



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 11/12/2017

Αριθμός απόφασης:6222

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

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **12/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης:

1)της υπ' αριθμ... ../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004,

2)της υπ' αριθμ... ../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005,

3)της υπ' αριθμ... ../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006,

4)της υπ' αριθμ... ../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007,

5)της υπ' αριθμ... ../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008,

6)της υπ' αριθμ.../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικ. έτους 2009,

7)της υπ' αριθμ.../2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος, οικ. έτους 2010,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12/07/2017** και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2004, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 19.501,32 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 23.404,48 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **42.908,23 ευρώ**.

2)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2005, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 2.085,24 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 2.502,29 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **4.587,53 ευρώ**.

3)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2006, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 2.007,07 ευρώ, πλέον φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής 20,07 ευρώ , πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 2.432,57 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **4.459,71 ευρώ**.

4)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 120.890,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 145.068,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **265.958,30 ευρώ**.

5)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, το δηλωθέν πιστωτικό ποσό 8.877,55 ευρώ, χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 51.002,41 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 71.855,95 ευρώ, εισφορά 5.000,00 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **136.735,91 ευρώ**.

6)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της

προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 29.631,69 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 35.558,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **65.189,71 ευρώ**.

7)Με την υπ' αριθμ.../2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 7.438,72 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 8.926,46 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **16.365,18 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 06/04/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, και

Συγκεκριμένα αφορμή του ελέγχου ήταν η με αριθμ. Α.Β.Μ. ΕΟΕ ΣΣ/2016 εισαγγελική παραγγελία του εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος η οποία διαβιβάσθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης με το με αριθμ.πρωτ...../2016 έγγραφο και δυνάμει αυτού εκδόθηκε με αριθμ...../.../..... εντολή ελέγχου.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα δηλωθέντα εισοδήματά της σε σύγκριση με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που απεστάλησαν με την ως άνω εισαγγελική παραγγελία διαπιστώθηκε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας και καταλογίσθηκαν οι διαφορές φόρου εισοδήματος με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή ελεγχόμενων χρήσεων 2003-2009.
2. Παράνομη και αναιτιολόγητη απόρριψη της από μέρους της πλήρους δικαιολογήσεως της προελεύσεως ποσών συγκεκριμένων κινήσεων.
3. Παράνομη και εσφαλμένη ερμηνεία εφαρμογής της διατάξεως του άρθρου 15 παρ.3 του ν.3888/2010.
4. Η επιβολή υπέρογκων φόρων αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας του άρθρου 25 παρ.1 του Συντάγματος και του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ.
5. Νομική πλημμέλεια ένεκα παραβίασης των συνταγματικών αρχών και ασυμβατότητας προς την ΕΣΔΑ.
6. Ένσταση καταχρηστικής άσκησης Δικαιώματος. Η καταχρηστική συμπεριφορά της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης εδραιώνεται από το γεγονός ότι εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις λειτουργώντας αυθαίρετα και χωρίς να εξετάσει ενδελεχώς τους ισχυρισμούς της.

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 ίδιου 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 **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 84 του Κ.Φ.Ε), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. 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. 1002057/12/A0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε, η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης (σχετικό και το με αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079/17-12-2010 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος).

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 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές χρήσεις 01/01/2003-31/12/2009 παρατάθηκε διαδοχικώς με τις εξής διατάξεις :

Άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (Α' 265) μέχρι 31.12.2008

Άρθρο 29 του ν. 3697/2008 (Α' 194) μέχρι 31.12.2009

Άρθρο 10 του ν. 3790/2009 (Α' 143) μέχρι 30.6.2010

Άρθρο 82 του ν. 3842/2010 (Α'58), μέχρι 31.12.2010

Άρθρο 12 § 7 του ν. 3888/2010 (Α' 175), μέχρι 31.12.2011

Άρθρο 18 § 2 του ν. 4002/2011 (Α' 180) μέχρι 31.12.2012

Άρθρο δεύτερο παρ. 1 του ν. 4098/2012 (Α' 249) μέχρι 31.12.2013

Άρθρο 37 § 5 του ν. 4141/2013 (Α' 81), **Άρθρο 22 του ν. 4203/2013** (Α' 235) **Άρθρο 87 του ν. 4316/2014** (Α' 270) μέχρι 31.12.2015

Άρθρο 22 του ν. 4337/2015 (Α' 129) μέχρι 31.12.2016

Άρθρο 97 του ν. 4446/2016 (Α' 240) μέχρι 31.12.2017

Επειδή με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή, βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, η οποία αναφέρει ότι:

«1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο

εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε», έκρινε **ως αντισυνταγματικές** τις διατάξεις των εφαρμοσθέντων στην δεδομένη περίπτωση νόμων (άρθρο 11 ν.3513/2006, άρθρο 29 του ν.3697/2008, άρθρο 10 του ν.3790/2009 και άρθρο 82 του ν.3842/2010) που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής, **διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.**

Εν συνεχεία και η **υπ' αριθμ.2932/2017 απόφαση της ολομέλειας του ΣΤΕ** έκρινε ότι 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 2 παρ.1 του ν.4098/2012 αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 78 παρ.1 και 2 του Συντάγματος.

Επειδή ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθ. 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 τον 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 :

<u>Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 Εξ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.</u>		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Αρθ. 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	Αρθ. 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	Αρθ. 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	Αρθ. 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' αριθ. 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' αριθ. **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 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 .

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, αφορμή του ελέγχου ήταν η με **αριθμ.Α.Β.Μ. ΕΟΕ ΣΣ/2016** εισαγγελική παραγγελία του εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος η οποία διαβιβάσθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης με το **με αριθμ.πρωτ...../2016** έγγραφο συνοδευόμενο από ψηφιακό δίσκο (CD) με το σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και του συζύγου αυτής, και δυνάμει αυτού εκδόθηκε η με αριθμ...../...../2016 εντολή ελέγχου.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα δηλωθέντα εισοδήματά της σε σύγκριση με τις κινήσεις των

τραπεζικών λογαριασμών που απεστάλησαν με την ως άνω εισαγγελική παραγγελία διαπιστώθηκε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας και καταλογίσθηκαν οι διαφορές φόρου εισοδήματος με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων οι οποίες κοινοποιήθηκαν εντός του έτους **2017**.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη ότι :

α)τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία (τραπεζικοί λογαριασμοί ημεδαπής) 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, και

β)σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου και του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, δεν ανακύπτει θέμα μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση οικονομικά έτη **2004,2005, 2007 , 2008, 2009, και 2010,**

το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου **έχει παραγραφεί** καθότι ο χρόνος παραγραφής αυτών των οικονομικών ετών ήταν πενταετής και έληγε αντίστοιχα την 31/2/2009, 31/12/2010, 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014 και 31/12/2015, και οι σχετικές διατάξεις των νόμων περί παράτασης παραγραφής, θεωρούνται ως αντισυνταγματικές, σύμφωνα με όσα έχουν κριθεί με την ως άνω νομολογία και έχουν γίνει δεκτά από την Διοίκηση.

Ενώ για το **οικονομικό έτος 2006** υφίσταται θέμα εκπρόθεσμης υποβολής συνεπώς και μη υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (σύμφωνα με την προαναφερθείσα γνωμοδότηση του ΝΣΚ) και ως εκ τούτου ο χρόνος παραγραφής είναι δεκαπενταετής και δεν υφίσταται θέμα παραγραφής ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

Επειδή ως προς την μη παραγεγραμμένη **χρήση 2005 (οικ. έτος 2006)** διαπιστώθηκε από τον έλεγχο διαφορά μεταξύ δηλωθέντων εισοδημάτων και πρωτογενών καταθέσεων ως κάτωθι:

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2005	
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΕΣ	37.938,81
ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΑΝΩΝΥΜΕΣ	12.550,00
ΑΓΟΡΕΣ ΕΠΙΚΑΡΠΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	26.445,27
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΗΣ 2004 ΠΛΗΡΩΤΕΟΣ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2005	3.600,14
ΦΠΑ ΠΟΥ ΠΛΗΡΩΘΗΚΕ ΣΤΗΝ ΧΡΗΣΗ 2005	6.599,16
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	87.133,38
ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΒΑΣΕΙ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΩΝ	37.938,81
ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΑ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ	49.194,57
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΠΛΕΟΝ ΦΠΑ ΜΕΙΟΝ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΑΤΟΜΙΚΗ ΑΣΚΗΣΗ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ	44.176,91
ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	44.176,91
ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΥΛΗ	5.017,66

Επειδή στην παρ.18 της ΠΟΛ1033/2013 ορίζεται:

«Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...».

Επειδή εν προκειμένω στο ποσό των ανώνυμων καταθέσεων συνολικού ποσού **12.550,00 ευρώ** του ανωτέρω πίνακα, περιλαμβάνονται και οι παρακάτω τραπεζικές καταθέσεις του υπ' αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΗΜΕΡ.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ	ΠΟΣΟ
1			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	20/01/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
2			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	07/02/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	300,00
3			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	02/03/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
4			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	31/03/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
5			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	03/05/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
6			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	02/06/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
7			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	04/07/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
8			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	02/08/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00

9			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	31/08/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
10			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	04/10/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
11			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	01/11/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
12			ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ ΜΗΤΕΡΑ ΚΑΙ ΑΝΙΨΙΟΣ	05/12/2005	ΜΙΣΘΩΜΑ ΠΕΡΙΠΤΕΡΟΥ	600,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						6.900,00

Επειδή για τις ως άνω μη ονομαστικές καταθέσεις η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις ενοικίων από μίσθωση περιπτέρου, το οποίο αποτελεί εισόδημα της μητέρας της
....., ΑΦΜ Ο εν λόγω ισχυρισμός δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο καθώς τα εν λόγω εισοδήματα δεν έχουν δηλωθεί από την μητέρα της προσφεύγουσας στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικ.έτους.

Επίσης και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό της πέραν : α)της υπ'αριθμ...../2006 απόφασης του Νομάρχη Αθηνών για την έγκριση εκμίσθωσης του δικαιώματος εκμετάλλευσης του περιπτέρου του Θύματος πολέμου που αφορά χρονικό διάστημα πέντε ετών αρχόμενο όμως από 17-08-2007 και β)του από 5/6/2007 ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης περιπτέρου μεταξύ της και της για χρονικό διάστημα μίσθωσης αρχόμενο από 05/06/2007 μέχρι 05/06/2012, ήτοι διάστημα μεταγενέστερο της υπό κρίση χρήσης 2005.

Επειδή δεν αποδείχθηκε ότι οι ως άνω καταθέσεις αφορούν την μητέρα της προσφεύγουσας, το ποσό των 6.900,00 ευρώ, ωστόσο σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1033/2013, θα πρέπει κατ' αρχήν να ισομερισθεί στους συνδικαιούχους του εν λόγω λογαριασμού (προσφεύγουσα,
..... και) και συγκεκριμένα στην προσφεύγουσα από το ποσό των 6.900,00 ευρώ αντιστοιχεί το ποσό των 2.300,00 ευρώ(1/3 του 6.900,00 ευρώ). Συνεπώς από την καταλογισθείσα προσαύξηση των **5.017,66 ευρώ** πρέπει να αφαιρεθεί το ποσό των 4.600,00 ευρώ (6.900,00 ευρώ-2.300,00) ενώ το υπολειπόμενο ποσό **417,66 ευρώ**, σύμφωνα με την σχετική νομολογία περί δυνατότητας αιτιολόγησης του φορολογούμενου των μεγάλων ποσών, θεωρείται ότι δεν αποτελεί ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, όπως αυτή ερμηνεύτηκε από την ΣτΕ 884/2016 .

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **12/07/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, **ΑΦΜ** και **την ακύρωση των** υπ' αριθμ...../2017 υπ' αριθμ./2017 υπ' αριθμ./2017 υπ' αριθμ...../2017 υπ' αριθμ...../2017 υπ' αριθμ...../2017, υπ' αριθμ...../2017 Οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2004,2005,2006, 2007 2008,2009 και 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .