



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
Fax : 2131604567

Καλλιθέα 30 /10/2015

Αριθμός απόφασης: 4320

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **04-06-15** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Κατοίκου....., με Α.Φ.Μ..... της Δ.Ο.Υ.....

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 30/10/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **04-06-15** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, κατοίκου 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ την με αριθμό πρωτοκόλλου **/04.06.2015** ενδικοφανή προσφυγή **κατά**

1. Του Ελληνικού Δημοσίου, νομίμως εκπροσωπούμενου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., με έδρα την 2. Της υπ' αριθμ. .././08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 104.357,44 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 125.228,93 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 229.586,37 Ευρώ.

3. Της υπ' αριθμ.....././08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2008 – 31.12.2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 155.057,98 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 186.069,58 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 341.127,56 Ευρώ.

4. Της υπ' αριθμ./08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 151.413,13 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 172.610,97 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 324.024,10 Ευρώ.

5. Της υπ' αριθμ. .././08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 75.370,45 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 67.833,41 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 143.203,87 Ευρώ.

6. Της υπ' αριθμ. .././08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία καταλογίζεται διαφορά έκτακτης εισφοράς ύψους 7.000,00 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 8.400,00 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 15.400,00 Ευρώ.

7. Της υπ' αριθμ. .././08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία καταλογίζεται διαφορά έκτακτης

εισφοράς ύψους 3.787,41 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 3.938,91 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 7.726,32 Ευρώ.

8. Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία καταλογίζεται διαφορά ειδικής εισφοράς ύψους 6.695,59 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακριβείας ύψους 5.624,30 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 12.319,89 Ευρώ.

9. Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Πράξεως Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους 174.068,50 Ευρώ.

10. Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Πράξεως Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους 90.854,26 Ευρώ.

11. Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Πράξεως Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους 91.552,50 Ευρώ.

12. Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Πράξεως Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους 116.531,80 Ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, διενεργήθηκε αντιπαραβολικός έλεγχος από το Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ στον προσφεύγοντα, αφενός των καταθέσεων – πιστώσεων που ο έλεγχος κατόπιν επεξεργασίας της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών προσδιόρισε ως εισόδημα προερχόμενο από την επαγγελματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου, και αφετέρου των δεδομένων των τηρούμενων φορολογικών βιβλίων (Επίσκεψης ασθενών και Εσόδων-Εξόδων) και των εκδιδόμενων στοιχείων (αθεώρητων Α.Π.Υ. βάσει της ΠΟΛ. 1083/03 και θεωρημένων), αλλά και των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων χρήσεων, διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία δεν έχει δηλωθεί ως φορολογητέο εισόδημα και δεν έχουν εκδοθεί ή έχουν εκδοθεί ανακριβώς τα φορολογικά στοιχεία εσόδου του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) όπως αναλυτικά αναφέρονται στην από 28-02-2014 έκθεση – επεξεργασίας ανοίγματος τραπεζικών λογαριασμών Εφαρμογής διατάξεων του Π.Δ. 186/92 του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ . Από την έκθεση αυτή του ΣΔΟΕ προκύπτει αναλυτικά η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, και διακρίνεται ανά χρήση:

α) σε καταθέσεις – πιστώσεις τρίτων, επώνυμες, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί ή έχουν εκδοθεί ανακριβώς Α.Π.Υ.

β) σε καταθέσεις – πιστώσεις, ανώνυμες, για τις οποίες είτε εκδόθηκαν οι αντίστοιχες Α.Π.Υ. και δηλώθηκαν ως εισόδημα στα ακαθάριστα έσοδα του ελεγχόμενου, είτε αυτές υποκρύφθηκαν και δεν φορολογήθηκαν ως εισόδημα αλλά και δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία, χωρίς να είναι γνωστό το πλήθος και η αξία εκάστης συναλλαγής, αλλά μόνο το σύνολο της αποκρυβείσας αξίας.

Με βάση την διαβιβασθείσα από το ΣΔΟΕ έκθεση ελέγχου η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας εξέδωσε την με αριθμό ../.../23-06-2014 εντολή μερικού ελέγχου επιτόπιου, για την

χρονική περίοδο από 01/01/2007 έως 31/12/2010, και για τα αποτελέσματα του ελέγχου της συντάχθηκε:

1). Η από 08/04/2015 Έκθεση ελέγχου εισοδήματος και εκδόθηκαν ανακριβείς πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τον καταλογισμό του οφειλόμενου φόρου.

2) Η από 08/04/2015 Έκθεση ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Ν. 3758/2009, Ν. 3883/2010 & Ν. 3986/2011 (έκτακτης εισφοράς και εισφοράς αλληλεγγύης) και εκδόθηκαν ανακριβείς Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων για τον καταλογισμό του οφειλόμενου φόρου.

3) Η από 08/04/2015 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/92) και για τον καταλογισμό των παραβάσεων που διαπιστώθηκαν εκδόθηκαν **Πράξεις Επιβολής Προστίμου.**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η παρούσα Προσφυγή.

-- Να επανεξετάσει η Διεύθυνση τη νομιμότητα και την ορθότητα για:

α) Τις υπ' αριθμ. ../08-04-2015, ../08-04-2015 και ../08-04-2015 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών, αντιστοίχως, 2008, 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 01.01.2007 – 31.12.2007, 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

β) Την υπ' αριθμ. ../08-04-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικονομικού έτους 2008, την υπ' αριθμ. ../08-04-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010, την υπ' αριθμ. ../08-04-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας.

γ) Τις υπ' αριθμ. ../08-04-2015, ../08-04-2015 και ../232/08-04-2015 Πράξεις Επιβολής Προστίμου χρήσεων, αντιστοίχως, 2007, 2008 και 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας .

- Να επανεξετάσει η Διεύθυνση τη νομιμότητα και την ορθότητα κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

- Να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως η τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων, ως και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

- Άλλως, επικουρικώς, εφ' όσον η Διεύθυνση κρίνει ότι δεν δύναται να αξιολογήσει πρωτογενώς τα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία προσκομίζει και επικαλείται, όπως ακριβώς έπραξε και ενώπιον του ελέγχου, χωρίς ουδόλως να εξετασθούν από αυτόν, να διαταχθεί η αναπομπή της υποθέσεως στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, προκειμένου να χωρήσει νομίμως ο πλήρης έλεγχος και η ορθή αξιολόγηση των εν λόγω στοιχείων.

- Να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Διευθύνσεως κατά τη συζήτηση της παρούσης, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών, που διαλαμβάνονται σε αυτή, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Έκδοση των οριστικών πράξεων κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής, σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 βάσει των οποίων_προβλέπεται αφενός αποκλειστική προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση των πορισμάτων του ελέγχου για τον φορολογούμενο, προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του επ' αυτών και να ασκήσει, κατά τον τρόπο αυτό, το δικαίωμα προηγουμένης ακροάσεως, και, εν συνεχεία, αποκλειστική προθεσμία ενός (1) μηνός από την παραλαβή των εγγράφων απόψεων του φορολογούμενου για τη Φορολογική Διοίκηση, ώστε να προβεί στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου σε περίπτωση, που δεν αποδέχεται τις υποβληθείσες απόψεις του φορολογούμενου

Εν προκειμένω, σε απάντηση και προς αντίκρουση των φερομένων ως διαπιστώσεων στο υπ' αριθμ./13-02-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας, υπέβαλε νομίμως και εμπροθέσμως προς τη Φορολογική Αρχή το υπ' αριθμ. πρωτ./05-03-2015 Υπόμνημά του, με το οποίο προέβαλε ισχυρισμούς, που πλήρως ανατρέπουν τα φερόμενα ως πορίσματα του ελέγχου.

Ωστόσο, καίτοι υπέβαλε νομίμως και εμπροθέσμως το ως άνω Υπόμνημά του επί των πορισμάτων του ελέγχου, όπως αποτυπώθηκαν στο προμνημονευθέν Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, παρήλθε η προθεσμία του ενός (1) μηνός από την παραλαβή του, χωρίς η Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας να προβεί στην έκδοση της οποιασδήποτε οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμου. Αντιθέτως, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας εξέδωσε τις ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις στις 08-04-2015, ήτοι μετά την παρέλευση του ενός (1) μηνός από την υποβολή του ως άνω Υπομνήματός μου.

Ως εκ τούτου, παρήλθε, σύμφωνα με τα προαναλυθέντα, η χρονική αρμοδιότητα της Φορολογικής Αρχής να εκδώσει τέτοιες πράξεις, με συνέπεια οι προβληθέντες διά του ανωτέρω Υπομνήματός μου ισχυρισμοί να θεωρείται ότι έγιναν σιωπηρώς αποδεκτοί.

Δεδομένων των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας τυγχάνουν παράνομες και ακυρωτές.

2) Παραγραφή της χρήσεως 2007 καθ' όσον αφορά στη χρήση 2007, δεν εχώρησε νομίμως ο έλεγχος φορολογίας εισοδήματος σε αυτή, διότι η εν λόγω χρήση έχει υποπέσει σε παραγραφή.

3). Αντισυνταγματικότητα της διατάξεως του άρθρου 48§3 εδ. β' του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) περί αναδρομικής φορολογήσεως της φερομένης ως «προσαύξησεως περιουσίας». Η «προσαύξηση περιουσίας», κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/1994, για πρώτη φορά αποτέλεσε αντικείμενο φορολογίας με την τεθείσα διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 και δεν δύναται να τύχει εφαρμογής για «προσαύξηση περιουσίας», που προέκυψε τα προηγούμενα από τη θέσπιση της εν λόγω διατάξεως έτη. Επομένως, δεν νομιμοποιείται να έχει αναδρομική ισχύ, δηλαδή να καταλαμβάνει οικονομικά έτη πριν από τη θέση της σε ισχύ. Κατά συνέπεια, η διάταξη του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010, η οποία τέθηκε σε ισχύ στις 30-09-2010, δεν καταλαμβάνει χρήσεις προηγούμενες του έτους 2010.

4) Εσφαλμένη έκδοση καταλογιστικών πράξεων λόγω υπαγωγής των κρινόμενων χρήσεων 2007 – 2009 στην περαίωση των διατάξεων του Ν. 3888/2010, στις δε διατάξεις του άρθρου 9§§1,3,4 του Ν. 3888/2010 αναφέρονται τα κάτωθι:

«1. Για την πραγματοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων υποθέσεων η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδει Εκκαθαριστικό Σημείωμα για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου, με βάση τα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα κεντρικά υπολογιστικά συστήματα της κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13,

3. Ο επιτηδευματίας που επιθυμεί να ρυθμιστούν οι ανέλεγκτες υποθέσεις του σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, υποχρεούται να καταβάλλει το είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από πεντακόσια (500) ευρώ, εκτός αν το ποσό της συνολικής οφειλής είναι κατώτερο από το ποσό αυτό. Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την **περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής** που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα

4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος...».

Επομένως, δεν θα έπρεπε, καθ' όσον αφορά στις ανωτέρω χρήσεις, να εκδοθούν οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς,

αλλά συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαιώσεως, διά της τυχόν αποδοχής και εξοφλήσεως του οποίου παύει αμετακλήτως η οποιαδήποτε φορολογική υποχρέωση για τις αντίστοιχες χρήσεις και για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, θα δινόταν, δε, η δυνατότητα καταβολής και των επιβληθέντων προστίμων του Κ.Β.Σ. στο ένα πέμπτο (1/5) αυτών, κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 11§§1,7,8 του Ν. 3888/2010 (βλ. και ΠΟΛ 1019/2011 του Υπ. Οικ).

5) Εσφαλμένος περιορισμός των δηλωθέντων εισοδημάτων του, που συγκρίνονται με τις τραπεζικές του καταθέσεις, σε μόνα τα εισοδήματα από την επαγγελματική μου δραστηριότητα.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, **εισηγούμαστε** τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με το Άρθρο 4 παρ. 6. της ΠΟΛ.1209/2013 ορίζεται ότι: «6. Στην περίπτωση που ο υπόχρεος με την ενδικοφανή προσφυγή, **επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία τα οποία κρίνονται ως νέα**, καθόσον δεν τα είχε στην διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά την έκδοση της πράξης και κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες σε σχέση με την υπόθεση, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης **δύνатаι με αιτιολογημένη πράξη του να αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή**, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να αποστείλει στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το σχετικό της πόρισμα.»

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση **έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση**, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου. ».

Επειδή, εφόσον κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή ο υπόχρεος με την από 04.06.2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/11-09-2015 υπόμνημά του , που κατάθεση στην Υπηρεσία μας, επικαλέσθηκε και προσκόμισε νέα στοιχεία .

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση, και εκδόθηκε η με αριθ.../15-06-2015 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας προς Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας., προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας και τα προαναφερθέντα νέα στοιχεία και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

το σχετικό της πόρισμα εντός προθεσμίας πέντε (5) εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του Κεφαλαίου Δ της ΠΟΛ 1069/14 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή όπως προκύπτει από την με ημερομηνία 05/10/2015 εισήγηση της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ : Όλα τα νέα στοιχεία που στάλθηκαν με την υπ' αριθ. ../16-09-2015 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας, **δεν παράγουν διαφορετικό αποτέλεσμα από εκείνο του αρχικού ελέγχου.**

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 ν.4174/2013 η φορολογική διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η ως άνω τεθείσα προθεσμία δεν είναι αποκλειστική αλλά ενδεικτική και δεν άγει σε καμία περίπτωση σε ακύρωση των πράξεων της φορολογικής διοίκησης καθώς έχει τεθεί από το νομοθέτη προκειμένου να προσδιοριστεί ένα εύλογο χρονικό διάστημα εντός του οποίου θα πρέπει να δρα η φορολογική διοίκηση γεγονός που σε κάθε περίπτωση εξαρτάται από το πλήθος των υποθέσεων προς διεκπεραίωση. Εξάλλου σύμφωνα με την παγία αρχή του δημοσίου δικαίου, η οποία αποτυπώνεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του ΚΔΔσίας, οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές. Αντιστοίχως, νομολογιακά γίνεται παγίως δεκτό ότι οι προθεσμίες που τάσσονται από το νόμο στη Διοίκηση προς ενέργεια είναι, κατά κανόνα, ενδεικτικές, αν δεν ορίζονται ρητώς ως αποκλειστικές ή δεν προκύπτει σαφώς αντίθετη βούληση του νομοθέτη, δηλαδή η Διοίκηση δύναται να ενεργήσει και μετά τη λήξη των πιο πάνω προθεσμιών μέσα σε εύλογο χρόνο (ενδεικτικά ΣτΕ 2993/2014, 2809/2012, βλ. επίσης ΣτΕ 3762/2009, 4311, 4876/2012).

Κατόπιν αυτού ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος κα δεν γίνεται **αποδεκτός**.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) ορίζεται ότι « Με το άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) που αναφέρεται στην παράταση των προθεσμιών παραγραφής, προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007 παρατείνονται μέχρι 31/12/2008, δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από τη λήξη τους.»

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 άρθ. 10 του ν. 3790/09(ΦΕΚ Α' 143) 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 /09(ΦΕΚ 58/ 2010) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ_58/ 2010) 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 175^Α) 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 180Α) 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 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 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 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 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 66 § 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»,» προϊσχύουσες 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 δεν έχει παραγραφεί και κατά συνέπεια ορθά κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις οι δε ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου είναι απορριπτέοι.

Κατόπιν των ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η χρήση του 2007 υπόκειται σε παραγραφή είναι αβάσιμος **και δεν γίνεται αποδεκτός**.

Επειδή με το άρθρο 68 παρ 2 Ν 2238/94 ορίζεται : « Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) **από συμπληρωματικά στοιχεία** που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. 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».

Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος. (Άρθρο 9 § 5 Ν. 2523/97-ίδια και η προηγούμενη διάταξη του άρθρου 34 § 4 του ΚΒΣ).

Άρα σύμφωνα με το άρθρο 68 § 2 του Ν. 2238 / 94, στο οποίο ουσιαστικά παραπέμπουν οι ως άνω διατάξεις, υπάρχει δυνατότητα επιβολής σχετικών προστίμων με την προϋπόθεση της ότι συντρέχουν οι οριζόμενοι από της διατάξεις αυτές λόγοι και εν προκειμένω εφόσον οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αφορούν συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής που διενήργησε τον έλεγχο.

Ως συμπληρωματικά στοιχεία για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, νοούνται τα συγκεκριμένα στοιχεία που προέκυψαν μεταγενέστερα σε τρόπο ώστε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. να μην είχε αυτά υπόψη του, ούτε μπορούσε να τα έχει υπόψη του κατά την αρχική εγγραφή.

Επειδή, προκειμένου να κριθεί αν ένα στοιχείο είναι συμπληρωματικό, δυνάμενο να οδηγήσει σε έκδοση συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος και στην επιβολή προστίμων βάσει αυτού, είναι όχι αν τα συμπληρωματικά αυτά στοιχεία υπήρχαν κατά το χρόνο συντελέσεως της περαιώσεως, αλλά να περιήλθαν εκ των υστέρων στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και να μην είχε αυτά υπ' όψιν του κατά την έκδοση της αρχικής

πράξεως. Τέτοια δε συμπληρωματικά στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα στοιχεία που τηρούν άλλες επιχειρήσεις ή οποιαδήποτε άλλα έγγραφα (πρβλ. ΣτΕ 2122/2012). Στην προκειμένη περίπτωση οι απαντήσεις των Τραπεζών στις αιτήσεις του ΣΔΟΕ προς την Ένωση Ελληνικών Τραπεζών σχετικά με το περιεχόμενο και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου περιήλθαν στην αρμόδια υπηρεσία του ΣΔΟΕ και ελέγχθηκε την 28-02-2014, όπως βεβαιώνεται στην ως άνω έκθεση ελέγχου, ήτοι μετά το έτος 2010 που έγιναν οι τελευταίες περαιώσεις βάσει του Ν. 3888/2010 και συνεπώς η αρμόδια υπηρεσία δεν είχε υπ' όψιν της τα στοιχεία αυτά κατά την υπογραφή των εκκαθαριστικών σημειωμάτων περαίωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9 § 4 του Ν. 3888/2010: «Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά της διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη της αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς της και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»

Επίσης σύμφωνα με την ΠΟΛ.1147/27.10.2010 Α.Υ.Ο. (Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών.)

«4. Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την 13.10.2010 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που είχαν παραληφθεί ή κατασχεθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχε ολοκληρωθεί ο έλεγχός τους μέχρι την ημερομηνία αυτή.»

Περαιτέρω σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1100/10-04-2001 (Δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων), με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών η αριθμ. 102/2001 γνωμοδότηση του Γ² τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

«Κατά την έννοια των άρθρ. 68 παράγραφος 2 ν. 2238/94 και 39 παράγραφος 3 ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 49 παράγραφος 3 ν. 2859/2000, τα πορίσματα και οι διαπιστώσεις ελέγχου που έγινε σε μεταγενέστερο στάδιο σε τρίτες

επιχειρήσεις, προμηθεύτριες επιχειρήσεων που είχαν περαιωθεί με συμβιβασμό, από τα οποία προέκυψε ότι τα εκδοθέντα και καταχωρηθέντα στην λήπτρια επιχείρηση τιμολόγια πώλησης είναι εικονικά, αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και είναι δυνατή η έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου και πράξεων». (Σχέτ. και η με αριθμό 2122/2012 απόφαση του ΣτΕ.)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 περ. β' του Ν 3888/2010:

«Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:
α)

β) Το περιεχόμενο, ο χρόνος, ο τρόπος και η διαδικασία έκδοσης Εκκαθαριστικού ή Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 9, καθώς και οι συνέπειες και οι διαδικασίες που ακολουθούνται σε περίπτωση μη αποδοχής του από τον επιτηδευματία.»

Κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων αυτών εκδόθηκε η ΠΟΛ.1019/28.1.2011 Α.Υ.Ο. (Έκδοση Συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων επί υποθέσεων που υπήχθησαν στη ρύθμιση του Κεφαλαίου Α' του ν. 3888/2010 περί περαίωσης ανέλεγκτων υποθέσεων, συνέπειες επί μη αποδοχής τους από τους επιτηδευματίες και υποβολή ειδικού σημειώματος δήλωσης της λήψης ή έκδοσης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων), βάσει της οποίας:

«1. Το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα που εκδίδεται κατά τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του ν. 3888/2010 περιέχει για κάθε υπόθεση που έχει υπαχθεί στην οικεία ρύθμιση του Κεφαλαίου Α' του νόμου αυτού τα εξής στοιχεία:.....

Επειδή Σύμφωνα με τις παραγράφους 8-11 της ΠΟΛ 1019/28.01.2011 ορίζονται ότι: «.....§.8. Για τις παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, συντάσσονται υποχρεωτικά από τη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, πριν από την έκδοση αυτού και εφόσον δεν έχουν συνταχθεί από άλλη υπηρεσία, σχετικές εκθέσεις ελέγχου στο πλαίσιο διενεργούμενων σχετικών ελέγχων Κ.Β.Σ. κατά της ισχύουσες διατάξεις και εκδίδονται **οι οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου**, οι οποίες μαζί με της εκθέσεις **κοινοποιούνται** επί αποδείξει στον επιτηδευματία **ταυτόχρονα με το οικείο Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα**. Με την αποδοχή του παραπάνω Σημειώματος ο επιτηδευματίας δύναται κατόπιν σχετικής αίτησής του να ζητήσει την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1, 7 και 8 του άρθρου 11 του Ν. 3888/2010, καθώς και του δεύτερου εδαφίου των παραγράφων 5 και 6 της απόφασης ΠΟΛ. 1138/2010.

Η επίλυση της διαφοράς κατά τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο διενεργείται ταυτόχρονα με την αποδοχή του πιο πάνω Σημειώματος ή το αργότερο εντός πέντε (5) ημερών από την αποδοχή του. Σε περίπτωση που τα ως άνω επιβαρυντικά στοιχεία αφορούν οικονομικό έτος αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ., η Δ.Ο.Υ. αυτή διαβιβάζει τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία μαζί με την τυχόν συνταχθείσα από άλλη υπηρεσία σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, η οποία εφόσον δεν υφίσταται σχετική έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. συντάσσει την έκθεση αυτή στο πλαίσιο διενεργούμενου σχετικού ελέγχου Κ.Β.Σ. κατά της ισχύουσες διατάξεις για της

προκύπτουσες παραβάσεις και εκδίδει της οικείες αποφάσεις επιβολής προστίμου, για της οποίες περαιτέρω έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια.

Τα ανωτέρω οριζόμενα ως προς την επίλυση της διαφοράς των επιβληθέντων προστίμων, έχουν εφαρμογή και για της τυχόν παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια επιβαρυντικά στοιχεία και δεν περιλαμβάνονται σε αυτές που αναφέρονται της παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν. 3888/2010. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον από τα ανωτέρω επιβαρυντικά στοιχεία δεν προκύπτουν άλλες παραβάσεις από αυτές που αναφέρονται στις ως άνω παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 2 του Ν. 3888/2010 ή άλλοι επιβαρυντικοί λόγοι ώστε να εκδοθεί Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η επίλυση της διαφοράς διενεργείται το αργότερο εντός δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της σχετικής απόφασης επιβολής προστίμου μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, διαφορετικά έχουν πλέον εφαρμογή οι ισχύουσες διατάξεις.

§ 9. Σε περίπτωση που μετά την αποδοχή του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος προκύψουν για τα οικονομικά έτη για τα οποία το Σημείωμα αυτό έγινε αποδεκτό επιπλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, εκδίδεται εκ νέου Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα, εφαρμοζόμενων ανάλογα και στην περίπτωση αυτή των οριζόμενων της προηγούμενης παραγράφους της παρούσας.

§10. Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από της φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Επί αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος για ορισμένα μόνο από τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία, με της όρους και της περιορισμούς των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 5 του Ν. 3888/2010, τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν ανάλογη εφαρμογή για τα οικονομικά έτη για τα οποία το παραπάνω Σημείωμα δεν γίνεται αποδεκτό. Τις περιπτώσεις των προηγούμενων εδαφίων, σε ότι αφορά τα πρόστιμα Κ.Β.Σ. που εκδίδονται και κοινοποιούνται κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 8 της παρούσας, έχουν εφαρμογή ως τις περαιτέρω διαδικασίες οι ισχύουσες διατάξεις.

§11. Εφόσον επί περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου προκύψουν για τα ίδια οικονομικά έτη επί πλέον επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία από αυτά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, έχουν πλέον υποχρεωτικά εφαρμογή για τα έτη και τα στοιχεία αυτά οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, εκδιδόμενων στο πλαίσιο αυτό σε κάθε περίπτωση και των αποφάσεων επιβολής προστίμου που αφορούν της παραβάσεις Κ.Β.Σ. που προκύπτουν από τα εν λόγω επιβαρυντικά στοιχεία.»

Επειδή , Σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1035/21-2-2011** ορίζονται ότι :

§1. Εφόσον σε Εκκαθαριστικό Σημείωμα που έχει γίνει αποδεκτό περιλαμβάνονται της ήδη ελεγχθείσες ή περαιωθείσες με οποιοδήποτε τρόπο, της π.χ. με τακτικό έλεγχο, με της Ν. 3259/2004 και Ν. 3697/2008, με το Ν. 3296/2004 περί αυτοελέγχου (με την επιφύλαξη των διατ. των παρ. 1 και 2 του άρθρου 12 του Ν.3888/2010, σχετ. και η εγκ. ΠΟΛ. 1147/2010), με την παράγραφο 2 του άρθρου 6 του Ν. 2753/1999 περί συνάφειας, κλπ., με την προϋπόθεση ότι πληρούνται όλοι οι κατά περίπτωση όροι και προϋποθέσεις περαίωσης κλπ., το ποσό που έχει προκύψει για της ελεγχθείσες ή περαιωθείσες της με βάση το παραπάνω Σημείωμα συμψηφίζεται ή επιστρέφεται, εφόσον δεν είναι δυνατός ο συμψηφισμός, κατόπιν έκδοσης σχετικού ΑΦΕΚ, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερόμενου επιτηδευματία στην αρμόδια κατά το χρόνο έκδοσης του Σημειώματος Δ.Ο.Υ.

§2. Για τα επιβαρυντικά εν γένει στοιχεία που για οποιοδήποτε λόγο δεν ήταν διαθέσιμα κατά την 13/10/2010 στη Γ.Γ.Π.Σ. (σχετ. η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1137/2010, παρ. 2) και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων από τη Γ.Γ.Π.Σ., αλλά υφίσταντο ήδη της αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και στα Ελεγκτικά Κέντρα κατά την ίδια ημερομηνία, δεν θα εκδίδονται αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. στο πλαίσιο της διαδικασίας έκδοσης του προβλεπόμενου σχετικού Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010 και την απόφαση ΠΟΛ. 1019/28.1.2011, ούτε και σε περίπτωση μη αποδοχής του εν λόγω Σημειώματος, για λόγους ίσης μεταχείρισης με της περιπτώσεις επιβαρυντικών στοιχείων που ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια πιο πάνω ημερομηνία και λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων. Τα προαναφερόμενα επιβαρυντικά στοιχεία λαμβάνονται βεβαίως σε κάθε περίπτωση υπόψη για την έκδοση του ως άνω Συμπληρωματικού Σημειώματος σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση.

Ευνόητο είναι ότι σε στις λοιπές περιπτώσεις επιβαρυντικών εν γένει συμπληρωματικών στοιχείων κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9 του Ν. 3888/2010, τα οποία περιέρχονται στην Δ.Ο.Υ. μετά την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος, θα εκδίδονται σε κάθε περίπτωση οι σχετικές αποφάσεις επιβολής προστίμου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων πριν από την έκδοση του οικείου Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος και θα ακολουθείται γενικώς η οριζόμενη από την πιο πάνω απόφαση (σχετ. η παρ. 8 αυτής) διαδικασία. »

Επειδή ο έλεγχος θεώρησε τις διαφορές που διαπίστωσε σαν εισόδημα Ζ΄ πηγής , ο καταλογισμός παραβάσεων Κ.Β.Σ για μη έκδοση ή ανακριβή Α.Π.Υ. αυτομάτως κατατάσσει το εισόδημα στην Ζ΄ πηγή και κατά συνέπεια δημιουργεί την υποχρέωση έκδοσης συμπληρωματικού σημειώματος περαίωσης, δεδομένου ότι η Ζ΄ και Δ΄ πηγή εισοδήματος είναι από τις κατηγορίες των εισοδημάτων που υπάγονται στην περαίωση του Ν. 3888/2010 και έχει εκδοθεί αρχικό σημείωμα περαίωσης.

Επειδή, όπως προκύπτει από το πόρισμα ελέγχου του ΣΔΟΕ Π.Δ Αττικής της από 28/02/2014 έκθεσης ελέγχου- επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.(186/92) Κ.Β.Σ. (σελ.72) καθώς και από το πόρισμα ελέγχου της από 08/04/2015 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.(186/92) Κ.Β.Σ(σελ.27) της Δ.Ο.Υ Καλλιθέας διαπιστώθηκαν και καταλογίστηκαν παραβάσεις Κ.Β.Σ για μη έκδοση και ανακριβή Α.Π.Υ σε βάρος του ελεύθερου επαγγελματία ΤΟΥ με αντικείμενο

εργασιών ιατρικές Υπηρεσίες για τις χρήσεις 2007-2008-2009-20010 και κατά συνέπεια η αποκρυβείσα φορολογητέα υλη αφορά επαγγελματικές συναλλαγές, από την άσκηση Ελευθ. Επαγ/τος (Ζ'πηγή) .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 §1 του Ν. 3888/2010 η εν λόγω υπόθεση υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής των ρυθμίσεων των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών , οι οποίες αφορούν διαχ/κές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και την 31/12/2009

Επειδή, με την με αριθμό 1020145/5731/ΔΕ-Β/ΠΟΛ.1100/10.04.2001 κοινοποιήθηκε η υπ'αριθμ.102/2001 γνωμοδότηση του Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, με την οποία μεταξύ άλλων έγινε δεκτό ότι «... όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣΤΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81).

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου. ».

Επειδή, η έκθεση ελέγχου επεξεργασίας εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 «περί ΚΒΣ» του ΣΔΟΕ ΠΕΡ/ΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, φέρει ημερομηνία 28/02/2014, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και αποφάσεις Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, οι οποίες εκδόθηκαν στις 08/04/2015, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 § 2 του Ν. 2238/1994.

Επειδή όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ.4 του Ν 4002/2011 αναβιώνει ο ν. Ν. 3888/2010 και εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως 13.

Επειδή, όπως προκύπτει από την σελ.34 της έκθεσης απόψεων της Δ.Ο.Υ. αναφέρει : «Ως διαπιστώθηκε από το μηχανογραφικό σύστημα της υπηρεσίας ο ελεγχόμενος έχει υπαχθεί στις διατάξεις του Ν 4002/2011 εφαρμόζοντας τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 13 του Ν. 3888/2010 και έχει περαιώσει τα Οικ. Έτη 2008, 2009 και 2010, χρήσεις 2007, 2008 και 2009 αντίστοιχα»

Επειδή, ο προσφεύγων **αποδέχτηκε το υπ'αριθμ.... εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν.3888/2010** το οποίο εκδόθηκε την από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και κατέβαλε εξ ολοκλήρου το ποσό φόρου..... €, όπως προκύπτει από την εικόνα του προσφεύγοντος στο TAXIS , και οι υπό κρίση χρήσεις 2007,2008,2009 **θεωρούνται περαιωμένες.**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες αποφάσεις Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., εκδόθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα , χωρίς να έχει προβεί στην έκδοση Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού

Σημειώματος περαίωσης βάσει των διατάξεων του άρθρου 9 παρ. 4 του ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 Α.Υ.Ο..

Ως εκ τούτου δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας των διατάξεων αυτών.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, τα στοιχεία που αναφερόταν στην από 28/02/2014 Έκθεση ελέγχου επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε Αττικής έπρεπε να ληφθούν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, που περιήλθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την περαίωση των χρήσεων αυτών διότι όπως πιο πάνω αναφέραμε, οι χρήσεις 2007-2008-2009 ήταν περαιωμένες σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3888/2010 και θα έπρεπε, η αρμόδια Δ.Ο.Υ βάσει των νέων αυτών στοιχείων να επιδώσει ταυτόχρονα, εκτός από τα τις προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου και το οικείο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι **δεν τηρήθηκε η δέουσα διαδικασία, όπως την ορίζουν οι ως άνω ερμηνευτικές διατάξεις του Ν. 3888/2010, τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.**

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 28/02/2014 εκθέσεις ελέγχου Φόρου Εισοδήματος ν. 2238/94, Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και ΚΒΣ (Π.Δ.186/92), της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, για το Οικ. έτος 2011 διαχ/κή περίοδο 2010 κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 9 § 4 Ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών.

Κατόπιν αυτών

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της από **04-06-2015** και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του..... με Α.Φ.Μ..... ως εξής.

Α. ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2011 Διαχ/κής περιόδου 1/1/-31/12/2010

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ...../ **04-06-2015** ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την με αριθ. .././08-04-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 και βάσει της παρούσας απόφασης.

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα ατομικά βάσει δήλωσης	180.782,16
---	------------

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα της συζύγου βάσει δήλωσης	89.771,94
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα ατομικά βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου.(ελέγχου)	348.272,04
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα της συζύγου βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου. (ελέγχου)	89.771,94
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα ατομικά βάσει της παρούσας απόφασης	348.272,04
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα της συζύγου βάσει της παρούσας απόφασης	89.771,94

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης:

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ	Διαφορά Δ.Ε.Δ
Φόρος	73.812,42	149.182,87	149.182,87	75.370,45
Προκαταβολή φόρου	49.481,41	49.481,41	49.481,41	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	1.062,00	1.062,00	1.062,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	212,40	212,40	212,40	0,00
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	0,00	67.833,41	67.833,41	67.833,41
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ φόρων	124.450,23	267.654,10	267.654,10	143.203,87

2. ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ...../ **04-06-2015** ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την υπ' αριθ.../../**2015** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 και βάσει της παρούσας απόφασης.

Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	227.977,83
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ..(ελέγχου)	442.467,71
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	442.467,71

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης:

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ	Διαφορά Ελέγχου	Διαφορά Δ.Ε.Δ
εισφορά	12.756,16	19.451,75	19.451,75	6.695,59	6.695,59
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας	0,00			5.624,30	5.624,30
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ φόρων	12.756,16	19.451,75	19.451,75	12.319,89	12.319,89

3. Κ.Β.Σ

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ...../ **04-06-2015** ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την υπ' αριθ. ../.../08-04-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα του Κ.Β.Σ. συνολικού ύψους 116.531,80 Ευρώ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό προστίμου Κ.Β.Σ βάσει της παρούσας απόφασης.

Καταλογιζόμενο ποσό. συνολικού ύψους 116.531,80 Ευρώ βάσει της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Πράξεως Επιβολής Προστίμου χρήσεως 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Β.) Την αποδοχή της με αρ. πρωτ...../ 04-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση:

B.1 ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Των υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015, ../.../08-04-2015 και ../.../08-04-2015 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικών ετών, αντιστοίχως, 2008, 2009 και 2010 (διαχειριστικές περίοδοι 01.01.2007 – 31.12.2007, 01.01.2008 – 31.12.2008 και 01.01.2009 – 31.12.2009).

B.2 ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011

Της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικονομικού έτους 2008, και της υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3833/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας οικονομικού έτους 2010.

B.3 Κ.Β.Σ.

Των υπ' αριθμ. ../.../08-04-2015, ../.../08-04-2015 και ../.../08-04-2015 Πράξεων Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. χρήσεων 2007, 2008 και 2009, αντίστοιχα.

για λόγους τυπικής πλημμέλειας, και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή, τηρήσει για τις χρήσεις 2007, 2008 και 2009 τη διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 9 § 4 Ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1019/28-01-2011 απόφασης Υπ. Οικονομικών, για την έκδοση και κοινοποίηση Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος περαίωσης, καθώς και την κοινοποίηση των σχετικών πράξεων.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).