

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

TMHMA A1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα, 24/11/2017
Αριθμός απόφασης: 5979

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 Α.Α.Δ.Ε.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/06/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ**, κατοίκου Αίγινας επί της οδού, κατά: α) των υπ' αριθμ...../16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017 και/16-05-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., β) της υπ' αριθ./16-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς (αρ.18 ν. 3758/2009) οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και γ) των υπ' αριθ./16-05-2017,/16-05-2017 και/16-05-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 ν.3986/21011) οικον. ετών 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Τις υπ' αριθ./16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017,/16-05-2017 και/16-05-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. ετών 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

β) Την υπ' αριθ./16-05-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς (αρ.18 ν. 3758/2009) οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και

γ) Τις υπ' αριθ./16-05-2017,/16-05-2017 και/16-05-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 ν.3986/21011) οικον. ετών 2011, 2012 και 2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η επανεξέταση καθώς και τις από 16/05/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (άρθρων 66 και 67 του ν. 2238/1994), έκτακτης οικονομικής εισφοράς (άρθρου 18 του ν. 3758/2009) και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρων 29 και 30 του ν. 3986/2011).

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/06/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2003 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2002), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 1.502,39 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 1.802,87 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 3.305,26 €.

2) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 451,12€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 541,35 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 992,47 €.

3) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού

2.572,50€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 3.087,00 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 5.659,50 €.

4) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 46.893,07€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 56.271,68 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 103.164,75 €.

5) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 132.883,90€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 159.460,68€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 292.344,58 €.

6) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 188.189,45€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 225.827,35 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 414.016,80 €.

7) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 305.920,84€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 367.105,01 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 673.025,85 €.

8) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 11.927,62€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 14.313,14 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 26.240,76€.

9) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 39.357,94€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 47.229,53 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 86.587,47 €.

10) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 32.982,27€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 38.919,08€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 71.901,35 €.

11) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 2.212,53€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 2.079,78 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 4.292,31 €.

12) Με την υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς (άρθ. 18 ν. 3758/2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, εισφορά ποσού 10.000,00€, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 12.000,00 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 22.000,00 €.

13) Με την υπ' αρ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική εισφορά ποσού 4.689,59€, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 5.627,51 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 10.317,10€.

14) Με την υπ' αρ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική εισφορά ποσού 2.929,67€, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 3.457,01 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 6.386,68€.

15) Με την υπ' αρ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ειδική εισφορά ποσού 15,32€, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 14,40 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 29,72€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν από το πόρισμα της από 16/05/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2000-2012, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./01-07-2017 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Αιτία του διενεργούμενου ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας υπήρξαν τα αποτελέσματα του από 21/06/2016 διενεργηθέντος μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2001-2013, που διενέργησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στους γονείς της προσφεύγουσας, κ.κ. καικαι ειδικότερα το εισόδημα που προέκυψε κατ' άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994, από τον έλεγχο των πιστώσεων/ καταθέσεων των τραπεζικών τους λογαριασμών που περιέχονται σε ηλεκτρονικό αρχείο (CD), το οποίο παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ./21-04-2015 έγγραφο και την υπ' αριθ. ΑΒΜ: ΕΟΕ/2013 Παραγγελία του κ. Εισαγγελέα

Οικονομικού Εγκλήματος και στους οποίους τραπεζικούς λογαριασμούς συμμετέχει η ελεγχόμενη ως συνδικαιούχος.

Συγκεκριμένα, οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι από τον υπό κρίση έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας δεν προκύπτει η προέλευση/πηγή και αιτία των πιστώσεων καταθέσεων της, προκειμένου να ελεγχθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου και ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί που προέκυψαν από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών και **της αναλογούν ως συνδικαιούχου βάσει του ισομερούς επιμερισμού**, αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α έως Ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994. Ως εκ τούτου τα ποσά αυτά λογίζονται ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθέρων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ήτοι φορολογητέο εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση και έπρεπε να τα έχει δηλώσει η προσφεύγουσα στον Πίνακα 4 – κωδικό 508, του Εντύπου Ε1, των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2003 - 2013.

Οικονομικό Έτος	Ποσό καταθέσεων που δεν προκύπτει η προέλευση/πηγή και αιτία τους	Ποσό που αναλογεί στην προσφεύγουσα βάσει του ισομερούς επιμερισμού
2003	62.965,19€	15.741,30€
2004	45.630,00 €	11.407,50€
2005	77.900,00€	19.475,00€
2006	525.680,64€	131.420,16€
2007	732.969,00€	346.397,25€
2008	1.366.572,86€	487.986,14€
2009	1.944.477,76€	785.464,59€
2010	142.244,61€	50.578,92€
2011	351.719,62€	117.239,88€
2012	243.938,00€	97.655,67€
2013	39.904,73€	15.106,24€

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ώστε να ακυρωθεί άλλως να μεταρρυθμιστεί η επιβολή εις βάρος της επιπλέον διαφορών από φορολογία και πρόστιμα συνολικού ποσού 1.720.264,60€, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση της γενικής αρχής περί μη αναδρομικής επιβολής φόρου. Οι φορολογικές επιβαρύνσεις που της επεβλήθησαν κατόπιν του ελέγχου και κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 εδαφ. β' Ν.2238/1994 (προσαύξηση περιουσίας) και δη για το χρονικό

διάστημα προ της 30^{ης}.09.2010, έχουν έρεισμα σε αντισυνταγματική διάταξη και ως τέτοιες θα πρέπει να τύχουν επανεξέτασης από την Υπηρεσία μας.

2. Παραβίαση της γενικής αρχής περί του βάρους απόδειξης. Η μετάθεση του βάρους απόδειξης από την φορολογούσα αρχή, που εν τέλει έχει πλέον στη διάθεσή της έναν πολύ εξελιγμένο μηχανισμό για την αποκάλυψη της φορολογητέας ύλης, στον φορολογούμενο, που διαθέτει σαφώς πιο περιορισμένα μέσα και δυνατότητες, συνεπάγεται την επιβολή μιας υποχρέωσης που εκ των πραγμάτων είναι αδύνατο να εκπληρωθεί,
3. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού και πράξεων επιβολής προστίμων για τις χρήσεις προ του 2010.
4. Εσφαλμένη κρίση περί μη παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας και της ασφάλειας δικαίου καθώς οι τραπεζικές καταθέσεις δεν μπορούν να θεωρηθούν «συμπληρωματικά» φορολογικά στοιχεία υπό την έννοια της διάταξης του άρθρου 68§2 , προκειμένου να δικαιολογήσουν την παράταση της παραγραφής. Επιπλέον, δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής ούτε και της εικοσαετούς παραγραφής του άρθρου 36 παρ. 3 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013), καθώς, κατά τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 Ν.4174/2013, οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 3 («Παραγραφή») εφαρμόζονται εάν κατά τη θέση αυτού σε ισχύ (01.01.2014) το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.
5. Εσφαλμένος ο ισομερής επιμερισμός των κατ' Έλεγχο προκυψάντων διαφορών σε όλους τους συνδικαιούχους των ελεγχόμενων εν προκειμένω τραπεζικών λογαριασμών και όχι αποκλειστικώς στους γονείς τηςκαι Σύμφωνα με την από 25/07/2016 βεβαίωση της Τράπεζα Alpha Bank, όπου ρητά αναγράφεται ότι για τις σε αυτή αναφερόμενες πενήντα τέσσερις (54) συναλλαγές συνολικού ύψους 11.739.811,29€, που έχουν πραγματοποιηθεί στους τηρούμενους λογαριασμούς στην ως άνω Τράπεζα, η επί των παραστατικών τεθείσα υπογραφή πελάτη είναι όμοια με το δείγμα υπογραφής της μητέρας της, που τηρείται στα αρχεία της Τράπεζας. Ως εκ τούτου, προκύπτει από την ως άνω βεβαίωση ότι το συντριπτικό μέρος των συναλλαγών γινόταν από εκείνη και μόνον και όχι από την προσφεύγουσα και τον αδερφό της, που είχαν τεθεί ως απλοί συνδικαιούχοι στους λογαριασμούς για λόγους ασφαλείας.
6. Δικαιολόγηση πιστώσεων που αφορούν συναλλαγές οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από τη μητέρα της κατόπιν βεβαίωσης της υπογραφής της επί των σχετικών παραστατικών αυτών.
7. Δικαιολόγηση πιστώσεων που συνιστούν επανακαταθέσεις από πρότερες αναλήψεις. Δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων».

8. Δικαιολόγηση πιστώσεως ποσού 518.643,26€ στις 30.07.2007 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και Η ως άνω πίστωση αποτελεί προϊόν μέρους τιμήματος από τη μεταβίβαση της υπό στοιχεία Κ-3 κατοικίας στη Βούλα Αττικής (συμβολή οδών), ανήκουσας κατά την ψιλή κυριότητα στην προσφεύγουσα και κατά την επικαρπία στη μητέρα της,, προς τον, έναντι συνολικού τιμήματος 850.000,00€.
9. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 430.000,00€ στις 30.12.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και Η ως άνω εγγραφή ποσού 430.000,00€ στις 30.12.2008, συνιστά κατάθεση επιταγής που είχε εκδοθεί από τη μητέρα της την προηγούμενη, 29.12.2008, όπως αποδεικνύεται και από την ως άνω περιγραφόμενη βεβαίωση της Τράπεζας Alpha Bank στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank.
10. Δικαιολόγηση πίστωσης του ποσού των 300.000,00€ στις 13.06.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και και δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 270.000,00€ στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και την Όπως προκύπτει από τις από 25.07.2016 και 27.07.2016 βεβαιώσεις της Τράπεζας Alpha Bank, όπου τηρείται ο πρώτος ως άνω σχετικός ελεγχόμενος λογαριασμός, η πίστωση των 300.000,00€ συνιστά κατάθεση επιταγής άλλης Τράπεζας από τη μητέρα της, το σώμα της οποίας προσκομίζει ενώπιόν μας. Συγκεκριμένα πρόκειται για την με αριθμό-7/12.06.2008 επιταγή της Τράπεζας FBBank ποσού τριακοσίων χιλιάδων ευρώ (300.000,00€). Το ποσό αυτό αφορά προκαταβολή μέρους συμφωνηθέντος τιμήματος από την εταιρεία «.....», δυνάμει του υπ' αριθμ. 4.472/25.07.2008 Συμβολαίου Αγοραπωλησίας Καθέτου Ιδιοκτησίας του Συμβολαιογράφου Αθηνών, ποσού 376.136,46€, ως και η αντικειμενική αξία του ακινήτου. Το τίμημα για τη μεταβιβαζόμενη οικία συμφωνήθηκε μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών στο συνολικό ποσό των 870.000,00€,
11. Δικαιολόγηση πιστώσεως ποσού 565.620,00€ στις 08.12.2006 στον λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς, με συνδικαιούχους τις και, από πωλήσεις μετοχών στο όνομα της μητέρα της, που για το εισόδημα που προέκυπτε από τις εν λόγω πωλήσεις δεν υπήρχε υποχρέωση δήλωσης, αλλά φορολογούνταν στην πηγή τους.
12. Δικαιολόγηση πιστώσεως ποσού 639.354,00€ στις 15.05.2007 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους, και, από πωλήσεις μετοχών στο όνομα της μητέρα της, που για το εισόδημα που προέκυπτε από τις εν λόγω πωλήσεις δεν υπήρχε υποχρέωση δήλωσης, αλλά φορολογούνταν στην πηγή τους.

13. Δικαιολόγηση πιστώσεως ποσού 100.000,00€ στις 27.03.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς, με συνδικαιούχους τις και, που αποτελεί προϊόν μέρους τιμήματος από την τροποποίηση συστάσεως καθέτου συνιδιοκτησίας αιτία πωλήσεως επ' ανταλλάγματι, συνολικού τιμήματος 200.000,00€.
14. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 25.000,00€ στις 21.12.2007, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και καθώς προκύπτει από κατάθεση της υπ' αριθ.-7 επιταγής της Τράπεζας EFG Eurobank Ergasias A.E. από τον κ., σε εξόφληση σχετικού ποσού ταμειακής διευκόλυνσης που του είχε γίνει από τη μητέρα της.
15. Δικαιολόγηση πιστώσεων 2, 4, 6-8, 10-12, 14, 16 και 18-20 συνολικού ποσού 35.920,00€ από τις 03.02.2003 έως τις 10.12.2003, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους,, και, καθώς συνιστούν αμοιβές του αδερφού της, από την εταιρεία «.....» εκ της ιδιότητάς του ως μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου.
16. Δικαιολόγηση πιστώσεων που αφορούν συναλλαγές οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από τη μητέρα μου, όπως αποδεικνύεται δυνάμει των σχετικών παραστατικών της Τράπεζας Πειραιώς που φέρουν την υπογραφή της.
17. Δικαιολόγηση πιστώσεων 1, 5-7, 9-11, 14-15 και 17-20 συνολικού ποσού 43.400,00€ από τις 08.01.2004 έως τις 13.12.2004, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους,, και καθώς συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Alpha Bank.
18. Δικαιολόγηση πιστώσεων 5, 7, 10-11, 13, 15 και 18-20 συνολικού ποσού 90.342,92€ από τις 18.04.2008 έως τις 08.12.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και και της πίστωσης ποσού 10.969,88€ στις 08.07.2009 στον ίδιο ως άνω λογαριασμό καθώς προκύπτουν από χρηματιστηριακές συναλλαγές, ήτοι μεταβιβάσεις μετοχών στο όνομα της μητέρα της, φορολογημένες στην πηγή τους και χωρίς υποχρέωση δήλωσης αυτών στη φορολογική δήλωση εισοδήματος.
19. Δικαιολόγηση πίστωσης του ποσού των 5.360,00€ στις 03.04.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς, συνιστά κατάθεση επιταγής στο όνομά της από την εταιρεία «.....» ως εξαγορά μεριδίων συμβολαίου.
20. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 10.000,00€ στις 18.07.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 200.302,86€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.

21. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 12.879,81€ στις 01.08.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 477.379,81€€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
22. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 15.365,47€ στις 08.08.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 460.365,47€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
23. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 5.505,07€ στις 18.08.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 445.505,07€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
24. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 15.188,12€ στις 22.08.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 440.188,12€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
25. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 15.338,41€ στις 29.08.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 425.338,41€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
26. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 10.000,00€ στις 05.09.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 410.325,75€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
27. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 10.644,51€ στις 12.09.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε
με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη
λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 400.644,51€ την ίδια ως άνω
ημερομηνία.
28. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 15.000,00€ στις 19.09.2008, στον υπ' αριθμόν
λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε

με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 390.309,85€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.

29. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 8.000,00€ στις 10.10.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 601.041,51€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.
30. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 26.539,24€ στις 17.10.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 581.539,24€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.
31. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 20.000,00€ στις 24.10.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 550.404,25€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.
32. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 10.000,00€ στις 31.10.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 530.783,89€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.
33. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 5.000,00€ στις 07.11.2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους τους, και καθώς έγινε με εντολή κατάθεσης μέρους ποσού που προέκυψε μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμού προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ποσού 506.141,44€ την ίδια ως άνω ημερομηνία.
34. Δικαιολόγηση πιστώσεων ποσών 4.000,00€ στις 30.12.2008 και 4.000,00€ στις 31.12.2008, στους υπ' αριθμόν και λογαριασμούς Alpha Bank αντίστοιχα, με συνδικαιούχους τους και ο πρώτος και, και ο δεύτερος καθώς συνιστά κατάθεση από τη μητέρα της για πληρωμή δανείου μέσω μεταφοράς του ίδιου ποσού «μεταξύ λογαριασμών του ιδίου»,
35. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 40.000,00€ στις 26.06.2007, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και, καθώς προέκυψε από πωλήσεις μετοχών την προηγούμενη ημέρα, ήτοι στις 25.06.2007, συνολικού ποσού 90.271,00€ επ' ονόματι της μητέρας της.

36. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 38.000,00€ στις 21.08.2007, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και, καθώς προέκυψε από πωλήσεις μετοχών την προηγούμενη και ίδια ημέρα, συνολικού ποσού 60.648,00€ επ' ονόματι της μητέρας της.
37. Δικαιολόγηση πίστωσης ποσού 48.000,00€ στις 19.10.2007, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους και, καθώς προέκυψε από πωλήσεις μετοχών την προηγούμενη ημέρα, συνολικού ποσού 117.400,00€ επ' ονόματι της μητέρας της.
38. Δικαιολόγηση πιστώσεων 1, 3, 6 και 9-16 συνολικού ποσού 30.390,00€ από τις 14.01.2009 έως τις 15.12.2009, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους, και καθώς, συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK).
39. Δικαιολόγηση πιστώσεων 1-2, 5 και 8-15 συνολικού ποσού 28.420,99€ από τις 14.01.2010 έως τις 17.12.2010, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους, και καθώς συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK).
40. Δικαιολόγηση πιστώσεων 1-4, 6-7, 9 και 11-13 συνολικού ποσού 26.575,00€ από τις 12.01.2011 έως τις 20.12.2011, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους, και καθώς συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK).
41. Δικαιολόγηση πιστώσεων 1-2, 4, 6 και 8-14 συνολικού ποσού 28.216,70€ από τις 18.01.2012 έως τις 30.11.2012, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους τους, και καθώς συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK).
42. Ρητή επιφύλαξη της για προσκόμιση και επίκληση επιπλέον στοιχείων.
43. Κατά τη χρέωση της παρούσης, όπως γίνει συσχετισμός με την με αριθμό πρωτοκόλλου/27.07.2016 κοινή ενδικοφανή προσφυγή των γονιών της ενώπιον της Υπηρεσίας μας που αφορά στους ίδιους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Ως προς τους ισχυρισμούς 3 και 4 περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων

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 στην παρ.3 του άρθρου 36 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66§§1^α και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α)προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη.

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στη παράγραφο 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών: α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος: αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας ή ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.»

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:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

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

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

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

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, 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, 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.

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/A0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.

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, στο άρθρο **18§ 3δ του ν. 3758/2009** ορίζεται :

«**3. δ.** Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε, καθώς και του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους. Η εισφορά που προκύπτει μετά από έλεγχο που διενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να επιβάλλεται και με το οικείο φύλλο ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, στο άρθρο 4 παρ. (α) του άρθρου 29 του ν.3986/2011 ορίζεται :

«Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.».

Και με το άρθρο 4 παρ.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1167/2011, ορίζεται πιο συγκεκριμένα ότι:

«Η βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών γίνεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με βάση τους τίτλους που αναφέρονται στην παραγρ. 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ, δηλαδή

- α) τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις
- β) τα φύλλα ελέγχου και
- γ) τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων...».

Ως εκ τούτου η βεβαίωση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βασίζεται στους τίτλους βεβαίωσης της φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς ως προς τον χρόνο παραγραφής ακολουθεί τα οριζόμενα στην φορολογία εισοδήματος.

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

Σκέψη 6: «Επειδή, εκδήλωση της, απορρέουσας, κατά τα προεκτεθέντα, από την αρχή του κράτους δικαίου, αρχής της ασφάλειας δικαίου ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο αποτελούν οι θεσπιζόμενες με το άρθρο 78 του Συντάγματος ρυθμίσεις. Ειδικότερα, στο άρθρο αυτό ορίζονται τα εξής: “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”. Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣΤΕ Ολ. 3174/2014). Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσής του νόμου αυτού έτους, είναι

ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων».

Σκέψη 7: «Επειδή, κατά το άρθρο 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, Α' 151) «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] 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. 2. 3. 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 [δηλαδή σε περίπτωση περιελεύσεως στην φορολογική αρχή συμπληρωματικών στοιχείων] 5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατουμένων φόρων το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης». Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 107 του ίδιου Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, «1. Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας [...] 2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται: α) Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101, μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, για εισοδήματα που απέκτησαν μέσα σε αυτήν [...]

Σκέψη 8: «Επειδή, η προβλεπόμενη ως κανόνας από το προαναφερθέν άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος πενταετής παραγραφή παρατάθηκε στη συνέχεια με τις εξής διατάξεις έως την έκδοση του ένδικου φύλλου ελέγχου: **Άρθρο 11 του ν. 3513/2006** (Α' 265): «Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12. 2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνονται μέχρι 31.12.2008 [...]». **Άρθρο 29 του ν. 3697/2008** (Α' 194): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009. [...]». **Άρθρο 10 του ν. 3790/2009** (Α' 143): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010». **Άρθρο 82 του ν. 3842/2010** (Α'58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α'113): «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010»

Σκέψη 9: «Επειδή, στη συνέχεια χορηγήθηκαν και περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής με τις εξής διατάξεις: **Άρθρο 12 § 7** του **ν. 3888/2010** (Α' 175), ... **Άρθρο 18 § 2** του **ν. 4002/2011** (Α' 180) ... **Άρθρο δεύτερο παρ. 1** του **ν. 4098/2012** (Α' 249) ... **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) ... **Άρθρο 22** του **ν. 4337/2015** (Α' 129) ... **Άρθρο 61 § 8** του **ν. 4410/2016** (Α'141) ... **Άρθρο 97** του **ν. 4446/2016** (Α' 240) ...».

Σκέψη 10: «Επειδή, με τις παρατεθείσες στην όγδοη σκέψη διατάξεις παρατείνεται διαδοχικώς ο χρόνος παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου λίγο πριν από την λήξη είτε της αρχικής παραγραφής είτε της προηγούμενης παρατάσεως αυτής ώστε η θεσπιζόμενη με το άρθρο 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως κανόνας πενταετής παραγραφή, που είναι, άλλωστε, εύλογη, να φαίνεται ότι δεν έχει πλέον σε καμία περίπτωση εφαρμογή για τις φορολογικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν κατά τις χρήσεις στις οποίες αφορούν οι ανωτέρω διατάξεις και, αντιθέτως, να διαφαίνεται από τις ρυθμίσεις αυτές αδυναμία οποιασδήποτε προβλέψεως περί του χρόνου λήξεως της παραγραφής τους, με συνέπεια να κλονίζεται η αξιοπιστία του κράτους γενικότερα, πράγμα που δεν συμβάλλει στην εμπέδωση της συνειδήσεως στους πολίτες ότι οφείλουν να εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Άλλωστε, όπως προκύπτει από τις παρατεθείσες στην προηγούμενη σκέψη διατάξεις, η παραγραφή αυτή παρατάθηκε στη συνέχεια και πάλι, επανειλημμένως, ώστε έως τον χρόνο συζητήσεως της υποθέσεως ενώπιον του Τμήματος, αλλά και ενώπιον της Ολομελείας, να υπάρχουν, ενδεχομένως, υποθέσεις, αφορώσες στο ένδικο οικονομικό έτος 2002, για τις οποίες, ενόψει των εν λόγω διατάξεων, η παραγραφή δεν έχει ακόμη λήξει (δοθέντος ότι η παράταση της παραγραφής εξαρτάται πλέον από ενέργειες διαφόρων αρχών, με συνέπεια ο χρόνος παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων του ίδιου έτους ενδεχομένως να διαφέρει από φορολογούμενο σε φορολογούμενο αναλόγως εάν για συγκεκριμένο φορολογούμενο έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου από κάποια από τις προβλεπόμενες στις ανωτέρω διατάξεις αρχή) και ως προς τις οποίες να μην είναι, ενδεχομένως, δυνατόν ούτε καν να προβλεφθεί ευχερώς πότε συμπληρώνεται η παραγραφή. Με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των εκτεθέντων στις σκέψεις 5 και 6, οι παρατεθείσες στην όγδοη σκέψη διατάξεις 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 παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών».

Επειδή, με την εν λόγω απόφαση, 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 δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, στην **ΠΟΛ.1154/2017**, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της με αριθ. [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) (Β' 3278) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, αναφέρεται:

«Σε συνέχεια της ως άνω Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία προβλέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων (στο εξής: «πράξεις προσδιορισμού») σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ και για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών προτεραιοποιημένων υποθέσεων ελέγχων που θα διενεργηθούν εντός του έτους 2017, παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες:

1. Υποθέσεις που αφορούν χρήσεις προτεραιοποιημένες σύμφωνα με τη [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.

α) Με τη με αριθ. [ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017](#) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε ότι, για τη φορολογία εισοδήματος και για τις φορολογίες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας αυτής, ελέγχονται κατά προτεραιότητα και εκδίδονται σχετικές πράξεις προσδιορισμού, ως κάτωθι:

Χρήσεις για τις οποίες εκδίδονται πράξεις προσδιορισμού, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.		
ΧΡΗΣΕΙΣ	ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΑ ΔΙΑΤΑΞΗ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
2011 και μετά	Άρθ. 84 § 1 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13) και αρθ. 36 § 1 του ν.4174/2013	Κανόνας πενταετούς παραγραφής
2008 και μετά	Άρθ. 36 § 3 ν. 4174/13 σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. β', του ίδιου νόμου	Η εφαρμογή της διάταξης προϋποθέτει φοροδιαφυγή
2006 και μετά	Άρθ. 84 § 4 ν. 2238/94 και 68 § 2α' του ίδιου νόμου (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Η εφαρμογή των διατάξεων προϋποθέτει συμπληρωματικά στοιχεία
2001 και μετά	Άρθ. 84 § 5 ν. 2238/94 (σε συνδυασμό με αρθ. 72 § 11, εδ. α', ν. 4174/13)	Αφορά αποκλειστικά την περίπτωση μη υποβολής δήλωσης στη φορολογία εισοδήματος

Σε κάθε περίπτωση, για όλες τις χρήσεις μέχρι 31/12/2013, ισχύουν και οι λοιπές διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού που προβλέπονται με τα [άρθρα 84](#) του ν. [2238/1994](#) (Κ.Φ.Ε.) και [57](#) του ν. [2859/2000](#) (Φ.Π.Α.), ενώ για τις φορολογίες κεφαλαίου (Φ.Μ.Α., Φ.Μ.Α.Π., κ.λπ.) και τελών χαρτοσήμου ισχύουν διαφορετικοί χρόνοι παραγραφής. Ειδικά για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, ισχύουν οι διατάξεις περί

παραγραφής που προβλέπονται με τον ως άνω Κώδικα ([άρθ.102 ν.2961/2001](#)) για χρήσεις μέχρι 31/12/2014.

β) Η έκδοση πράξεων για χρήσεις 2008 και μετά, δυνάμει των οριζομένων στις διατάξεις της [παρ. 3 του άρθ. 36](#) του ν. [4174/2013](#) σε συνδυασμό με τις διατάξεις της [παρ. 11 του άρθ. 72](#) του ίδιου νόμου, προϋποθέτει να προκύπτει φοροδιαφυγή κατά την έννοια και τα όρια του άρθρου 66 του ίδιου νόμου περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής (σχετ. η [ΠΟΛ.1142/15.9.2016](#) και η [ΠΟΛ.1088/2017](#)), η οποία διαπιστώνεται από τον διενεργηθέντα έλεγχο, ύστερα και από την πάροδο της προβλεπόμενης προθεσμίας για τις έγγραφες απόψεις του ελεγχόμενου στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθ. 28 του Κ.Φ.Δ..

γ) Για φορολογίες, πέραν της φορολογίας εισοδήματος (π.χ. φορολογία τελών χαρτοσήμου), που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, για τις οποίες δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, εκδίδονται οι οικείες πράξεις.

δ) Σε κάθε περίπτωση, τα οριζόμενα στις παρ. 1, 2, 3, 4 και 6 της με αριθ. [ΔΕΛ Β 1189202 ΕΞ 2016/28.12.2016](#) (Β' 4270/30.12.2016) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, περί καθορισμού των φορολογικών ελέγχων που θα διενεργηθούν το έτος 2017 και ειδικότερα περί της δυνατότητας ανακατάταξης των υποθέσεων σε σειρά προτεραιότητας, έχουν εφαρμογή και εν προκειμένω.

ε) Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις α-γ της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού και επί των οποίων εκκρεμούν ενδικοφανείς προσφυγές στη ΔΕΔ.».

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 αναφέρεται:

«**Σκέψη 12.** Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β) του άρθρου 84 του ΚΦΕ, που εφαρμόζονται στις επίδικες χρήσεις (ενόψει και της μεταβατικής διάταξης του [άρθρου 72 παρ. 11](#) εδαφ. α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας), το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος καθώς και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατόπιν διενέργειας ελέγχου, παραγράφεται, κατ' αρχήν, με την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης (η εν λόγω προθεσμία καθορίζεται στο άρθρο 62 του ΚΦΕ), αλλά, κατά παρέκκλιση του κανόνα αυτού, η παραγραφή καθίσταται δεκαετής, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση στην οποία η διαπίστωση της ανακρίβειας της δήλωσης και η επιβολή του διαφυγόντος φόρου και της χρηματικής κύρωσης

στηρίζονται σε στοιχεία («συμπληρωματικά») που περιήλθαν στην αρμόδια για τον καταλογισμό φορολογική αρχή μετά την ως άνω πενταετία.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τη διάταξη του [άρθρου 13 παρ. 6](#) του ν. [3522/2006](#), που τροποποίησε το άρθρο 84 παρ. 4 του ΚΦΕ, τούτο ισχύει ακόμα κι αν δεν είχε εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου εντός πενταετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, ήτοι, κατ' ουσίαν, ανεξάρτητα από το εάν είχε διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος ή όχι, μέσα στην πενταετία αυτή.

Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων των [παραγράφων 1 και 4 \(περιπτ. β\)](#) του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων σύμφωνα με την προεκτεθείσα 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 δήλωσης) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος,

(β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με την στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτ. β της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξης 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 υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (βλ. 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 υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ3/1996) 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.

Πράγματι, αν θεωρηθεί ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών στην ημεδαπή μπορούν να αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ο κανόνας της πενταετούς παραγραφής δεν θα είχε κατ' ουσίαν πεδίο εφαρμογής και η εμφανιζόμενη ως παρέκκλιση δεκαετής παραγραφή θα καθίστατο ο κανόνας, δεδομένου ότι, αν όχι το σύνολο των φορολογουμένων, εν πάση περιπτώσει, η συντριπτική πλειοψηφία αυτών τηρούσε ήδη από πολλών ετών και εξακολουθεί να τηρεί τραπεζικούς λογαριασμούς, χωρίς τους οποίους, άλλωστε, δεν είναι πλέον δυνατή η πραγματοποίηση μεγάλου πλήθους συναλλαγών.

Επιπρόσθετα ένας τέτοιος κανόνας, ορίζοντας τόσο μακρύ χρόνο παραγραφής (δεκαετία), διπλάσιο του κατ' αρχήν προβλεπόμενου (και, δη, ανεξαρτήτως των συνθηκών τέλεσης ή/και της βαρύτητας, από απόψεως ποσού, της αποδιδόμενης φοροδιαφυγής), εμφανίζει σοβαρά μειονεκτήματα, τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για το Δημόσιο (όσον αφορά τη φερεγγυότητα των φορολογικών ελέγχων, τη δυνατότητα προσήκουσας άμυνας των διοικουμένων, τον προγραμματισμό και την ανάπτυξη των οικονομικών δραστηριοτήτων τους, προς όφελος και της εθνικής οικονομίας, καθώς και την εισπραξιμότητα των καταλογιζόμενων ποσών), ενόψει των οποίων και με βάση όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 11, θα έβαινε εμφανώς πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο και εύλογο για τον εντοπισμό και την καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού) από μια σύγχρονη, καλά οργανωμένη και επιμελή φορολογική Διοίκηση, λαμβανομένου υπόψη ότι ο λόγος της ανωτέρω επιμήκυνσης της προθεσμίας παραγραφής θα συνίστατο στην όψιμη (μετά την πάροδο της πενταετίας) συλλογή και εκτίμηση από τη φορολογική αρχή στοιχείων περί των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογουμένων, μέσω της χρήσης βασικού και τακτικού μέσου, που έχει στη διάθεσή του, εδώ και πολλά χρόνια, ο φορολογικός έλεγχος και το οποίο αυτός οφείλει να εφαρμόζει, ορθολογικά και επίκαιρα, αξιοποιώντας κατάλληλα και τη σύγχρονη τεχνολογία, για την αποτελεσματική εκπλήρωση του έργου του, σύμφωνα με όσα σημειώθηκαν στη σκέψη 10.».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργείται έλεγχος στην προσφεύγουσα δυνάμει της υπ' αριθ./01-07-2017 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Επειδή, αιτία της ως άνω εντολής υπήρξαν τα αποτελέσματα του από 21/06/2016 μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2001-2013, που διενέργησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στους γονείς της προσφεύγουσας, κ.κ. καικαι ειδικότερα το εισόδημα που προέκυψε κατ' άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994, από τον έλεγχο των πιστώσεων/ καταθέσεων των ημεδαπών τραπεζικών τους λογαριασμών που περιέχονται σε ηλεκτρονικό αρχείο (CD), το οποίο παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ./21-04-2015 έγγραφο και την υπ' αριθ. ΑΒΜ: ΕΟΕ/2013 Παραγγελία του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και στους οποίους ημεδαπούς τραπεζικούς λογαριασμούς συμμετέχει η ελεγχόμενη ως συνδικαιούχος.

Επειδή, από τον έλεγχο των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών που **συνδικαιούχος** είναι η προσφεύγουσα προέκυψαν πιστώσεις / καταθέσεις των οποίων η προέλευση/πηγή και αιτία δεν αιτιολογήθηκε ούτε από την προσφεύγουσα στον έλεγχο, (η προσφεύγουσα **δεν ανταποκρίθηκε στο υπ' αριθ./13-09-2016 Αίτημα παροχής Πληροφοριών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Μ.** για προσκόμιση όποιων στοιχείων διέθετε για την δικαιολόγηση και τεκμηρίωση της πηγής προέλευσης των πιστώσεων / καταθέσεων των τραπεζικών της λογαριασμών ούτε απάντησε στο υπ' αριθ./13-10-2016 **Σημείωμα Διαπιστώσεων** του άρθρου 28 του ν.4174/2013) προκειμένου να ελεγχθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά αυτά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α έως Ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994.

Ως εκ τούτου τα ποσά αυτά (κατά το μέρος που της αναλογούν βάσει του ισομερούς επιμερισμού) λογίζονται ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθέρων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, και ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, έκτακτης εισφοράς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. ετών 2003 -2013.

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, επιπρόσθετα, στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση προσφυγής ζητήσαμε από την Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, ως αρμόδια Δ.Ο.Υ., με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ 155902 ΕΞ 2017 ΕΜΠ/21-11-2017 έγγραφο μας ,να μας αποστείλει τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των κρινόμενων ετών που έχει υποβάλει η προσφεύγουσα από κοινού με τον σύζυγό της,, ΑΦΜ:, επισημαίνοντας το εμπρόθεσμο ή εκπρόθεσμο αυτών.

Επειδή, από τα δεδομένα του συστήματος taxis της ΑΑΔΕ και κατόπιν επικοινωνίας με την ως άνω Δ.Ο.Υ., για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2003, 2004, 2006, 2007, 2008, 2009, 2011, 2012 και 2013 δεν προέκυψε θέμα εκπρόθεσμης υποβολής τους.

Αντίθετα, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2005 και 2011 **υπεβλήθησαν εκπρόθεσμα** καθόσον η πρώτη υποβλήθηκε την 08/09/2005, ήτοι τρεις μήνες εκπρόθεσμα και η δεύτερη την 30/09/2011, ήτοι τέσσερις μήνες εκπρόθεσμα.

Ως εκ τούτου για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2005 και 2011 έχει εφαρμογή η προαναφερόμενη με αριθ. [173/2006](#) ομόφωνη γνωμοδότησή του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους σύμφωνα με την οποία 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 και το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση οριστικών πράξεων παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.**

Επειδή, εν συνεχεία, από τον διενεργηθέντα έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέκυψε ότι το οικονομικό έτος 2009 (χρήση 2008) η προσφεύγουσα δε δήλωσε εισοδήματα ύψους 785.464,60€ και με την υπ' αριθ./16-05-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για τη χρήση αυτή, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 305.920,84€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 367.105,01 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 673.025,85 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα απέκρυψε φορολογητέα εισοδήματα στα οποία αναλογεί φόρος που υπερβαίνει το διαχειριστικό έτος 2008 τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ διέπραξε φοροδιαφυγή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν.4174/2013 η οποία μεν διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, αλλά κατά τη θέση αυτού σε ισχύ (01/01/2014), το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν.2238/1994.

Συνεπώς, στην υπό κρίση περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 36§3 που ορίζουν ότι για **περιπτώσεις φοροδιαφυγής** η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση Πράξεων διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου για τις χρήσεις προ του 2010 έχει υποκύψει σε παραγραφή.

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

- Για τις **χρήσεις 2002 και 2003** (οικονομικά έτη 2003 και 2004), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών Πράξεων σε βάρος της προσφεύγουσας παραγράφηκε την 31/12/2008 και την 31/12/2009, αντίστοιχα.
- Για τη **χρήση 2004** (οικονομικό έτος 2005), καθόσον η προσφεύγουσα έχει υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το ως άνω δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά 15 έτη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§5 του ν. 2238/1994, ήτοι το 2020.

- Για τις **χρήσεις 2005, 2006 και 2007** (οικονομικά έτη 2006, 2007 και 2008), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών Πράξεων σε βάρος της προσφεύγουσας παραγράφηκε την 31/12/2011, 31/12/2012 και την 31/12/2013, αντίστοιχα.
- Για τη **χρήση 2008** (οικονομικό έτος 2009), καθόσον η προσφεύγουσα διέπραξε φοροδιαφυγή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν.4174/2013, το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά από 20 έτη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013.
- Για τη **χρήση 2009** (οικονομικό έτος 2010), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών Πράξεων σε βάρος της προσφεύγουσας παραγράφηκε την 31/12/2015.
- Για τη **χρήση 2010** (οικονομικό έτος 2011), καθόσον η προσφεύγουσα έχει υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το ως άνω δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά 15 έτη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§5 του ν. 2238/1994, ήτοι το 2026.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό περί Παραβίασης της γενικής αρχής περί μη αναδρομικής επιβολής φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/1994, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφησης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το

εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, η υπ' αριθ. 884/2016 (σκέψη 15 και 21β) ΣτΕ αναφέρει: «Ενόψει και των μνημονευόμενων στην αιτιολογική της έκθεση, η (προσθεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ως προς το σκέλος της που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας», αποδίδει κατ' ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευση του ν. 3888/2010 νομικό πλαίσιο, σχετικά με τη δυνατότητα έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος, φορολογητέου εισοδήματος, λογιζόμενου, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα. Συνεπώς, η διάταξη αυτή έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου.».

Επομένως, έχει κριθεί και νομολογιακά από το Ανώτατο Δικαστήριο της χώρας ότι ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εφαρμογής της ως άνω διάταξης μόνο για προσαύξηση περιουσίας που δημιουργήθηκε από την ως άνω ημερομηνία (30/09/2010) και εφεξής είναι αβάσιμος.

Ως προς τον 2 ισχυρισμό περί Παραβίασης της γενικής αρχής περί του βάρους απόδειξης.

Επειδή, επιπρόσθετα, η υπ' αριθ. 884/2016 (σκέψεις 8 και 9) ΣτΕ αναφέρει: «η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον

φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού.

Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να

ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) Επειδή, κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α΄) της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β΄ με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Επειδή, τα ως άνω αναφέρονται και στην πρόσφατη ΣτΕ 2934/2017 (σκέψη 10) .

Επομένως, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα είναι σύνηθες η υποχρέωση ανταπόδειξης και αιτιολόγησης της εκάστοτε «αγνώστου πηγής» κατάθεσης να ανήκει στο φορολογούμενο και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος.

Ως προς τον 5° και 6° Ισχυρισμό περί εσφαλμένου ισομερή επιμερισμού

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 18 της ΠΟΛ 1033/ Αθήνα, 21 Φεβρουαρίου 2013 εγκυκλίου της Γ.Γ.Δ.Ε. που εκδόθηκε στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων εμβασμάτων «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, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή επικαλείται ότι πραγματική και μοναδική δικαιούχος των ελεγχόμενων τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους η προσφεύγουσα και ο αδερφός της,ς, είναι συνδικαιούχοι, τυγχάνει η μητέρα τους, Η προσφεύγουσα και ο αδερφός της, έχουν τοποθετηθεί ως συνδικαιούχοι για λόγους ασφαλείας και μόνον, όπως συμβαίνει κατά τη συνήθη πρακτική που αφορά τη συντριπτική πλειοψηφία των τραπεζικών λογαριασμών οικογενειών και όπως αποδεικνύεται από το σύνολο των παραστατικών και των σχετικών εγγράφων που προσκομίζουν, ουδεμία ουσιαστική ανάμειξη είχαν στις δια των λογαριασμών αυτών γεγνημένες συναλλαγές, πέραν όσων έχουν σχέση μόνο με την αγοραπωλησία ακινήτων, κάτι που έχουν δηλώσει ρητά οι γονείς της επανειλημμένως με Υπεύθυνες Δηλώσεις τους

που τους ζητήθηκαν από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αλλά και ειδικώς η μητέρα της στην υπ' αριθμόν/15.04.2016 Ένορκη βεβαίωση ενώπιον του Συμβολαιογράφου Αθηνών (σχετικό 4).

Επειδή, προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού, η προσφεύγουσα προσκομίζει στην Υπηρεσία μας, το από 25/07/2016 έγγραφο της Τράπεζας Alpha Bank (σχετικό 5) το οποίο χορηγήθηκε στη μητέρα της κατόπιν αίτησής της και αναφέρει ότι για τις σε αυτή αναφερόμενες πενήντα τέσσερις (54) συναλλαγές συνολικού ύψους 11.739.811,29€ που έχουν πραγματοποιηθεί μεταξύ άλλων σε λογαριασμούς της τράπεζας, στα αντίγραφα των παραστατικών στη θέση υπογραφής πελάτη, η υπογραφή είναι όμοια με το δείγμα υπογραφής της μητέρας της που τηρείται στα αρχεία της τράπεζας.

Επειδή, με τον 6^ο προβαλλόμενο ισχυρισμό οι προσφεύγουσα από τις ως άνω συναλλαγές ζητά συγκεκριμένα για τις κάτωθι συνολικού ποσού 1.416.409,78€ να γίνουν δεκτές ως αιτιολογημένες και να μην τις καταλογισθούν τα αντίστοιχα ποσά:

Ημερομηνία	Αριθμός λογαριασμού Alpha Bank	Περιγραφή Συναλλαγής	Ποσό
01/07/2004		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.800,00 €
27/12/2004		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.700,00 €
25/02/2005		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	219.000,00€
05/07/2005		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	35.000,00 €
25/07/2005		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.000,00 €
12/12/2006		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16.000,00 €
13/06/2008		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	300.000,00 €
15/04/2008		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00 €
08/08/2008		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15.365,47 €
18/08/2008		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.505,07 €
17/10/2008		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	26.539,24€
29/12/2008		ΕΚΔΟΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	430.000,00 €
29/09/2009		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,00 €
30/11/2009		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	9.500,00 €
24/12/2009		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12.500,00€
01/04/2010		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.000,00 €
12/04/2010		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200.000,00 €
13/04/2010		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30.000,00 €
29/04/2010		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	9.500,00 €
09/08/2010		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	29.500,00 €

15/02/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12.000,00 €
24/05/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15.000,00 €
16/06/2011		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	14.500,00 €

Επειδή, το από 25/07/2016 έγγραφο της Τράπεζας Alpha Bank που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν αποτελεί νέο στοιχείο για την Υπηρεσία μας, καθώς το είχαν επικαλεστεί και οι γονείς της προσφεύγουσας στην από 27/06/2016 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας.

Συγκεκριμένα, με την υπ' αριθ. 4504/27-12-2016 Απόφαση της Υπηρεσίας μας επί της ως άνω προσφυγής έχει κριθεί ότι : «η προσκόμιση της από 25-7-2016 βεβαίωσης της Τραπέζης Alpha Bank όπου ρητά αναγράφει ότι για τις σε αυτή αναφερόμενες πενήντα τέσσερις (54) συναλλαγές συνολικού ύψους 11.739.811,29 €, που έχουν πραγματοποιηθεί στους τηρούμενους λογαριασμούς στην ως άνω Τράπεζα, η επί των παραστατικών τεθείσα υπογραφή πελάτη είναι όμοια με το δείγμα υπογραφής της, που τηρείται στα αρχεία της Τράπεζας, **είναι επαρκές στοιχείο, προκειμένου η διαφορά φορολογητέας προσαύξησης περιουσίας από τις συγκεκριμένες περιοριστικά αναφερόμενες στο έγγραφο αγνώστου αιτίας καταθέσεις να καταλογίζεται αποκλειστικά στηνως διενεργήσασα την εκάστοτε κατάθεση.** Σημειώνεται ότι η κατάθεση 300.000€ την 13-6-2008 αφορά γνωστής αιτίας (πώληση ακινήτου) κατάθεση.»

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός, και για τη μη παραγραφόμενα έτη η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	Διαφορά φορολογητέας ύλης βάσει έλεγχου σε €	Ποσά που αφαιρούνται βάσει του από 25/07/2016 εγγραφου της Τράπεζας Alpha Bank	Διαφορά φορολογητέας ύλης βάσει ΔΕΔ
2004	19.475,00	2.875,00	16.600,00
2008	785.464,60	117.469,93	667.994,67
2010	117.239,88	91.666,67	25.573,21
2011	97.655,67	20.750,00	76.905,67
2012	14.626,22	0,00	14.626,22

Ως προς τον 7° Ισχυρισμό περί Δικαιολόγηση πιστώσεων που συνιστούν επανακαταθέσεις από πρότερες αναλήψεις.

Επειδή, πρέπει να επικυρωθεί η θέση του ελέγχου όπως αυτή προκύπτει από την έκθεση ελέγχου.

Ως προς τον 8° ισχυρισμό

Παρέλκει η εξέταση του ως άνω ισχυρισμού καθώς η χρήση 2007 έχει παραγραφεί.

Ως προς τον 9° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα εξακολουθεί να μην αποκαλύπτει πόθεν προέκυψε το ποσό της προσκομιζόμενης επιταγής που έχει εκδοθεί από την μητέρα της την 29/12/2008, ο ισχυρισμός απορρίπτεται.

Ως προς τον 10° ισχυρισμό

Επειδή, το ποσό των 300.000,00€ που πιστώθηκε στις 13.06.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα, τη μητέρα και τον αδερφό της, περιλαμβάνεται στο από 25/07/2016 έγγραφο της τράπεζας ALPHA BANK, έχει ήδη αφαιρεθεί από τη διαπιστωθείσα φορολογητέα προσαύξηση της περιουσίας της.

Επειδή, με την υπ' αριθ. 4504/27-12-2016 απόφαση της Υπηρεσίας μας έχει ήδη κριθεί ότι το ποσό των 270.000,00€ που πιστώθηκε την 07/05/2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα και την μητέρα της δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της μητέρας της..

Συγκεκριμένα στην ως άνω απόφαση αναγράφεται μεταξύ άλλων ότι «Τα ποσά αυτά σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά από τον έλεγχο του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. και τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν κρίνουμε ότι αποτελούν αδήλωτο τίμημα πώλησης της υπό στοιχεία Κ-2 κατοικίας στη Βούλα Αττικής (συμβολή οδών), ανήκουσας κατά πλήρη κυριότητα στην Τα ποσά αυτά δεν έχουν τα χαρακτηριστικά της προσαύξησης περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ερμηνεύτηκε από την Σ.τ.Ε. 884/2016 καθώς οι διατάξεις αυτές αναφέρονται επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Διάφορο θέμα αποτελεί- εφόσον προκύπτει- η φορολόγηση του εισοδήματος εξ εμπορικών επιχειρήσεων από την ανέγερση και πώληση της ως άνω κατοικίας, για τα οποία οφείλει να μεριμνήσει η αρμόδια ελεγκτική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τις περί παραγραφής διατάξεις σε συνδυασμό με αυτές του άρθρου 68 παρ2. του ν.2238/1994.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, ο ισχυρισμός αυτός προβάλλεται βάσιμα καθώς προέκυψε σαφώς η πηγή προέλευσης του ποσού των 270.000,00€ (αδήλωτο τίμημα πώλησης) και ως εκ τούτου πρέπει να αφαιρεθεί από τη διαπιστωθείσα φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας για τη χρήση 2008 το ποσό των **135.000,00€** που της αναλογεί κατόπιν του ισομερούς επιμερισμού.

Ως προς τον 11° και 12° ισχυρισμό

Παρέλκει η εξέταση των ως άνω ισχυρισμών καθώς οι χρήσεις 2006 και 2007 έχουν παραγραφεί

Ως προς τον 13° ισχυρισμό

Επειδή, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας παραμένει αναπόδεικτος πρέπει να απορριφθεί και να επικυρωθεί η θέση του ελέγχου όπως αυτή προκύπτει από την έκθεση ελέγχου.

Ως προς τον 14° και 15° ισχυρισμό

Παρέλκει η εξέταση των ως άνω ισχυρισμών καθώς οι χρήσεις 2007 και 2003 έχουν παραγραφεί.

Ως προς τον 16° ισχυρισμό

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κάποια βεβαίωση/ έγγραφο της Τράπεζας Πειραιώς από την οποία να προκύπτει ότι οι συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν αποκλειστικά από τη μητέρα της, ο ισχυρισμός της πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον 17° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 40.400,00€ από τις 08.01.2004 έως τις 13.12.2004, συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Alpha Bank.

Επειδή, όμως δεν μας δικαιολογεί την πηγή προέλευσης των ως άνω πιστώσεων, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται και επικυρώνεται η θέση του ελέγχου όπως αυτή προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ως προς τον 18° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 101.312,80€ στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN ΕΓΝΑΤΙΑ BANK), με συνδικαιούχους την ίδια και την μητέρα της συνιστούν καταθέσεις ποσών που προκύπτουν από χρηματιστηριακές συναλλαγές, ήτοι μεταβιβάσεις μετοχών στο όνομα της μητέρα της, φορολογημένες στην πηγή τους και χωρίς υποχρέωση δήλωσης αυτών στη φορολογική δήλωση εισοδήματος.

Επειδή, όμως, από τα προσκομισθέντα στοιχεία (αποδεικτικά κατάθεσης μετρητών της Marfin Egnatia Bank) (σχετικό 13) δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της απορρίπτεται.

Ως προς τον 19° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι η πίστωση ποσού 5.360,00€ στις 03.04.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Alpha Bank, με συνδικαιούχους την ίδια, την μητέρα και τον αδερφό της συνιστά κατάθεση επιταγής στο όνομά της από την εταιρεία «.....» ως εξαγορά μεριδίων συμβολαίου

Επειδή, από το προσκομισθέν στοιχείο (το από 03/04/2008 αποδεικτικό κατάθεσης της Marfin ALPHA Bank) (σχετικό 14) δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της, απορρίπτεται.

Ως προς τους 20°, 21°, 22°, 23°, 24°, 25°, 26°, 27°, 28°, 29°, 30°, 31°, 32° και 33° ισχυρισμούς

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι οι κάτωθι πιστώσεις στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Alpha Bank με συνδικαιούχους την ίδια, την μητέρα και τον αδερφό της_προέκυψαν μετά από πρόωρη ανάληψη λογαριασμών προθεσμιακών καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν την ίδια ημερομηνία με τις κρινόμενες πιστώσεις. Τούτο αποδεικνύεται και από το γεγονός ότι την ίδια κάθε φορά ημέρα, μετά τις πρόωρες αναλήψεις και εν συνεχεία την πίστωση - κατάθεση των εν λόγω ποσών στον ως άνω λογαριασμό, το υπόλοιπο κάθε φορά ποσό της προθεσμιακής κατάθεσης τέθηκε σε νέο λογαριασμό προθεσμιακής κατάθεσης.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει με την παρούσα προσφυγή τα σχετικά αποδεικτικά καταθέσεως, τα αποδεικτικά πρόωρης αναλήψεως και τα αποδεικτικά προθεσμιακής κατάθεσης της Alpha bank από τα οποία προκύπτουν τα κάτωθι πόσα (σχετικά 15- 28):

Ισχυρισμός	Σχετικό	Ημερομηνία	Ποσό πίστωσης σε €	Ποσό πρόωρης ανάληψης σε €	Ποσό προθεσμιακής κατάθεσης σε €
20	15	18/07/2008	10.000,00	200.302,86	190.302,86
21	16	01/08/2008	12.879,81	477.379,81	460.000,00
22	17	08/08/2008	15.365,47	460.365,47	445.000,00
23	18	18/08/2008	5.505,07	445.505,07	440.000,00
24	19	22/08/2008	15.188,12	440.188,12	*
25	20	29/08/2008	15.338,41	425.338,41	410.000,00
26	21	05/09/2008	10.000,00	410.325,75	400.325,75
27	22	12/09/2008	10.644,51	400.644,51	390.000,00

28	23	19/09/2008	15.000,00	375.309,85	390.309,85
29	24	10/10/2008	8.000,00	601.041,00	581.041,00
30	25	17/10/2008	26.539,24	581.539,24	550.000,00
31	26	24/10/2008	20.000,00	550.404,25	530.404,25
32	27	31/10/2008	10.000,00	530.783,89	520.783,89
33	28	07/11/2008	5.000,00	511.141,44	506.141,44

*Δεν προσκομίστηκε

Επειδή, τα εν λόγω στοιχεία τα είχαν καταθέσει και οι γονείς της προσφεύγουσας ενώπιων της Υπηρεσίας μας, με την με αριθ./27-07-2016 ενδικοφανή προσφυγή τους επί της οποίας εκδόθηκε η προαναφερόμενη με αριθ. 4504/27-12-2016 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, στην ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας σελίδες 30- 48 αναφέρεται για κάθε ξεχωριστή πίστωση ότι βάσει των προσκομισθέντων αποδεικτικών και σε συνδυασμό με το γεγονός ότι έχει ελεγχθεί η **προέλευση των ποσών που τέθηκαν σε Προθεσμιακούς Λογ/σμούς** και είτε έχουν αιτιολογηθεί, είτε έχουν καταλογισθεί ως διαφορά εισοδήματος **αποδεικνύεται η ικανότητα κατάθεσης** των εν λόγω πιστώσεων, στον Λογ/σμό No..... της ALPHA BANK, δια του μη κατατεθειμένου υπολοίπου των πρόωρων αναλήψεων που πραγματοποιήθηκαν την ίδια ημέρα, από Προθεσμιακό Λογ/σμό της ALPHA BANK, και οι σχετικοί ισχυρισμοί γίνονται δεκτοί, δηλαδή ότι τα συγκεκριμένα ποσά δεν συνιστούν διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας, αλλά αλλαγή της σύνθεσής της και πρέπει να διαγραφούν.

Επομένως, οι όμοιοι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί και με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της για το έτος 2008 καθόσον βάσει των ανωτέρω αποδείχτηκε η πηγή προέλευση τους.

Ως εκ τούτου, με την παρούσα απόφαση αφαιρείται από τη διαπιστωθείσα φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας για τη χρήση 2008 το ποσό που της αναλογεί κατόπιν του ισομερούς επιμερισμού, σύμφωνα με τον πίνακα που ακολουθεί:

Τράπεζα : ALPHA BANK, Αρ. λογαριασμού, Δικαιούχοι Λογαριασμού: 3

Ημερομηνία	Πίστωση	Πόσο που βάσει του Ισομερούς επιμερισμού καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα και με την παρούσα απόφαση πρέπει να αφαιρεθεί
18/07/2008	10.000,00	3.333,33
01/08/2008	12.879,81	4.293,27

08/08/2008	15.365,47	-
18/08/2008	5.505,07	-
22/08/2008	15.188,12	5.062,71
29/08/2008	15.338,41	5.112,80
05/09/2008	10.000,00	3.333,33
12/09/2008	10.644,51	3.548,17
19/09/2008	15.000,00	5.000,00
10/10/2008	8.000,00	2.666,67
17/10/2008	26.539,24	-
24/10/2008	20.000,00	6.666,67
31/10/2008	10.000,00	3.333,33
07/11/2008	5.000,00	1.666,66
ΣΥΝΟΛΟ	132.050,85	44.016,95

Επειδή, οι ως άνω πιστώσεις ποσού 15.365,47€ την 08/08/2008, ποσού 5.505,07€ την 18/08/2008 και ποσού 26.539,24€ την 17/10/2008 περιλαμβάνονται στο από 25/07/2016 έγγραφο της Alpha Bank και έχουν ήδη εξεταστεί και διαγραφεί με τον υπ' αριθ. 6ο ισχυρισμό της παρούσας απόφασης.

Ως προς τον 34° ισχυρισμό

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι πίστωση ποσού 4.000,00€ στις 30.12.2008 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό, συνιστά κατάθεση από τη μητέρα της για πληρωμή δανείου μέσω μεταφοράς του ίδιου ποσού «*μεταξύ λογαριασμών του ιδίου*», ήτοι μεταφορά ποσού από τον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Alpha Bank, με συνδικαιούχους την ίδια και την μητέρα της, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας με συνδικαιούχους τη ίδιαν, την μητέρα και τον αδερφό της, για πληρωμή του υπ' αριθ. δανείου.

Επειδή, προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα προσκομίζει (σχετικά 29^α, 29β και 29γ): α) το από 30/12/2008 αποδεικτικό κατάθεσης της Alpha Bank ποσού 4.000,00€ στον τον υπ' αριθμόν λογαριασμό,

Β) το από 30/12/2008 αποδεικτικό της Alpha Bank συναλλαγής μέσω κάρτας ποσού 4.000,00€ και
Γ) το από 31/12/2008 αποδεικτικό μεταφοράς ποσού 4.000,00€ από τον υπ' αριθμόν
λογαριασμό της Alpha Bank στον υπ' αριθμόν λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας.

Επειδή, η προσφεύγουσα, με τα ως άνω, δεν μας δικαιολογεί την πηγή προέλευσης της πίστωσης του ποσού των 4.000,00€, την 30/12/2008, στον τον υπ' αριθμόν λογαριασμό, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται και επικυρώνεται η θέση του ελέγχου όπως αυτή προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή, η πίστωση του ποσού των 4.000,00€, την 31/12/2008, στον υπ' αριθμόν λογαριασμό της Alpha Bank αποδεικνύεται από τα ως άνω ότι προέκυψε από μεταφορά ποσού από τον υπ' αριθμόν λογαριασμό.

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πρόκειται για μεταφορά του ίδιου ποσού «*μεταξύ λογαριασμών του ιδίου*», είναι βάσιμος και με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι το ποσό των 4.000,00€ δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας για το έτος 2008 καθόσον βάσει των ανωτέρω αποδείχτηκε η πηγή προέλευση τους (μεταφορά μεταξύ λογαριασμών).

Ως εκ τούτου, με την παρούσα απόφαση αφαιρείται από τη διαπιστωθείσα φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας για τη χρήση 2008 το ποσό που της αναλογεί κατόπιν του ισομερούς επιμερισμού, ήτοι **το ποσό των 1.333,33€**.

Ως προς τους 35°, 36°, 37 και 38° ισχυρισμούς

Παρέλκει η εξέταση των ως άνω ισχυρισμών καθώς αφορούν πιστώσεις που πραγματοποιηθήκαν τις χρήσεις 2007 και 2009, που με την παρούσα απόφαση έχει κριθεί ότι το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Ως προς τους 39°, 40° και 41° ισχυρισμούς

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι πιστώσεις συνολικού ποσού 28.420,99€ από τις 14.01.2010 έως τις 17.12.2010, συνολικού ποσού 26.575,00€ από τις 12.01.2011 έως τις 20.12.2011 και συνολικού ποσού 28.216,70€ από τις 18.01.2012 έως τις 30.11.2012 στον υπ' αριθμόν λογαριασμό Τράπεζας Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK) συνιστούν καταθέσεις μετρητών από τη μητέρα της, για πληρωμή στεγαστικών δανείων στην Τράπεζα Πειραιώς (πρώην MARFIN-ΕΓΝΑΤΙΑ BANK).

Επειδή, όμως η προσφεύγουσα δεν μας δικαιολογεί την πηγή προέλευσης των ως άνω πιστώσεων, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται και επικυρώνεται η θέση του ελέγχου όπως αυτή προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ως προς τον 42° ισχυρισμό

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι επιφυλάσσεται να προσκομίσει επιπλέον στοιχεία από αυτά που προσκομίστηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, πλην όμως μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης δεν προέβη στην εν λόγω προσκόμιση, ο ισχυρισμός της κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν την εξέταση όλων των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, για τα μη παραγραφόμενα έτη, η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	Διαφορά φορολογητέας ύλης βάσει ελέγχου	Ποσά που αφαιρούνται βάσει των 5 – 6ου ισχυρ.	Ποσά που αφαιρούνται βάσει του 10 ^{ου} ισχυρ.	Ποσά που αφαιρούνται βάσει των 20- 33 ^{ου} ισχυρ	Ποσά που αφαιρούνται βάσει του 34ου ισχυρ	Διαφορά φορολογητέας ύλης βάσει ΔΕΔ
2004	19.475,00	2.875,00				16.600,00
2008	785.464,60	117.469,93	135.000,00	44.016,95	1.333,33	487.644,39
2010	117.239,88	91.666,67				25.573,21
2011	97.655,67	20.750,00				76.905,67
2012	14.626,22					14.626,22

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **27/06/2017** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα:

1. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2003, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
2. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2004, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
3. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2005, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
4. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2006, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

5. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2007, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
6. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
7. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2009, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
8. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ...../16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
9. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
10. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
11. **Την απόρριψη** αυτής και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
12. **Την αποδοχή** αυτής και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ...../16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς (άρθρο 18 του ν.3758/2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2008, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
13. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
14. **Την μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, φυσικών προσώπων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
15. **Την απόρριψη** αυτής και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ./16-05-2017 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
οικονομικού έτους 2013, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Οικονομικό έτος 2005 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2004 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	59.550,38		59.550,38		59.550,38		
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	8.989,38		8.989,38	19.475,00	8.989,38	16.600,00	16.600,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	68.539,76		68.539,76	19.475,00	68.539,76	16.600,00	16.600,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	68.539,76		68.539,76	19.475,00	68.539,76	16.600,00	16.600,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται		2.904,66					
Άθροισμα	68.539,76	2.904,66	68.539,76	19.475,00	68.539,76	16.600,00	16.600,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	68.539,76	2.904,66	68.539,76	19.475,00	68.539,76	16.600,00	16.600,00

Οικονομικό έτος 2009 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2008 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	71.136,50		71.136,50		71.136,50		
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	8.438,96		8.438,96	785.464,60	8.438,96	487.644,39	487.644,39
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	79.575,46		79.575,46	785.464,60	79.575,46	487.644,39	487.644,39
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	79.575,46		79.575,46	785.464,60	79.575,46	487.644,39	487.644,39
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	79.575,46		79.575,46	785.464,60	79.575,46	487.644,39	487.644,39
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	79.575,46		79.575,46	785.464,60	79.575,46	487.644,39	487.644,39

Οικονομικό έτος 2011 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2010 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	66.551,72		66.551,72		66.551,72		
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	14.202,10		14.202,10	117.239,88	14.202,10	25.573,21	25.573,21
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	80.753,82		80.753,82	117.239,88	80.753,82	25.573,21	25.573,21
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	80.753,82		80.753,82	117.239,88	80.753,82	25.573,21	25.573,21
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	80.753,82		80.753,82	117.239,88	80.753,82	25.573,21	25.573,21
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	80.753,82		80.753,82	117.239,88	80.753,82	25.573,21	25.573,21

Οικονομικό έτος 2012 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2011 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	54.180,03		54.180,03		54.180,03		
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	6.873,80		6.873,80	97.655,67	6.873,80	76.905,67	76.905,67
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	61.053,83		61.053,83	97.655,67	61.053,83	76.905,67	76.905,67
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	61.053,83		61.053,83	97.655,67	61.053,83	76.905,67	76.905,67
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	61.053,83		61.053,83	97.655,67	61.053,83	76.905,67	76.905,67
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	61.053,83		61.053,83	97.655,67	61.053,83	76.905,67	76.905,67

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

Αριθμός και ημερομηνία της πράξης αναφοράς	Είδος φόρου/προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Διαφορά φορολογητέας βάσης βάσει της παρούσης	Ποσό διαφοράς φόρου / προστίμου βάσει της παρούσης	Ποσό πρόσθετου φόρου βάσει της παρούσης	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	1/1/2002-31/12/2002		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	1/1/2003-31/12/2003		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2004	16.600,00	1.710,00	2.052,00	3.762,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2005		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2006		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2007		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2008	487.644,39	186.792,76	224.151,31	410.944,07
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2009		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2010	25.573,21	2.981,11	3.577,33	6.558,44
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2011	76.905,67	24.682,27	29.125,08	53.807,35
...../16-05-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Ν. 2238/94	01/01-31/12/2012	14.626,22	2.212,53	2.079,78	4.292,31
...../16-05-2017	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ν. 3758/09	1/1/2007-31/12/2007		0,00	0,00	0,00
...../16-05-2017	Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν.	01/01-31/12/2010	25.573,21 x 2%	511,46	613,76	1.125,22

	3986/2011					
...../16- 05-2017	Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011	01/01- 31/12/2011	76.905,67 X 3%	2.307,17	2.722,46	5.029,63
...../16- 05-2017	Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011	01/01- 31/12/2012	1.532,41 X 1%	15,32	14,40	29,72 €

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.