



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

Καλλιθέα, 25/2/2014

Αριθμός απόφασης : 346

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 210 9572566  
ΦΑΞ : 210 9531321

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη :

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 70 Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του Ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το Ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.
  - β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
  - γ. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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».
  - δ. 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».
  - ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).
  - στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55).
2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ 1211/12-9-2013 του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 27/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή των α) .....και β) ....., συνταξιούχων, κατοίκων Αιγάλεω Αττικής, ....., Α.Φ.Μ : .....και .....αντίστοιχα, κατά των υπ' αριθ. ...., ....., ....., ....., ....., ....., ....., ....., ....., ....., ...../23-10-2013 Προσωρινών Φύλλων Ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας, οικονομικών ετών 2001 - 2011 και του υπ' αριθμό ...../23-10-2013 Προσωρινού Φύλλου Ελέγχου προσδιορισμού Εισφοράς και Τέλους Επιτηδεύματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας, οικονομικού έτους 2011, με τα οποία επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας ....., φόροι εισοδήματος και προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας συνολικού ύψους **150.250,29 €** για προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής.
4. Τα ως άνω αναφερόμενα Προσωρινά Φύλλα Ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τα οποία εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας, των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση των, καθώς και την από 12-7-2013 οικεία έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε – Περιφερειακή Δ/ση Αττικής.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από /2/2014 εισήγηση του Α2 Τμήματος Εσωτερικής Επανεξέτασης της υπηρεσίας.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμαστε τα ακόλουθα :

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Ε (Ν.2238/1994), «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων **δηλώσεων** και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται ...».

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 67 του Ν.2238/1994, «Επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, των οποίων το καθαρό εισόδημα εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 49 αντίστοιχα και δεν έχουν υπαχθεί σε οριστικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, μπορεί να υπαχθούν σε προσωρινό έλεγχο για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διατάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και αντικείμενα του πλήρους και οριστικού φορολογικού ελέγχου». Κατά τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 5 του Κ.Φ.Ε, «Στις περιπτώσεις προσωρινού φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, αν από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου ή σε περίπτωση έλλειψης αυτών, από κάθε άλλο σχετικό στοιχείο, προκύπτει ότι ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία ή στοιχεία ή παρέλειψε να παρακρατήσει ή να αποδώσει ή παρακράτησε ή απέδωσε ανακριβώς το φόρο, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ εκδίδει προσωρινό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Το προσωρινό φύλλο ελέγχου πρέπει να περιέχει τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υποχρέου και το φόρο που αναλογεί σε αυτή με τις νόμιμες προσαυξήσεις».

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 67 του Ν.2238/1994, «Επίσης, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να διενεργεί έλεγχο στα στοιχεία των δηλώσεων, στα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν, καθώς και στην επαγγελματική εγκατάσταση κάθε υποχρέου για να διαπιστώσει :

- α) Αν οι εκπτώσεις από το εισόδημα υπολογίστηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.
- β) Το αντικείμενο εργασιών του υποχρέου και αν το εισόδημα που δηλώθηκε ανταποκρίνεται προς τα πραγματικά δεδομένα που προκύπτουν από τα βιβλία που τηρήθηκαν, τα στοιχεία που εκδόθηκαν και τα στοιχεία που έχουν ληφθεί, καθώς και αν εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του παρόντος. Όταν από τον προσωρινό έλεγχο διαπιστωθεί ότι τα φορολογικά στοιχεία δεν έχουν καταχωρηθεί ή έχουν καταχωρηθεί ανακριβώς στα τηρούμενα βιβλία, τότε η υπόθεση καθίσταται υποχρεωτικά ελεγκτέα για όλες τις δηλώσεις που εκκρεμούν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 66.
- γ) Αν με ανακλητική δήλωση, που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 61, μειώθηκαν νόμιμα οι φορολογικές υποχρεώσεις και επιβαρύνσεις γενικά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, « Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι` αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι αυτούς που

παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση>>.

**Επειδή** κατά τα παγίως ισχύοντα, η έκδοση προσωρινού Φύλλου Ελέγχου επιτρέπεται, εφόσον η παράλειψη δήλωσης φορολογητέας ύλης ή η καταφανής ανακρίβεια της δηλωθείσας ύλης προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του φορολογουμένου, αποκλειομένης της επέκτασης του φορολογικού ελέγχου σε άλλα στοιχεία εκτός αυτών και της, ως εκ τούτου, προσθήκης φορολογητέας ύλης μη προκύπτουσας από τα βιβλία και στοιχεία αυτά (Σ.τ.Ε - 3115/1998, ΔΦΝ.1998,σ.1518, 528/2000, ΔΦΝ.2000,σ.1454 κ.ά.)

**Επειδή** στην από 12.7.2013 έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων του 8<sup>ου</sup> Τμήματος της Β' Υποδιεύθυνσης Ελέγχων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ Αττικής, η οποία, τιτλοφορείται ως «*ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ Εφαρμογής διατάξεων του Ν.2238/94 και Ν.3888/2010*», **δεν προσδιορίζεται το είδος του διενεργηθέντος ελέγχου**, εάν δηλαδή πρόκειται για Τακτικό έλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/1994 ή για Προσωρινό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 67 ή 67<sup>Α</sup> του ίδιου Νόμου και **δεν συνιστά έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος**.

**Επειδή** από την έκθεση ελέγχου των υπαλλήλων του 8<sup>ου</sup> Τμήματος της Β' Υποδιεύθυνσης Ελέγχων του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ Αττικής, δεν προκύπτει ότι έγινε έλεγχος στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας και του συζύγου της, όπως προβλέπεται με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 67 του Ν. 2238/94, δεδομένου και λαμβανομένου υπ' όψιν ότι η προσφεύγουσα δεν τήρησε βιβλία και στοιχεία, ο έλεγχος καταλήγει στο ότι διαπιστώθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας **παραβάσεις «προσαύξησης περιουσίας αγνώστου πηγής»** για τις χρήσεις 2000-2011. Ειδικότερα στην έκθεση ελέγχου δεν αναφέρονται οι υποβληθείσες δηλώσεις και από τα δεδομένα αυτών (δηλωθέντα εισοδήματα κ.λ.π) από τους προσφεύγοντες.

**Επειδή** η ανωτέρω έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ Αττικής δεν συνιστά έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αλλά έχει τον χαρακτήρα **Πληροφοριακού Δελτίου** και στάλθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Ελευσίνας, *όχι για να εκδοθούν φύλλα ελέγχου*, αλλά για να διενεργηθεί περαιτέρω έλεγχος φορολογίας του εισοδήματος της προσφεύγουσας προκειμένου να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 66 & 67 του Ν. 2238/1994. Αυτό συνάγεται άμεσα και από την εν λόγω έκθεση ελέγχου (σελ. 52) στην οποία υφίσταται σχετική <<ΣΗΜΕΙΩΣΗ>> η οποία αναφέρει : *Με βάση τα παραπάνω παρακαλούμε για τις δικές σας ενέργειες προκειμένου να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των φορολογικών του υποχρεώσεων όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 66 και 67 του Ν. 2238/1994 και των άρθρων 1 και 9 του Ν. 2523/1997.*

**Επειδή** ο Προϊστάμενος της αρμόδιας (για την φορολογία εισοδήματος της προσφεύγουσας) Φορολογικής Αρχής (Δ.Ο.Υ Ελευσίνας), στον οποίο παραπέμφθηκε και ανατέθηκε η διενέργεια περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων, δεν εξέδωσε εντολή για τη διενέργεια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατά τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/1994, αλλά χωρίς έλεγχο, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, καθιστώντας αυτές πλημμελείς και ακυρωτές, ως στερούμενες νομίμου ερείσματος.

