



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

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 04/07/2016

Αριθμός απόφασης: 2483

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/..... (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ/24.07..... Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ/30.12..... Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12..... Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		62.997,70
2				Εισόδημα		177.008,88
3				Εισόδημα		160.850,31
4				Εισόδημα		154.381,94
5				Εισόδημα		151.346,89
6				Εισόδημα		99.635,10
7				Εισόδημα		3.373,54

8				Έκτακτη εισφορά		15.400,00
9				Έκτακτη εισφορά		5.452,55
10				Εισφορά Αλληλεγγύης		16.242,09
11				Εισφορά Αλληλεγγύης		10.500,67
12				Εισφορά Αλληλεγγύης		300,45
13				Κ.Β.Σ.		600,00
14				Κ.Β.Σ.		200,00

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις 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 Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 28.635,32 €, πλέον 34.362,38 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 80.458,58 €, πλέον 96.550,30 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

γ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 73.113,78 €, πλέον 87.736,53 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

δ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 70.173,61 €, πλέον 84.208,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

ε) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 72.762,93 €, πλέον 78.583,96 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

στ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 54.149,51 €, πλέον 45.485,59 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ζ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.108,46 €, πλέον 1.265,08 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

η) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 7.000,00 €, πλέον 8.400,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

θ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 2.478,43 €, πλέον 2.974,12 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ι) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Εισφορά Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 7.382,77 €, πλέον 8.859,32 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ια) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Εισφορά Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 4.773,03 €, πλέον 5.727,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ιβ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Εισφορά Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 158,13 €, πλέον 142,32 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, διαχειριστικών περιόδων από έως και κατόπιν της υπ' αρεντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε βάση της απόΈκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ελέγκτριας,, με αναπόσπαστο μέρος αυτής την από έκθεση Ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94 καθώς και διαφορές διότι από τον έλεγχο των βιβλίων του προσφεύγοντος ο έλεγχος αναμόρφωσε τα καθαρά κέρδη που προκύπτουν από τα βιβλία του προσφεύγοντος με την προσθήκη λογιστικών διαφορών, που δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα για της χρήσεις από έως

ιγ) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 20 § 1 του ΚΒΣ.

Η παράβαση αφορά τη μη υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης Πελατών - Προμηθευτών την χρήση

ιδ) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 200,00 € για τη διαχειριστική περίοδο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 § 3 του Ν. 4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 13 και 18 του ΚΒΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, που αφορούν στις χρήσεις, και, διότι αυτές έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

2) Μη επιτρεπτή αναδρομική εφαρμογή από τη Φορολογική Αρχή της διατάξεως του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/.....περί «προσαυξήσεως περιουσίας».

3) Παράνομη και εσφαλμένη απόρριψη της επικλήσεως μη αναλωθέντων κεφαλαίων προηγούμενων ετών ως μεθόδου αιτιολογήσεως της φερομένης ως «προσαυξήσεως περιουσίας».

4) Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «πρωτογενών πιστώσεων» τραπεζικών κινήσεων, που συνιστούν επανακαταθέσεις ποσών προερχομένων από προγενέστερες αναλήψεις.

5) Προσκόμιση στοιχείων προς αναγνώριση παρακρατηθέντων φόρων.

6) Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός παραβάσεως επί δήθεν μη εκδόσεως φορολογικού στοιχείου.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης κατατέθηκε από τον προσφεύγοντα με το με αρ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημα, πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου οικ. ετών έως

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/..... ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12....., παρατείνεται μέχρι 31.12.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 37 παρ. 5. Ν 4141/..... (ΦΕΚ Α' 81) ορίζεται ότι « Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12..... και μετά.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/..... ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12....., παρατείνονται κατά δύο (2) έτη** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.....** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «**4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του 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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων, για τις χρήσεις, και, δεν έχει παραγραφεί και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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.».

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-....., η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-.....ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/.....για την ορθή εφαρμογή τους.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 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, όπως η παρούσα, 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, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου. (ΣΤΕ 884/2016).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι ανεπίτρεπτη η αναδρομική εφαρμογή του ν. 3888/2010, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, της κρινόμενης προσφυγής, κατάθεσε με το με αρ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημα, πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου οικ. ετών έως

Επειδή ο προσφεύγων, όπως αναφέρεται στην απόέκθεση φορολογίας εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ., στο με αριθμό πρωτοκόλλου αίτημα παροχής πληροφοριών για τις πρωτογενείς καταθέσεις, ο ελεγχόμενος δεν υπέδειξε πως υπήρχαν καταθέσεις ή λογαριασμοί που να αφορούν τρίτα πρόσωπα, αλλά δήλωσε πως « το σύνολο αυτών που περιλαμβάνονται στο ανωτέρω Αίτημα Παροχής Πληροφοριών Πίνακα με την περιγραφή «μη ονομαστικές καταθέσεις», συνιστούν προσωπικές μου καταθέσεις, που προέρχονται από τα διαθέσιμα εις χείρας μου αποταμιευμένα κεφάλαια, όπως αυτά αναλυτικώς περιγράφονται στο συνημμένο στο παρόν Πίνακα Αναλώσεως Κεφαλαίου».

Επειδή ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου οικ. ετών έως, που προσκόμισε ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημα, στην Υπηρεσία μας, την και η προθεσμία εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής έληγε την, δεν υπήρχε ο διαθέσιμος χρόνος, προκειμένου να γίνει αναπομπή στη Δ.Ο.Υ., προκειμένου να μας αποστείλει, σχετικό πόρισμα, καθόσον η Υπηρεσία μας δεν έχει αρμοδιότητες ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 43 του άρθρου 72 του ν.4174/..... ορίζεται ότι: «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οποιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι έως 31.12.....), προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010, οριζόταν, ότι: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.

Η αξίωση για επιστροφή φόρου βάσει υποβληθείσας εμπρόθεσμης δήλωσης αναβιώνει από την κοινοποίηση φύλλου ή πράξης ελέγχου.

Ως προς τα λοιπά θέματα της παραγραφής εφαρμόζονται οι διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (ν. 2362/1995), όπως εκάστοτε ισχύουν.».

Η ανωτέρω παράγραφος ισχύει όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 και **έχει εφαρμογή για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23.04.2010**, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου αυτού.

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών Πολ. 1204/.....ορίζεται ότι: « Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994), όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 8 του ν.3842/2010 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί.

Με τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.3842/2010 «έναρξη ισχύος», ορίζεται ότι η ισχύς των παραπάνω διατάξεων του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή οι παραπάνω διατάξεις περί παραγραφής ισχύουν για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από 23-4-.....και μετά.».

Επειδή με την Πολ 1204/.....κοινοποιήθηκε η 408/..... Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών. Σύμφωνα μ' αυτή, το Ν.Σ.Κ. (Τμήμα Α') γνωμοδότησε ομόφωνα ότι δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου κοινοπραξίας οικονομικού έτους 2005, που κατέβαλε η κοινοπραξία το 2004 με δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με τον κύριο φόρο που προκύπτει από τη δήλωση φόρου εισοδήματος της οικονομικού έτους 2005, η οποία (δήλωση) υποβλήθηκε από την κοινοπραξία εκπρόθεσμα στις 25-6-..... δηλαδή μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995 «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 91 του ν. 2362/1995 «Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 94 του ν. 2362/1995 «Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιτάσσεται για συμψηφισμό. ...»

Επειδή, με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/..... (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.».

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε, με την ενδικοφανή προσφυγή, τριάντα τέσσερις (34) βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου εισοδήματος από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών από Δημόσιες Υπηρεσίες, οι οποίες αφορούν τα έτη, και, προκειμένου να μειώσουν την καταλογιζόμενη οφειλή από τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός (έκπτωση) του παρακρατηθέντος φόρου των χρήσεων, και, οι οποίες προσκομίσθηκαν το έτος, ήτοι μετά την πάροδο τριετίας από το έτος της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, με την καταλογιζόμενη οφειλή από τις προσβαλλόμενες πράξεις, και συγκεκριμένα μετά την παρέλευση τριετίας από τη λήξη προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων των οικ. ετών,και, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία (βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου εισοδήματος) δεν κρίθηκε απαραίτητη η κλίση προς ακρόαση του προσφεύγοντος και εξετάστηκαν από την υπηρεσία μας.

Επειδή, σύμφωνα με την πληροφοριακή έκθεση της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της απόέκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ., στην οποία αναφέρεται ότι: «έξωθεν του ιατρείου την και περί ώρα 19:00, εξήλθε άτομο ονόματι, γεν το στη, κάτοχος του υπ' αριθ. Δ.Α.Τ., η οποία, σε ερώτηση μας, απάντησε ότι εξετάστηκε από τον ψυχίατρο και κατέβαλε το ποσό των εκατό ευρώ (100,00 €) ως χρηματικό αντίτιμο για τη εξέταση εκείνη την ημέρα, όπως προκύπτει από την από Έκθεση Ένορκης Εξέτασης Μάρτυρα από αστυνομικό της υπηρεσίας μας. Στη συνέχεια ζητήσαμε να μας επιδείξει τη σχετική απόδειξη παροχής υπηρεσιών, πλην όμως δεν μας επεδείχθη, καθώς όπως μας δήλωσε η ασθενής, ο ιατρός δεν είχε εκδώσει απόδειξη παροχής υπηρεσιών. Κατόπιν τούτου, εισήλθαμε στο ιατρείο του, προκειμένου να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων.». Όπως διαπιστώθηκε «από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο τηρούμενο από τον ιατρό πρόσθετο Βιβλίο Επίσκεψης Ασθενών, προέκυψε ότι η ασθενής είχε καταχωρηθεί στο πρόσθετο βιβλίο με ημερομηνία Εντούτοις, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο τηρούμενο αθεώρητο μπλοκ Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), διαπιστώθηκε ότι είχε εκδοθεί η υπ' αριθ. αθεώρητη Α.Π.Υ. στο όνομα, με ημερομηνία έκδοσης αντί της, με την ένδειξη «ΔΩΡΕΑΝ», αντί του ποσού των εκατό ευρώ (100,00€), το οποίο είχε καταβάλει η εν λόγω ασθενής.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι είναι παράνομος και εσφαλμένος ο καταλογισμός παραβάσεως επί δήθεν μη εκδόσεως φορολογικού στοιχείου και ο έλεγχος καταλόγισε πρόστιμο ανακριβούς έκδοσης στοιχείου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, ΑΦΜ, και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		62.997,70
2				Εισόδημα		177.008,88
3				Εισόδημα		160.850,31
4				Εισόδημα		154.381,94
5				Εισόδημα		151.346,89
6				Εισόδημα		99.635,10
7				Εισόδημα		3.373,54
8				Έκτακτη εισφορά		15.400,00
9				Έκτακτη εισφορά		5.452,55
10				Εισφορά Αλληλεγγύης		16.242,09
11				Εισφορά Αλληλεγγύης		10.500,67
12				Εισφορά Αλληλεγγύης		300,45
13				Κ.Β.Σ.		600,00
14				Κ.Β.Σ.		200,00

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	28.635,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	34.362,38
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	62.997,70

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	80.458,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	96.550,30
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	177.008,88

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	73.113,78
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	87.736,53
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	160.850,31

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	70.173,61
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	84.208,33
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	154.381,94

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	72.762,93
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	78.583,96
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	151.346,89

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	54.149,51
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	45.485,59
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	99.634,10

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	2.108,46
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.265,08
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.373,54

ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ

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

Διαφορά φόρου	7.000,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.400,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.400,00

ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ

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

Διαφορά φόρου	2.478,43
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	2.974,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.452,55

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ

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

Διαφορά φόρου	7.382,77
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.859,32
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.242,09

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ

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

Διαφορά φόρου	4.773,03
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	5.727,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.500,67

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ

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

Διαφορά φόρου	158,13
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	142,32
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	300,45

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για την Απόφαση επιβολής προστίμου:

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 600,00 € .

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση για την Απόφαση επιβολής προστίμου:

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 200,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).