



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10-7-2017
Αριθμός Απόφασης: 1428

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία **...-2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του **... ΤΟΥ ...**, με **ΑΦΜ ...**, κατοίκου επί της οδού ... (. .), Τ.Κ., κατά των υπ' αριθμ. ... και ... από2017 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμων εισοδήματος (άρθρου 4 ν. 2523/97) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ....**

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ... .., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανούς Προσφυγής του . . ΤΟΥ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, δυνάμει του υπ' αριθμ. .../2005 συμβολαίου της συμβ/φου – ., αγόρασε από την εργολάβο εταιρία «.....» μία μεζονέτα με στοιχείο 14B στο . ., εμβαδού 135,66τ.μ. αντί συνολικού τιμήματος 87.438,78€.

Για την αγοραπωλησία αυτή το τίμημα εξοφλήθηκε εξ ολοκλήρου με αντίστοιχη επιταγή, υποβλήθηκε προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... η υπ' αριθμ. .../2005 δήλωση φόρου μεταβίβασης και πληρώθηκε ο αναλογούν φόρος ύψους 7.796,57€.

Με τις υπ' αριθμ. .../...-2014 και .../...-2014 εντολές ελέγχου από την Προϊσταμένη της ...Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος στον προσφεύγοντα λόγω νέων στοιχείων των οικονομικών ετών ... και ... σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 2238/94 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 4174/2013.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Εισοδήματος του ΣΔΟΕ με αρ. υπόθεσης .../... η οποία απεστάλη στην ...Δ.Ο.Υ με το αρ. .../...-2014 έγγραφο αποστολής φακέλου, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων πραγματοποίησε αγορά ακινήτου από την κοινοπραξία «. .» με το αρ. .../...-2005 συμβόλαιο, με συνολικό τίμημα 87.438,78€ και σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ως άνω ελέγχου ο αγοραστής της κατοικίας με στοιχείο 14B κατέβαλε σε λογαριασμούς είτε της κοινοπραξίας είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών της συνολικό ποσό ύψους 78.510,00€ (165.948,78 - 87.438,78) που δεν μνημονεύεται στο υπ' αριθμ. .../...-2005 συμβόλαιο.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών ... και είναι ανακριβείς, ως προς το σκέλος των δαπανών για την αγορά του ακινήτου, διότι στο οικ. έτος δεν δηλώθηκε στον κωδ. 735 –Δαπάνη για αγορά ακινήτων, το ποσό των 134.438,78€, που κατέβαλε το και δεν συμπεριέλαβε στους κωδικούς 781 και 787 τα ποσά του ληφθέντος δανείου και της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών για την κάλυψη του τεκμηρίου

αγοράς του ακινήτου. Επίσης στο οικ. έτος δεν δηλώθηκε στον κωδ. 735 το ποσό των 31.500,00€ που κατέβαλε ο προσφεύγων στη χρήση για την αγορά του ακινήτου.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-2017 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. 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 πενταετίας. Συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύναντο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και ν' αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν.

Επικουρικά:

2., Το τίμημα αγοράς του συγκεκριμένου ακινήτου καθορίστηκε με αντικειμενικό προσδιορισμό και ήταν αληθινό, εύλογο, δίκαιο και ανάλογο, όπως ακριβώς συμφωνήθηκε ρητά στο υπ' αριθμ./2005 συμβόλαιο αγοραπωλησίας.

3. Η κρίση του ελέγχου για την εικονικότητα του τιμήματος του συμβολαίου είναι εσφαλμένη και δεν στηρίζεται σε νόμιμα αποδεικτικά μέσα, καθ' ότι ο μόνος τρόπος αμφισβήτησης του αναγραφέντος στο συμβόλαιο τιμήματος σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της παρ. 3 του αρ. 1 του ν. 1587/1950 είναι η υπογραφή αντεγγράφου (σχετ. η υπ' αριθμ. 322/1995 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.).

4. Οι επιπλέον επιταγές δόθηκαν στην Κοινοπραξία έναντι προμήθειας εξοπλισμού συμπληρωματικών εργασιών, όπως διαμόρφωση του περιβάλλοντος χώρου, εργασιών για τη μετατροπή του υπογείου και του ισογείου πάρκινγκ σε κατοικήσιμους χώρους, της τακτοποίησης και νομιμοποίησης αυθαιρέτων κατασκευών και χώρων, καθώς και της σύνδεσης με τα δίκτυα κοινής ωφέλειας του συγκροτήματος κ.α.

5. Ακόμη και στην περίπτωση που όφειλε να δηλώσει τα πιο πάνω ποσά στις φορολογικές δηλώσεις των ετών και, είχε την ευχέρεια με βάση το αρ. 57§1 του ν. 4446/2016 να το πράξει μέχρι 31.3.2017, προθεσμία που δεν τήρησε η Δ.Ο.Υ. αφού προχώρησε πρόωρα στις2017 στην επιβολή προστίμων.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της παραγραφής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1 του Ν.2238/94, όπου ορίζεται ότι «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»,

ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου 84, «το δικαίωμα του Δημοσίου για 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... β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.»

Επειδή, στο άρθρο 72 (πρώην 66) παρ. 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι :. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ 2 του Ν.2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «*φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου όταν* α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/97 ορίζεται ότι : « Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα Πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα Πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή το πόρισμα του ελέγχου από το ΣΔΟΕ αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, διότι προέκυψαν νέα στοιχεία ως συνέπεια του ανοίγματος των λογαριασμών της κοινοπραξίας και των μελών αυτής που ήταν η πωλήτρια του συγκεκριμένου ακινήτου που αγοράστηκε από τον προσφεύγοντα.

Επειδή εν προκειμένω, ο αρχικός έλεγχος του ΣΔΟΕ ξεκίνησε το 2011 με την υπ' αριθμ. .../...-2011 εντολή ελέγχου του Δ/ντη της υπηρεσίας, στη συνέχεια με βάση τα συμπληρωματικά στοιχεία που προέκυψαν από την έκθεση του ΣΔΟΕ εκδόθηκαν οι .../.../...-2014 και .../.../...-2014 εντολές ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ., συνεπώς για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών ... και ... καθότι η δεκαετία λήγει στις .../... και .../... αντίστοιχα, δεν τίθεται θέμα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων. Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο και τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή από το σύνολο της έρευνας του ΣΔΟΕ, όπως αναφέρεται και στις από .../2016 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ... .., και συγκεκριμένα από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών τόσο της κατασκευάστριας κοινοπραξίας «...» όσο και των φυσικών προσώπων – μελών της προηγούμενης κοινοπραξίας, αλλά και από τις έγγραφες εξηγήσεις που έδωσαν τα μέλη της για τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς, αποδεικνύεται αβίαστα, ότι το πραγματικό τίμημα της αγοραπωλησίας του ακινήτου που πωλήθηκε με το αριθμ. .../...-2005 συμβόλαιο πώλησης της συμβολαιογράφου, ήταν ύψους τουλάχιστον 165.948,78€.

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση της ροής του χρήματος στους τραπεζικούς λογαριασμούς της πωλήτριας κοινοπραξίας και των μελών της, καθόσον η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στην από-2014 Πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εισοδήματος του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειρισταωμένη αιτιολογία, εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν από την αποδεικτική διαδικασία.

Επειδή για τις υποτιθέμενες συμπληρωματικές εργασίες, για την πραγματοποίηση των οποίων προέκυψε και η διαφορά στο εξοφλημένο ποσό, δεν προσκομίστηκε ούτε κάποιο ιδιωτικό συμφωνητικό ή προσύμφωνο ή οποιοδήποτε παραστατικό που να προσδιορίζει το τίμημα στο ποσό της διαφοράς ήτοι στα 78.510,00€. Επιπλέον, η διαμόρφωση του περιβάλλοντος χώρου που επικαλείται ο προσφεύγων ως δικαιολογητικό παράγοντα, συμπεριλαμβανόταν στις συμβατικές υποχρεώσεις της κοινοπραξίας, όπως αυτό φαίνεται από το .../2005 συμβόλαιο (φύλλο 8) μεταξύ της ίδιας και του προσφεύγοντος και κατά συνέπεια δεν μπορεί να χρεώθηκαν επιμέρους ποσά στον προσφεύγοντα χωρίς την ύπαρξη μιας τροποποίησης του συμβολαίου ή ενός επιπρόσθετου συμφωνητικού.

Επειδή, ακόμη και αν ισχύουν οι εν λόγω προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, η δήλωση εξακολουθεί να είναι ανακριβής, αφού δεν δηλώθηκε στον κωδ. 735 το πραγματικό ποσό που κατέβαλε για την αγορά του ακινήτου και δεν συμπεριέλαβε στους κωδικούς 781 και 787 τα ποσά του ληφθέντος δανείου και της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς του ακινήτου στο . . .

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή ωστόσο η προσφεύγουσα αμφισβητεί το πόρισμα της φορολογικής Αρχής καθόσον αυτό δεν στηρίζεται σε «αντέγγραφο», όπως αυτό ορίζεται με την υπ' αριθ. 322/1995 Γνωμοδότηση ΝΣΚ, την οποία επικαλείται και σύμφωνα με την οποία: «...αντέγγραφο είναι το δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο το σχετικό προς έτερο έγγραφο, με το οποίο βεβαιώνεται διά της συμπτώσεως της βουλήσεως των συμβαλλομένων η μεταβολή, η τροποποίηση, η αναίρεση ή γενικώς αναγνωρίζεται το ανίσχυρο της δικαιοπραξίας που αποδεικνύεται με το έτερο έγγραφο»

Επειδή εν προκειμένω , το Δ' Τμήμα του Ν .Σ.Κ. με την με αριθμό 322/1995 Γνωμοδότησή του απεφάνθη ότι συγκεκριμένα έγγραφα, τα οποία αναφέρονται αναλυτικά, δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του αντεγγράφου. Στα εν λόγω έγγραφα, που δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του αντεγγράφου, δεν συμπεριλαμβάνεται η έκδοση και είσπραξη τραπεζικής επιταγής.

Επειδή, η επιταγή συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του αντεγγράφου, καθόσον πρόκειται για ιδιωτικό έγγραφο το οποίο αποτελεί εκδήλωση συμβατικής συμπεριφοράς. Άλλωστε, η επιταγή είναι αξιόγραφο, το οποίο μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εμπραγμάτων σχέσεων, ενσωματώνει δικαίωμα ιδιωτικού δικαίου με περιουσιακή αξία και με τη μεταβίβασή της μεταβιβάζεται ταυτόχρονα και το αντίστοιχο δικαίωμα. Πέραν τούτου, στην επιταγή η εκδήλωση και η σύμπτωση βούλησης έχει τον τύπο της γραφής και της υπογραφής από τον εκδότη και της

αποδοχής και εισπραξης από τον αποδέκτη. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή από τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι εκδόθηκαν και πληρώθηκαν τραπεζικές και ιδιωτικές επιταγές από τον προσφεύγοντα προς πωλήτρια εταιρεία ή τα μέλη της. Πέραν αυτού, ομοίως προκύπτει ότι η εισπραξη αυτών των επιταγών (τραπεζικών ή ιδιωτικών) πραγματοποιήθηκε στο διάστημα από 14/03/2006 μέχρι 29/6/2007 και με ποσά καταθέσεων συνολικού ύψους 165.948,78€ (87.438,78+22.000,00+25.000,00+31.510,00). Ως εκ τούτου, καθίσταται σαφές ότι η συνολική αξία των ανωτέρω επιταγών, ήτοι το ποσό των 165.948,78 €, αφορούσε το πραγματικό τίμημα που κατέβαλε ο προσφεύγων για την αγορά του επίμαχου ακινήτου. Συνεπώς, η φορολογική Αρχή με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, ορθώς έκρινε ότι το πραγματικώς καταβληθέν τίμημα για την αγορά του εν λόγω ακινήτου ήταν κατά 78.510,00€ μεγαλύτερο από το δηλωθέν και προέβη στον χαρακτηρισμό των φορολογικών δηλώσεων εισοδήματος οικ. ετών ... και ... ως ανακριβείς.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με το αρ.57§1 του ν. 4446/2016: « Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. [4174/2013](#) (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1006/2017 αρ. 8§1: «Οι φορολογούμενοι δύνανται να υποβάλουν τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του ν. 4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017, εφόσον έχει ήδη κοινοποιηθεί σε αυτούς προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) και δεν έχει κοινοποιηθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϋποθέσεις του ν. 4174/2013 διατάξεις. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή

προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών.»

Επειδή στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος κοινοποίησε στις .../2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, βάσει της οποίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 58 παρ. 5 του ν. 4446/2016 ο προσφεύγων ενημερώθηκε για τη δυνατότητα υπαγωγής στις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 59 του ως άνω νόμου υποβάλλοντας τις σχετικές δηλώσεις της παρ. 1 του άρθρου 57 για φορολογικά αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή με τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται σ' αυτόν.

Επειδή ο προσφεύγων δεν αξιοποίησε τη δυνατότητα που είχε μέσα σε τριάντα μέρες από την κοινοποίηση της ειδικής πρόσκλησης και έως τις .../2017 να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ώστε να μην εκδοθούν οι οριστικές πράξεις των προστίμων για τα οικ. έτη ... και, ο ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .../...-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του . . **ΤΟΥ ... – ΑΦΜ ...**

Φορολογητέα Αξία με βάση την παρούσα απόφαση :

Οριστική φορολογική υποχρέωση

Οικ. Έτος ...: Με την αριθμ. .../2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 4 του ν. 2523/1997 : 300,00€

Οικ. Έτος: : Με την αριθμ. .../2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 4 του ν. 2523/1997 : 300,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.