



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 - Καλλιθέα

Κώδικας

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 29/03/2018

Αριθμός Απόφασης 1894

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

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

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' 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 με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2017 ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου Αθηνών, οδός, με Α.Φ.Μ., κατά, 1) Της υπ' αριθμ./06-11-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2007 (εισοδήματα 01.01.2006 – 31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και 2) της υπ' αριθμ./06-11-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2008 (εισοδήματα 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω στην παρ. 4 Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, καθώς και την 06/11/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση ή μεταρρύθμιση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **07-11-2017**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(1) Με την υπ' αριθ./**06-11-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2007 (εισοδήματα 01.01.2006 – 31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 1.887,04 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 2.264,44 ευρώ, ήτοι συνολικά **4.151,48** ευρώ.

(2) Με την υπ' αριθ./**06-11-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2008 (εισοδήματα 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος εισοδήματος 2.512,41 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 3.014,89 ευρώ, ήτοι συνολικά **5.527,30** ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, διαχειριστικών περιόδων από 1/1-31/12/2005 έως και 1/1-31/12/2007, κατόπιν της με αριθμό/01-07-2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαπιστώθηκε βάσει της από 06/11/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν. 2238/94 και ν. 3888/10, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94.

Ειδικότερα, αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμό πρωτ. Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Λ.Λ./2014 εισαγγελική παραγγελία, βάσει της οποίας περιήλθε στην Δ.Ο.Υ. αντίγραφο οπτικού - ψηφιακού δίσκου (CD), με τραπεζικά δεδομένα από ελληνικά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, που αφορούν την προσφεύγουσα, προκειμένου να διενεργηθεί περαιτέρω προκαταρκτική εξέταση προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (Ν.2523/1997, Ν.3691/2008).

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του το σύνολο των εγγράφων από τα στοιχεία που παρασχέθηκαν σε ψηφιακή μορφή από το γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος καθώς και από τα στοιχεία που περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. από τα πιστωτικά ιδρύματα προσδιόρισε κινήσεις χρηματικών καταθέσεων/πιστώσεων, οι οποίες δεν ήταν δυνατόν να συσχετισθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα στις σχετικές υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος,. Κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν.2238/1994, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, δηλαδή λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα ανά χρήση τα κατωτέρω ποσά:

Α/Α	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟ- ΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛ- ΛΑΓΗΣ	ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ/ ΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
49	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	.....	11/01/2006	0,00	13.095,53	4.365,18
79	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	.....	31/10/2006	0,00	4.000,00	2.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ					17.095,53	6.365,18

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008 (ΧΡΗΣΗ 2007)

Α/Α	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟ- ΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΝΑΛΗ- ΨΕΙΣ/ ΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
86	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	.....	07/02/2007	0,00	4.931,00	2.465,50
89	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	.....	21/02/2007	0,00	3.300,00	1.650,00
94	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ &	.....	.....	27/4/2007	0,00	5.000,00	1.250,00
97	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	.....	11/06/2007	0,00	3.500,00	1.166,67
112	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	.....	13/11/2007	0,00	7.000,00	2.333,33
	ΣΥΝΟΛΟ					23.731,00	8.865,50

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των ανωτέρω Πράξεων, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου για τις επίμαχες χρήσεις 2006 και 2007.

α. Κατά τον χρόνο διεξαγωγής του ελέγχου (2017), οι χρήσεις 2006 και 2007 έχουν υποπέσει στον γενικό κανόνα περί πενταετούς παραγραφής των διατάξεων των άρθρων 84§1 του Ν. 2238/1994 και 36§1 εδ. α' του Ν. 4174/2013 ήδη, αντιστοίχως, από 31-12-2012 (χρήση 2006) και 31-12-2013 (χρήση 2007).

β. Δεν έχει χωρήσει κατά τρόπο συνταγματικώς επιτρεπτό καμιά παράταση της ως άνω πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, διότι οι οικείες νομοθετικές διατάξεις, με τις οποίες προβλέφθηκαν οι αντίστοιχες παρατάσεις, ευθέως αντιβαίνουν προς την απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτή διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, ήτοι, ειδικότερα, καμιά εκ των διατάξεων του άρθρου 11 του Ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του Ν. 3790/2009, του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010, του άρθρου 12§7 του Ν. 3888/2010, του άρθρου 18§2 του Ν. 4002/2011, του δευτέρου άρθρου του Ν. 4098/2012, του άρθρου 37§5 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§2 του Ν. 4446/2016 δεν υπακούει στον νομολογιακώς τεθέντα απαρέγκλιτο και θεμελιώδη κανόνα περί επιτρεπτού των παρατάσεων, διότι καμιά εξ αυτών δεν χορήγησε παράταση του χρόνου

παραγραφής θεσπισθείσα το αργότερο το επόμενο του έτους γενέσεως της φορολογικής υποχρεώσεως έτος (βλ. ΣτΕΟΛ. 1738/2017).

γ. Δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 84§4 και 68§2 περ. α' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και της εκεί προβλεπόμενης δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής, καθώς η Φορολογική Αρχή ουδόλως επικαλείται και, πολλώ μάλλον, αποδεικνύει ότι ο υπό κρίση έλεγχος τυχόν στηρίχθηκε σε «συμπληρωματικό (νέα) στοιχεία» και διενεργείται δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 68§2 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

δ. Σε κάθε περίπτωση, ουδόλως στοιχειοθετείται εν προκειμένω η έννοια του «συμπληρωματικού (νέου) στοιχείου», καθ' όσον η οποιαδήποτε κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής τελούσε ανέκαθεν στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής προς έλεγχο και, συνακόλουθα, δεν αποτελεί «συμπληρωματικό (νέο) στοιχείο», ικανό να νομιμοποιήσει την εφαρμογή της κατά τα άρθρα 84§4 και 68§2 περ. α' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) δεκαετούς παραγραφής, η οποία δεν εφαρμόζεται ούτε υπό την εκδοχή της «ανακριβείας» της δηλώσεως κατά τη διάταξη του άρθρου 68§2 περ. β' του Ν. 2238/1994, εάν αυτή στηρίζεται μόνο στην εν λόγω κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής (βλ. ΣτΕ 2934/2017, ΠΟΛ. 1192/2017 και Ν.Σ.Κ. 268/2017).

ε. Ουδόλως θεμελιώνεται η έννοια του «συμπληρωματικού (νέου) στοιχείου» ούτε στη βάση της τροφοδοσίας τραπεζικού λογαριασμού της αλλοδαπής από τραπεζικό λογαριασμό της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα), ούτε στη βάση της τροφοδοσίας τραπεζικού λογαριασμού της ημεδαπής από τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής (εισερχόμενο έμβασμα) (βλ. ΠΟΛ. 1194/2017).

στ. Ουδόλως θεμελιώνεται η έννοια του «συμπληρωματικού (νέου) στοιχείου» ούτε στη βάση της φερομένης ως αναφοράς μου στη «Λίστα Lagarde», καθώς κανένα πρωτογενές και, πολλώ μάλλον, τυχόν αδικαιολόγητο ποσό δεν διαπιστώθηκε ως τυχόν υφιστάμενο στην αλλοδαπή.

ζ. Δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 36§3 και 72§11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και της εκεί προβλεπόμενης εικοσαετούς προθεσμίας παραγραφής, διότι οι ως άνω διατάξεις 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 (βλ. ΠΟΛ. 1192/2017 και ΝΣΚ 268/2017).

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 στο άρθρο 66§11 εδάφιο 1^ο του ν 4174/2013 ορίζεται 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.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«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 τη πενταετίας.».

Επειδή στο άρθρο 84§4 (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ, Α276) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ.ιγ' του άρθρου 39 του ιδίου νόμου από 22.12.2006 του ως άνω νόμου αναφέρεται ότι:

«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. Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β. Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται 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 φορολογούμενου 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 ή

δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 (Α'258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

Επειδή με την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής και συγκεκριμένα οι διατάξεις που περιλαμβάνονται στη *σκέψη 8* της Απόφασης, δεδομένου ότι αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών,

Επειδή με την υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του β' τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι δεν αποτελούν νέα συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **68§2** του **ν.**

2238/1994τα υπόλοιπα ή οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών εσωτερικού και επομένως δεν μπορούν να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της προθεσμίας παραγραφής πέραν της πενταετίας, σύμφωνα με το άρθρο **84§4περιπτ. β'** του **ν. 2238/1994**,

Επειδή με την ΠΟΛ.1191/2017 της Διεύθυνσης Ελέγχων Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης κοινοποιήθηκε γνωμοδότηση του ΝΣΚ σχετικά με την 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:".....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 μετέλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσης διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής ."

Επειδή με την ΠΟΛ.1194/2017 της Διεύθυνσης Ελέγχων Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης δόθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων μέσω επεξεργασίας τραπεζικών λογαριασμών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και ειδικότερα αναφέρεται ότι: "1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ ([ΣτΕ 2934/2017](#) και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της [παρ. 2 του άρθ. 68](#) του ν. [2238/1994](#) (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην [παρ. 1 του άρθ. 84](#) του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.

Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής."

Επειδή, διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, για τα κρινόμενα **οικ. έτη 2007 και 2008 (χρήσεις 2006 και 2007)**. Αιτία του ελέγχου ήταν η με αριθμό πρωτ. Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Λ.Λ./2014 εισαγγελική παραγγελία, βάσει της οποίας περιήλθε στην Δ.Ο.Υ αντίγραφο οπτικού - ψηφιακού δίσκου (CD), με τραπεζικά δεδομένα από ελληνικά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, όπου η προσφεύγουσα φέρεται κάτοχος (δικαιούχος-συνδικαιούχος) τραπεζικών λογαριασμών στις Ελληνικές τράπεζες,....., και

Επειδή σχετικά με τις κινήσεις των **ημεδαπών τραπεζικών** λογαριασμών που περιήλθαν στη φορολογική αρχή, ο έλεγχος προσδιόρισε προσαύξηση περιουσίας από πρωτογενείς καταθέσεις-πιστώσεις, ποσά για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94 για τις χρήσεις 2006 και 2007.

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

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

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με την προαναφερόμενη υπ' αριθμ.2934/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ, τα υπό έλεγχο στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας 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, με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα προβάλλει τον μοναδικό ισχυρισμό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση Πράξεων διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου για τις χρήσεις 2006 και 2007 έχει υποκύψει σε παραγραφή.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων ο ως άνω ισχυρισμός **γίνεται δεκτός** και συγκεκριμένα:

Για τις **χρήσεις 2006 και 2007** (οικονομικά έτη **2007 και 2008**), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών Πράξεων σε βάρος του προσφευγόντος **είχε υποπέσει σε παραγραφή βάσει της πενταετούς παραγραφής την 31-12-2012 και 31-12-2013 αντίστοιχα.**

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση λόγω παραγραφής, 1) Της υπ' αριθμ./06-11-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2007 (εισοδήματα 01.01.2006 – 31.12.2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και 2) της υπ' αριθμ./06-11-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2008 (εισοδήματα 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚ. ΕΤΗ 2007 και 2008

Αριθμός και ημερομηνία της πράξης αναφοράς	Είδος φόρου/προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ βάσει ελέγχου	Ποσό διαφοράς φόρου / προστίμου βάσει της παρούσης	Ποσό πρόσθετου φόρου βάσει της παρούσης	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ βάσει της παρούσης
...../06-11-2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1/1/2006-31/12/2006	4.151,48	0,00	0,00	0,00
...../06-11-2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1/1/2007-31/12/2007	5.527,30	0,00	0,00	0,00
Σύνολα			9.678,78	0,00	0,00	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.