



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604562

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

16/12/2016

Αριθμός απόφασης:

4346

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου εξωτερικού, προσωρινώς διαμένοντος στο, με ΑΦΜ, κατά: **1)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), **2)** της υπ' αρ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), **3)** της υπ'

αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005), **4)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), **5)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), **6)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), **7)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), **8)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), **9)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), **10)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012, **11)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2007), **12)** της υπ' αριθ. Πράξης Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 Ν. 3833/2010 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2009), **13)** της υπ' αριθ. Πράξεως Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, έκτακτης εισφοράς και εισφοράς αλληλεγγύης περιόδων 2003-2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή **του**, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 36.484,44 €, πλέον 43.301,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 80.301,00 €.

2) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 78.715,88 €, πλέον 94.459,06 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 173.174,94 €.

3) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005),

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 79.302,82 €, πλέον 95.163,38 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 174.466,20 €.

4) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 56.998,83 €, πλέον 68.398,60 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 125.397,43 €.

5) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 122.077,33 €, πλέον 146.492,80 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 268.570,13 €.

6) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 230.871,28 €, πλέον 277.045,54 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 507.916,82 €.

7) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 127.401,65 €, πλέον 152.881,98 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 280.283,63 €.

8) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 230.195,12 €, πλέον 276.234,14 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικά 506.429,26 €.

9) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 389.833,82 €, πλέον 374.240,47 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον Εισφορά αλληλεγγύης 35.579,72 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος εισφοράς 34.156,53 ευρώ ήτοι συνολικά 833.810,54 €.

10) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 253.429,68 €, πλέον 182.469,37 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον Εισφορά αλληλεγγύης 23.521,26 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος εισφοράς 16.935,31 ευρώ ήτοι συνολικά 476.355,62 €.

11) Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς ΦΠ άρθρου 18 ν. 3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, έκτακτη εισφορά ποσού 10.000,00 €, πλέον 12.000,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 22.000,00 €.

12) Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς ΦΠ άρθρου 5 ν. 3833/2010, διαχειριστικής περιόδου 2009, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, έκτακτη εισφορά ποσού 3.488,19,00 €, πλέον 4.185,83,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 7.674,02,00 €.

11) Με την υπ' αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011, διαχειριστικής περιόδου 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, εισφορά αλληλεγγύης ποσού 21.556,95 €, πλέον 25.868,34 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 47.425,29 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τον μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 του Ν.2238/1994 και άρθρων 23 & 28 του Ν.4174/2013.

Αφορμή του φορολογικού ελέγχου, υπήρξε η από 06.03.2014 Πληροφοριακή Έκθεση του ΣΔΟΕ, Περιφερειακή Δ/ση Αττικής, σύμφωνα με την οποία το ΣΔΟΕ αιτήθηκε το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του, καθώς και της εξωχώριας εταιρείας «.....» στη

Από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ διαπιστώθηκε σχέση του προσφεύγοντοςως νομίμου εκπροσώπου με την εξωχώρια εταιρεία «.....» καθώς και πραγματική εγκατάσταση της «.....» στην Ελλάδα.

Ο φορολογικός έλεγχος επεξεργάστηκε διεξοδικά τις αναλήψεις (χρεώσεις) των λογαριασμών που τηρούσε η εξωχώρια εταιρεία στη καθώς και τις καταθέσεις (πιστώσεις) των λογαριασμών που τηρούσε ο προσφεύγων με τη σύζυγό του στα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, και προσδιόρισε:

1. τις πρωτογενείς καταθέσεις-πιστώσεις και λοιπές τραπεζικές συναλλαγές που συνιστούν τα συνολικά «εισοδήματα» του προσφεύγοντος, που είχαν κατατεθεί σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ημεδαπής.

Επιπλέον, στους λογαριασμούς που τηρεί ο προσφεύγων στην ημεδαπή είναι συνδικαιούχος η σύζυγός του Ο έλεγχος προσδιόρισε τα ποσά που έχουν πιστωθεί από την σύζυγο του προσφεύγοντα ως εισοδήματα της ίδιας και τα υπόλοιπα ως εισοδήματα δικά του.

2. Τις αναλήψεις που πραγματοποίησε ο προσφεύγων στη καθώς και τα εμβάσματα και τις μεταφορές που έκανε ο ίδιος είτε μέσω c/online είτε με είτε μέσω του συστήματος ΔΙΑΣ από τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε η εταιρείαστη

Από την ως άνω επεξεργασία, διαπίστωσε σχέση του προσφεύγοντος ως νόμιμου εκπροσώπου με την εταιρεία, πραγματική εγκατάσταση αυτής στην Ελλάδα και εισοδήματα, πέραν των δηλωθέντων, που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας κατά το άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94 που δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης και δεν έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγή με ειδική διάταξη νόμου για τα οικ. έτη 2004 έως και 2013 αντιστοίχως όπως παρατίθεται συνολικά κατωτέρω:

	ΑΤΟΜΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	ΜΗ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ
	ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΣΕ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΗΣ “.....”	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ (ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ) ΣΕ ΑΤΟΜΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΠΛΗΝ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΑΠΟ	ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΗΣ “.....”	
ΟΙΚ.ΕΤΟΣ				

2004		100.758,00	0	100.758,00
2005		148.792,39	64.068,32	212.860,71
2006	-	50.745,00	146.992,64	197.737,64
2007	1.600,00	25.388,20	118.086,58	145.074,78
2008	10.833,18	55.485,71	242.753,79	309.072,68
2009	4.492,33	384.383,39	196.949,03	585.824,75
2010	14.975,65	251.305,23	63.364,77	329.645,65
2011	27.901,73	386.015,38	104.844,87	518.761,98
2012	37.831,64	648.998,95	190.519,64	877.350,23
2013	-	428.619,67	144.000,00	572.619,67
ΣΥΝΟΛΟ	97.634,53	2.480.491,92	1.271.579,64	3.849.706,09
		2.578.126,45		

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση των παραπάνω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ακυρότητα προσβαλλομένων Πράξεων λόγω απαραδέκτου εκδόσεώς τους, ήτοι κατά παράβασιν του ουσιώδους τύπου που έχει ταχθεί για τις αφορώσες εις τους υποβάλλοντες κοινή φορολογική δήλωση συζύγους εκδιδόμενες Πράξεις

2. Ακυρότητα προσβαλλομένων Πράξεων λόγω μη νόμιμης παραλείψεως διενεργείας προηγούμενων ελέγχου στην εταιρεία “.....”

3. Ακυρότητα προσβαλλομένων Πράξεων λόγω παραβιάσεως ουσιώδους τύπου ως προς το περιεχόμενο και την χρονική διάρκεια της οικείας Εντολής – Έλλειψη νομιμότητας προσβαλλομένων Πράξεων λόγω ανεπίτρεπτης χρονικής επεκτάσεως του ελέγχου, καθ’ υπέρβαση της χρονικής διάρκειας της προκείμενης Εντολής

4. Έλλειψις νομιμότητας προσβαλλομένων Πράξεων λόγω ελλείψεως προηγούμενης ακροάσεως – Παραβιάσις ουσιώδους τύπου

5. Έλλειψις νομιμότητας προσβαλλομένων Πράξεων, λόγω παραγραφής των χρήσεων 2003 έως και 2008

6. Έλλειψις αιτιολογίας, άλλως πλημμελή αιτιολογία προσβαλλομένων Πράξεων – Κατ’ ουσίαν παράλειψις διενεργείας ελέγχου

Άλλως επικουρικώς, οι προσβαλλόμενες Πράξεις δέον όπως μεταρρυθμισθούν σύμφωνα με τα ακόλουθως αναφερόμενα:

1. Μη νόμιμη αναδρομική εφαρμογή διατάξεων άρθρου 48§3 ΚΦΕ

2. Εσφαλμένος καταλογισμός πρόσθετου φόρου στην Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Ν.3986/2011 οικ. ετών 2011 και 2012

3. Εσφαλμένος καταλογισμός πρόσθετου φόρου στην Έκτακτη Εισφορά άρθρου 18 Ν. 3758/2009 οικ. έτους 2008

4. Εφαρμογή μεθόδου συγκρίσεως τόκων - πρόσθετων φόρων άρθρου 1 Ν. 2523/1997 – Επιλογή της ευμενέστερης περιπτώσεως για τον φορολογούμενο – Αναδρομική εφαρμογή ευμενέστερου νόμου

Επειδή κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Σε αυτή την περίπτωση, το τυχόν αρνητικό αποτέλεσμα του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζεται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου (άρθρο 5 παρ. 1 ν.2238/94 που ίσχυσε έως την 31/12/2013).

Επειδή ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση (άρθρο 66 παρ. 1 εδάφιο 1 ν.2238/94 που ίσχυσε έως την 31/12/2013).

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου,... (άρθρο 23 παρ. 1 εδάφιο 1 ν.4174/2013 που ισχύει από την 01/01/2014).

Επειδή οι σύζυγοι καιέχουν υποβάλλει, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους για τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή όπως προκύπτει από τις ως άνω διατάξεις αντικείμενο του ελέγχου αποτελεί η δήλωση των εισοδημάτων που έχει υποβληθεί από κοινού από τους συζύγους κατά τη διάρκεια του γάμου τους.

Επειδή μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα (άρθρο 72 παρ. 1 ν.4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει).

Επειδή από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι σε περίπτωση υποβολής κοινής δήλωσης φόρου εισοδήματος και από τους δύο συζύγους, οι πράξεις διοικητικού και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μεν επ' ονόματι του συζύγου, περιέχουν όμως προσδιορισμό ιδίας και αυτοτελούς υποχρέωσης της συζύγου για το φόρο που αναλογεί στο εισόδημά της που περιέχεται στη δήλωση (στην περίπτωση του διοικητικού προσδιορισμού) ή το φόρο που βεβαιώνεται κατόπιν ελέγχου (στην περίπτωση του διορθωτικού προσδιορισμού (πρβλ ΣτΕ 221/2001, ΔΠρΘεσσαλ. 1205/2015).

Εν προκειμένω από τους αρμόδιους υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος των συζύγωνκαικατόπιν του οποίου συντάχθηκαν η από 31-05-2016 έκθεση ελέγχου αφορώσα τονκαι η από 31-05-2016 Έκθεση ελέγχου αφορώσα τηντου

Εν συνεχεία εκδόθηκαν για κάθε ελεγχόμενη χρήση δύο πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με υπόχρεο τονκαι σύζυγο τη, οι οποίες έχουν ως ακολούθως:

1. Χρήση 2003 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) τουκαι Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

2. Χρήση 2004 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) τουκαι Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγου..... του,

3. Χρήση 2005 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

4. Χρήση 2006 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

5. Χρήση 2007 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

6. Χρήση 2008 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

7. Χρήση 2009 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

8. Χρήση 2010 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

9. Χρήση 2011 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

10. Χρήση 2007 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου έκτακτης εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του,

11. Χρήση 2010 Α) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) του του και Β) η υπ' αριθ.πράξη, για τη διαφορά φόρου ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 που αναλογεί στο εισόδημα (κατόπιν ελέγχου) της συζύγουΙ..... του

Επειδή κατά παράβαση των ανωτέρω διατάξεων που ορίζουν τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, δεν εκδόθηκε μία ενιαία πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, έκτακτης εισφοράς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ανά χρήση) επ' ονόματι του συζύγου του, περιέχουσα προσδιορισμό αυτοτελούς φορολογικής υποχρέωσης και της

συζύγου και για τον κάθε σύζυγο ξεχωριστά, αλλά εκδόθηκαν δύο διακριτές πράξεις (για την ίδια χρήση) με τον ίδιο όμως υπόχρεο, αλλά διαφορετικό περιεχόμενο ως προς τα αποτελέσματα του ελέγχου της κοινής δήλωσης και του καταλογισμού της διαφοράς φόρου σε βάρος του κάθε συζύγου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την ακύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, έκτακτης εισφοράς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, για τυπικούς λόγους, ήτοι:

- 1) Την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003),
- 2) την υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2005 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004),
- 3) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2006 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005),
- 4) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2006),
- 5) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007),
- 6) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2008),
- 7) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009),
- 8) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010),
- 9) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011),
- 10) την υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012,
- 11) την υπ' αριθ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 18 Ν. 3758/2009 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2007),
- 12) την υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 Ν. 3833/2010 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2009), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
- 13) της υπ' αρ. Πράξεως Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 (ΦΠ), (διαχειριστική περίοδος 01-01/31-12-2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ