταβάλει ποσό του 10 τοις εκατό (9.413 δολάρια) της ετήσιας αποζημίωσης (συμπεριλαμβανομένου του επιδόματος στέγασης) σε ένα ιδιωτικό ταμείο συντάξεων της επιλογής της Αναδόχου.

- iv. **Ιατρική ασφάλιση:** Να καταβάλει το ποσό μέχρι και των 2.500 δολαρίων ετησίως για το ασφαλιστήριο συμβόλαιο ιατρικής ασφάλισης και ζωής της Αναδόχου κατά την παρουσίαση των εγγράφων χρέωσης.
- v. [...]

Επειδή, κατόπιν επιστολής του Προέδρου του Δ.Σ. του Ιδρύματος, η ως άνω σύμβαση εργασίας ανανεώθηκε για άλλη μία περίοδο πέντε (5) ετών, ήτοι από την 1^η Οκτωβρίου 2007 έως την 31^η Σεπτεμβρίου 2012 με τους όρους και τις συνθήκες που είχαν συμφωνηθεί με μόνη διαφορά την αύξηση 6% στη συνολική ετήσια αποζημίωση της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με την από 14.12.2017 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα για τα μη παραγεγραμμένα **οικονομικά έτη 2007, 2008, 2012 και 2013**, δεν δήλωσε στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τα ως άνω επιδόματα (στέγασης, σύνταξης και ιατρικής ασφάλισης) ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (κωδ. 301) ούτε προσκόμισε επαρκή στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της ότι εργάζεται ως «*δημόσιος λειτουργός των ΗΠΑ ταγμένο σε εκπλήρωση αμερικανικού κυβερνητικού σκοπού*» όπως επικαλείται, καθώς από το ν. 3152/1955 περί σύστασης του ιδρύματος δεν προκύπτει αυτή της η ιδιότητα, ενώ δεν τυγχάνει εφαρμογής το ενδέκατο άρθρο της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδος – ΗΠΑ καθώς δεν αποδεικνύονται οι προϋποθέσεις αυτού (οι μισθοί και λοιπές αποζημιώσεις να καταβάλλονται από τις ΗΠΑ για υπηρεσίες που παρέχονται στις ΗΠΑ) ούτε αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω αποδοχές της φορολογούνται ή απαλλάσσονται της φορολογίας στις ΗΠΑ. Επιπλέον, η νομολογία που επικαλείται η προσφεύγουσα σχετικά με τη μη φορολόγηση του επιδόματος αλλοδαπής (ΣτΕ 1840/2013, 4203/2015) ερείδεται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Ως προς την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. [...]».

Επειδή, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω υπέρβασης της προθεσμίας έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 τυγχάνει απορριπτέος καθόσον η προθεσμία που αναφέρεται στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 για τη δράση της Διοίκησης είναι αναμφιβόλως ενδεικτική, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι δεν χαρακτηρίζεται ρητά από τον νόμο ως αποκλειστική ούτε προκύπτει από τις σχετικές διατάξεις διαφορετική βούληση του νομοθέτη, αλλά περιέχει έντονη υπόδειξη προς την Διοίκηση να ολοκληρώσει την σχετική διαδικασία μέσα σε σύντομο, και πάντως εύλογο, χρόνο (βλ. σχετ. και ΣτΕ 483/2011 σκ. 7, πρβλ. ΣτΕ 3762/2009 σκ. 9).

Κατά συνέπεια, η υπέρβαση της προθεσμίας αυτής δεν δημιουργεί οπωσδήποτε ακυρότητα των επίδικων καταλογισμών, αφού η αρμόδια φορολογική αρχή έδρασε εντός ευλόγου χρόνου. Εξάλλου, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν αποδεικνύει τη συγκεκριμένη βλάβη που αυτή υπέστη από την ως άνω επικαλούμενη από την ίδια πλημμέλεια, η οποία μάλιστα δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 79 παρ. 6 περ. β του Κ.Δ.Δικ., ο σχετικός λόγος της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων για τον πρόσθετο φόρο (ν. 4509/2017)

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «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.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, 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. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), 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: [...] 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, ενόψει των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας οφείλει να εφαρμόσει από 01.01.2018 επί των εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών που εξετάζονται τις νέες διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 περί επιεικέστερης κύρωσης επί πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, συνεπώς επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

			A	B	Γ	Δ = Β + Γ	
A/A	Προσβαλλόμενη Πράξη	Διαφορά φόρου	Πρόσθετος φόρος ν. 2523/1997 (120%)	Άρθρο 58 ΚΦΔ (50%)	Τόκοι Άρ.53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	Σύνολο προστίμου Άρ.49§1 ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
1		18.011,80	21.622,08	9.005,90	6.968,77	15.974,67	15.974,67
2		18.141,97	21.775,36	9.070,99	7.019,13	16.090,11	16.090,11
3		23.389,39	28.067,27	11.694,70	9.049,35	20.744,05	20.744,05
4		23.389,39	24.441,98	11.694,70	9.049,35	20.744,05	20.744,05

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 19.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (**ΑΦΜ**) και συγκεκριμένα:

- την αποδοχή αυτής ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2002, 2009, 2010 και 2011 και την ακύρωση των υπ' αριθμ.,, και/14.12.2017 Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2002, 2009, 2010 και 2011 αντιστοίχως, της υπ' αριθμ./14.12.2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π. ν. 3833/2010 οικ. έτους 2010 και της/14.12.2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011, και
- την απόρριψη αυτής για τους λοιπούς ισχυρισμούς της προσφεύγουσας και την τροποποίηση των υπ' αριθμ.,, και/14.12.2017 Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2007, 2008, 2012 και 2013, αντιστοίχως λόγω εφαρμογής των ευνοϊκών διατάξεων περί επιεικέστερης κύρωσης (ν. 4509/2017) και την επικύρωση της υπ' αριθμ./14.12.2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φ.Π. ν. 3758/2009 οικ. έτους 2008.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ' αριθμ./2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2002: Μηδέν
- Υπ' αριθμ./2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007:

Ποσά σε €		Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα		59.900,00	104.946,00	45.046,00	104.946,00	45.046,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό					
	Χρεωστικό ποσό	-433,40	17.578,40	18.011,80	17.578,40	18.011,80
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			21.622,08	21.622,08		
Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ					9.005,90	9.005,90
Τόκος άρθρ.53 ΚΦΔ*					6.968,77	6.968,77
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	-433,40	39.200,48	39.633,88	33.553,07	33.986,47
	για επιστροφή					

* Οι τόκοι έχουν υπολογισθεί από την 01.01.2014 μέχρι την ημ/νία έκδοσης της παρούσας απόφασης

3. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2008:

Ποσά σε €		Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα		60.745,71	106.467,40	45.721,69	106.467,40	45.721,69
Φόρος	Πιστωτικό ποσό					
	Χρεωστικό ποσό	-273,37	17.868,60	18.141,97	17.868,60	18.141,97
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			21.775,36	21.775,36		
Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ					9.070,99	9.070,99
Τόκος άρθρ.53 ΚΦΔ*					7.019,13	7.019,13
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	-273,37	39.643,96	39.917,33	33.958,71	34.232,08
	για επιστροφή					

* Οι τόκοι έχουν υπολογισθεί από την 01.01.2014 μέχρι την ημ/νία έκδοσης της παρούσας απόφασης

4. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2009: Μηδέν

5. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2010: Μηδέν

6. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011: Μηδέν

7. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012:

Ποσά σε €		Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα		61.272,24	117.551,76	56.279,52	117.551,76	56.279,52
Φόρος	Πιστωτικό ποσό					
	Χρεωστικό ποσό	598,99	23.988,38	23.389,39	23.988,38	23.389,39
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			28.067,27	28.067,27		
Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ					11.694,70	11.694,70
Τόκος άρθρ.53 ΚΦΔ*					9.049,35	9.049,35
Εισφορά Αλληλεγγύης		4.702,07	4.702,07		4.702,07	
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	5.301,06	56.757,72	51.456,66	49.434,50	44.133,44
	για επιστροφή					

* Οι τόκοι έχουν υπολογισθεί από την 01.01.2014 μέχρι την ημ/νία έκδοσης της παρούσας απόφασης

8. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013:

Ποσά σε €		Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα		61.272,24	117.551,76	56.279,52	117.551,76	56.279,52
Φόρος	Πιστωτικό ποσό					
	Χρεωστικό ποσό	-1.973,17	21.416,22	23.389,39	21.416,22	23.389,39
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας			24.441,98	24.441,98		
Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ					11.694,70	11.694,70
Τόκος άρθρ.53 ΚΦΔ*					9.049,35	9.049,35
Εισφορά Αλληλεγγύης		4.714,07	4.826,58	112,51	4.826,58	112,51
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	2.740,90	50.684,78	47.943,88	46.986,85	44.245,95
	για επιστροφή					

* Οι τόκοι έχουν υπολογισθεί από την 01.01.2014 μέχρι την ημ/νία έκδοσης της παρούσας απόφασης

**9. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς
Φ.Π. ν. 3758/2009 οικ. έτους 2008:**

Ποσά σε €	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	107.767,40	107.767,40		107.767,40	
Εισφορά	3.000,00	3.000,00		3.000,00	
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας (120%)					
Σύνολο εισφοράς	3.000,00	3.000,00		3.000,00	

**10. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς
Φ.Π. ν. 3833/2010 οικ. έτους 2010: Μηδέν**

**11. Υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς
Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011: Μηδέν**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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