



**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 14/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2155

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 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 2013/30.12.2013 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 1002/31.12.2013 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, ως μοναδικής κληρονόμος του αποβιώσαντος συζύγου της,, ΑΦΜ., κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση 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 πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως μοναδικής κληρονόμος του αποβιώσαντος συζύγου 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:

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 47.352,61 €, πλέον 56.823,13 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου με την υπ' αριθμ.εντολή ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. παραγγελίας του κ Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος καθώς και βάσει της με αριθμό πρωτ. Παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας των προσφευγόντων κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει).

Σύμφωνα με τα στοιχεία της ΟΙΚ. ΕΙΣ. ΠΕ.δικογραφίας, ο ανωτέρω ελεγχόμενος φέρεται κάτοχος τραπεζικών λογαριασμών ή και λοιπών προϊόντων στην τράπεζα στη Γενεύη το χρονικό διάστημα από τον Ιανουάριο του μέχρι και τον Δεκέμβριο του (ημερομηνία θανάτου).

Η προσφεύγουσα, ως μοναδικής κληρονόμος του αποβιώσαντος συζύγου της,, ΑΦΜ., με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Οι καταθέσεις στους υπ' αριθμ.λογαριασμούς της Τράπεζας, αποτελούν μεταφορά ταμειακών διαθεσίμων από τους ίδιους τραπεζικούς λογαριασμούς, τα οποία υπήρχαν σε τραπεζικά ιδρύματα του εξωτερικού και χρονολογούνται πριν το

2) Η προσαύξηση περιουσίας του αποβιώσαντος συζύγου της, τη χρήση, καλύπτεται από το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών.

3) Νομική πλημμέλεια της προσβαλλόμενης πράξης καθόσον η υπ' αριθμ. ΟΙΚ. ΕΙΣ. ΠΕ.Εισαγγελική Παραγγελία αφορούσε τις χρήσεις

4) Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων έχει παραγραφεί για τη χρήση

5) Οι διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 εφαρμόζεται για προσαύξηση περιουσίας που δημιουργείται μετά την 30/09/2010.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:« **δ)** Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μονίμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:«**3.** 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 η προσφεύγουσα ως μοναδική κληρονόμος του αποβιώσαντα,, ισχυρίζεται ότι τα ποσά που θεωρήθηκαν ως πρωτογενής καταθέσεις στους υπ' αριθμ.λογαριασμούς της Τράπεζας, προέρχονται από μεταφορά ταμειακών διαθεσίμων του συζύγου της, τα οποία είχαν σχηματιστεί από νόμιμα και φορολογημένα εισοδήματα πριν το έτος

Επειδή για την απόδειξη του ανωτέρω ισχυρισμού δεν προσκομίστηκε βεβαίωση από την τράπεζα του εξωτερικού για το υπόλοιπο που ήταν κατατεθειμένο στις στο εξωτερικό καθώς επίσης και βεβαίωση ότι τα ποσά αυτά εμβάστηκαν από την Ελλάδα και πότε, καθόσον πρέπει να αποδειχθεί η ύπαρξη των ποσών στους λογαριασμούς την καθώς και η προέλευση αυτών, διότι ο αποβιώσας ήταν μόνιμος κάτοικος Ελλάδας, επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη παρ. 1 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:« **1.** Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματιών και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.».

Επειδή προσφεύγουσα ως μοναδική κληρονόμος του αποβιώσαντα,, ισχυρίζεται ότι το ποσό των 117.154,91 € το οποίο θεωρήθηκε ως προσαύξηση περιουσίας καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των χρήσεων έως

Επειδή όπως αναφέρεται στην απόέκθεση ελέγχου « Ο έλεγχος αναφέρει ότι λόγω του ότι κατά τα οικονομικά έτη (χρήση), (χρήση) και (χρήση) υπεβλήθησαν κοινές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τη σύζυγο του ελεγχόμενου Α.Φ.Μ. και η οποία ελέγχεται από την υπηρεσία μας με την υπ' αριθμ.εντολή ελέγχου, σας γνωρίζουμε ότι ο παρόν έλεγχος αφού καταλογίζει τα πιστωθέντα ποσά από πρωτογενείς καταθέσεις που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία που αφορούν τον ελεγχόμενοκάνει εκκαθάριση μόνο για το οικονομικό έτος (χρήση) λόγω του ότι είχε υποχρέωση να υποβάλει ξεχωριστή δήλωση η κληρονόμος του ελεγχόμενου καθότι ο ελεγχόμενος απεβίωσε στις, ενώ για τα οικονομικά έτη, και η εκκαθάριση του φόρου θα γίνει από την υπηρεσία μας με την προαναφερόμενη υπ' αριθμ.εντολή ελέγχου, αφού ληφθούν υπόψη τα καταλογισθέντα ποσά του παρόντος ελέγχου.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον δεν απομένει υπόλοιπο κεφάλαιο από τις επικαλούμενες χρήσεις του αποβιώσαντα, διότι σε κάθε προηγούμενη χρήση υφίστανται και άλλα εισερχόμενα εμβάσματα που πρέπει να δικαιολογηθούν.

Επειδή, για τον προσφεύγοντα είχε εκδοθεί η ΑΒΜ ΟΙΚ. ΕΙ. ΠΕπαραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος για διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης για τη διακρίβωση τελέσεως αδικήματος φοροδιαφυγής, γεγονός που δεν αμφισβητείται από τον προσφεύγοντα(ότι εκδόθηκε η ως άνω εισαγγελική παραγγελία). Για την εισαγγελική αυτή παραγγελία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 22 του Ν 4203/2013(ΦΕΚ Α 235/01.11.2013) για παράταση της παραγραφής των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων. Από την συγκεκριμένη διάταξη δεν συνάγεται ότι ο νομοθέτης απαιτεί οι αναφερόμενες στην ανωτέρω διάταξη εισαγγελικές παραγγελίες να είναι προσωποποιημένες και ορθώς, αφού ενδέχεται κατά το χρόνο έκδοσης μιας εισαγγελικής παραγγελίας να μην προκύπτει η ταυτότητα ενός προσώπου (αλλά μόνο ο αριθμός λογαριασμού του στην Τράπεζα) από τα υπάρχοντα στοιχεία, αλλά να ταυτοποιηθεί αργότερα από την έρευνα που θα διενεργηθεί. Επομένως , ως προς τις εισαγγελικές παραγγελίες, κρίσιμο γεγονός για την παράταση της παραγραφής είναι, σύμφωνα με το παραπάνω άρθρο, η έκδοση εισαγγελικής παραγγελίας. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η εισαγγελική παραγγελία ΑΒΜ ΟΙΚ. ΕΙ. ΠΕπαρέτине την παραγραφή των ελεγχόμενων χρήσεων και στη συνέχεια με βάση την παραγγελία αυτή εκδόθηκε η Α.Β.Μ Ε.Ο.Ε ΛΛ 99/2014 με αριθμό πρωτ ΕΜΠ μετά την ταυτοποίηση του προσώπου του προσφεύγοντα. Επομένως τα αντίθετα υποστηριζόμενα από την προσφεύγουσα πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμα

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09 (ΦΕΚ Α' 143) ορίζεται ότι «Με το άρθρ. 10 του ν. 3790/09 παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) ορίζεται ότι «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010) (ΦΕΚ Α' 175) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ Α' 180) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 (ΦΕΚ Α' 249) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α' 235) 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 31.12.2013, 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 31.12.2013** 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 (ΦΕΚ Α' 270) 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 (ΦΕΚ Α' 129) 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. 4174/2013 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 έκδοση 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 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 1095/29-4-2011, 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 30-9-2010 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. 3888/2010 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 ελεύθεριο 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 απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι ανεπίτρεπτη η αναδρομική εφαρμογή του ν. 3888/2010, ως αβάσιμος.

Επειδή κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. της, ΑΦΜ, ως μοναδικής κληρονόμος του αποβιώσαντος συζύγου της,, ΑΦΜ. και την επικύρωση της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους

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

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

Διαφορά φόρου	47.352,61 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	56.823,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	104.175,74 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).