



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16/11/2018

Αριθμός απόφασης: 1857

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 333267

ΦΑΞ : 2313 - 333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του» με **ΑΦΜ**, με κύρια δραστηριότητα τις εργασίες εκσκαφών και μετακίνησης γαιών και με διεύθυνση έδρας στις τηςτου Ν. Καβάλας -Τ.Κ. 640 07, κατά της με αριθμό **/21-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ. **/21-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, έκτακτη εισφορά ύψους 3.000,00 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας επανελέγχου, στις χρήσεις 2006-2007 από την Δ.Ο.Υ. Καβάλας, με βάση το άρθρο 68 παρ 2 του Ν. 2238/1994, σε συνδυασμό το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. /21-11-2013 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. /2011 Δελτίο Πληροφοριών της πρώην Δ.Ο.Υ. Ι΄ Θεσσαλονίκης με την από 14/07/2011 συνημμένη πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) προς την Δ.Ο.Υ. Καβάλας, που αφορά σε έλεγχο στην επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ στα οικ. έτη 2006-2009 (χρήσεις 2005-2008). Από την ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου προέκυψε ότι η ως άνω εκδότρια επιχείρηση «.....» είναι μέλος συγκροτημένης εγκληματικής ομάδας, η οποία βάσει οργανωμένου προγράμματος, κατ' επάγγελμα και κατά συνήθεια, εξέδωσε και χρησιμοποίησε εικονικά φορολογικά στοιχεία, που φέρουν επωνυμίες επιχειρήσεων, μεταξύ των οποίων και της εκδότριας και απεικονίζουν συναλλαγές (πωλήσεις) ανύπαρκτες στο σύνολό τους προς διάφορες επιχειρήσεις.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων περαίωσε τις υπό κρίση χρήσεις και συγκεκριμένα το οικ. έτος 2007 (χρήση 2006) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13-17 του Ν. 3296/2004 (αυτοπεραίωση) και το οικ. έτος 2008 (χρήση 2007), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/2010 αποδεχόμενος το υπ' αριθ. /1/27-10-2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ν. 3888/2010, το οποίο και εξόφλησε.

Βάσει της από 14/07/2011 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της πρώην Δ.Ο.Υ. Ι΄ Θεσσαλονίκης, η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2005 έως και 2008, φέρεται να εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, προς διάφορες επιχειρήσεις, μεταξύ των οποίων και προς την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος. Σύμφωνα με τη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ για την εκδότρια επιχ/ση, ο προσφεύγων, προέβη στη λήψη δύο (2) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 12.452,00 € πλέον ΦΠΑ 2.365,88 € για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2006-31/12/2006 και δεκαέξι (16) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 75.772,00 € πλέον ΦΠΑ 14.396,68 € για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007, για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολο τους, όπως απεικονίζονται ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2006

α/α	Στοιχεία	Αριθ./ημερομ. εκδ.	Καθαρή αξία	ΦΠΑ 18%	Συν. Αξία €
1	TIM.	 /02-11-2006	5.040,00	957,60	5.997,60
	Δ. Α.	 /02-11-2006	-----	-----	-----
2.	T. Δ.Α.	 /29-12-2006	7.412,00	1.408,28	8.820,28
		ΣΥΝΟΛΑ	12.452,00	2.365,88	14.817,88

ΧΡΗΣΗ 2007

α/α	Αριθ.	Ημερ/νία	Στοιχεία	Καθαρή αξία	ΦΠΑ 19%	Συν. Αξία €
1		22/02/07	ΤΠ-ΔΑ	3.650,00	693,50	4.343,50
2		05/03/07	ΤΠ-ΔΑ	3.360,00	638,40	3.998,40
3		13/03/07	ΤΠ-ΔΑ	3.000,00	570,00	3.570,00
4		03/04/07	ΤΠ-ΔΑ	5.340,00	1.014,60	6.354,60
5		10/05/07	TIM.	4.160,00	790,40	4.950,40
6		10/05/07	Δ-Α	----	-----	----
7		15/05/07	TIM.	4.750,00	902,50	5.652,50
8		15/05/07	Δ-Α	----	-----	----
9		17/05/07	TIM.	5.200,00	988,00	6.188,00
10		17/05/07	Δ-Α	----	-----	----
11		25/05/07	TIM.	3.790,00	720,10	4.510,10
12		25/05/07	Δ-Α	----	-----	----
13		01/06/07	TIM.	6.000,00	1.140,00	7.140,00
14		01/06/07	Δ-Α	----	-----	----
15		08/06/07	TIM.	5.000,00	950,00	5.950,00
16		08/06/07	Δ-Α	----	-----	----
17		10/06/07	TIM.	5.660,00	1.075,40	6.735,40
18		10/06/07	Δ-Α	----	-----	----
19		14/06/07	TIM.	5.256,00	998,64	6.254,64
20		14/06/07	Δ-Α	----	-----	----
21		18/06/07	TIM.	5.200,00	988,00	6.188,00
22		18/06/07	Δ-Α	----	-----	----
23		08/10/07	TIM.	5.440,00	1.033,60	6.473,60
24		08/10/07	Δ-Α	----	-----	----
25		10/11/07	TIM.	3.416,00	649,04	4.065,04
26		10/11/07	Δ-Α	----	-----	----
27		12/12/07	TIM.	6.550,00	1.244,50	7.794,50
28		12/12/07	Δ-Α	----	-----	----
		ΣΥΝΟΛΑ		75.772,00	14.396,68	90.168,68

Οι λόγοι που στοιχειοθετούν πλήρως και αποδεικνύουν την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε η επιχείρηση με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, τόσο προς τον προσφεύγοντα, όσο και προς πλήθος άλλων εταιριών, καταγράφονται αναλυτικά στην από 14/07/2011 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της πρώην Δ.Ο.Υ. Ι΄ Θεσσαλονίκης.

Κατόπιν τούτου, διενεργήθηκε επανέλεγχος με συμπληρωματικά στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 2859/2000 και ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντος ως ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 4 του ΠΔ 186/92, λόγω του είδους των παραβάσεων και της έκτασης αυτών, επαναπροσδιόρισε δε τα

ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη του προσφεύγοντος, καθώς και φορολογητέο εισόδημα του και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, προβάλλοντας τον κάτωθι λόγο:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης για τη χρήση 2007 είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο έκδοσης της πράξης. Οι εφαρμοστέες για την ελεγχόμενη χρήση διατάξεις περί παραγραφής του άρθ. 84 παρ.1 του Ν. 2238/1994 ορίζουν ότι η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Παραγραφή της διαχειριστικής χρήσης 2007, μετά την παρέλευση της 31/12/2014. Δεν υφίστανται για την επίδικη χρήση «συμπληρωματικά στοιχεία» κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 84 παρ 4, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ 2 του Ν. 2238/1994, που να δικαιολογούν την επιμήκυνση των φορολογικών ελέγχων πέραν της πενταετίας.

Ως προς τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για διενέργεια επανελέγχου και έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρο 9 του ν. 3888/2010, ρητά ορίζεται ότι, 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. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις 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 επίσης 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.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα **στην παρ 3 του άρθρου 9 της ΠΟΛ 1147/2010**, η αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος του Ν.3888/2010 και η εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται σε αυτό εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων με ταυτόχρονο συμβιβασμό και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Επειδή, με το **άρθρο 72 παρ. 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».

Επειδή περαιτέρω στο **άρθρο 18 παρ. 3 περ. δ' του ν. 3758/2009** «3. "Περί της έκτακτης οικονομικής εισφοράς" ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε., καθώς και του ν. [2717/1999](#) (ΦΕΚ 97 Α'), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους. Η εισφορά που προκύπτει μετά από έλεγχο που διενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να επιβάλλεται και με το οικείο φύλλο ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή, με τις διατάξεις των **παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας.... 4.Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.....».

Επειδή, με την **παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.....».

Επειδή 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 Γ' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους:

α) Κατά την έννοια των άρθρο 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**...Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμόδιου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ.2703/1997, 2473/1996), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ.588/1980, 3083/1980, 3760/1982) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτή (ΣτΕ.2985-88/1981).

Επειδή συμπληρωματικά στοιχεία επιτρέπεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία, που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα, όπως έγγραφα άλλης ΔΟΥ ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδήματος [ΣτΕ 3953/2011, 496, 3955/2012]. Με βάση δε τα συμπληρωματικά στοιχεία η φορολογική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τη συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας είτε να τη συντάξει, αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου, δυνάμενη κατά τον έλεγχο αυτό να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα της άλλης δημόσιας, φορολογικής ή μη, υπηρεσίας [ΣτΕ 1426/2000, 877/2002, 3706/2011, 3956/2012]. (σκέψη 12 ΣτΕ 1623/2016).

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1194/2017** παρασχέθηκαν διευκρινήσεις για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων και διευκρινίζεται ότι: «1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε

γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. 3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣΤΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).....».

Επειδή, σύμφωνα με την από 21/12/2017 έκθεση επανελέγχου έκτακτης εισφοράς, ο προσφεύγων περαίωσε το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007), με την αποδοχή και εξόφληση του υπ' αρ./27-10-2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του Ν.3888/2010.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994 και του Ν. 4174/2013, στον προσφεύγοντα, από τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας για τις χρήσεις 2006 και 2007, με αφορμή την από 14/07/2011 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου ΚΒΣ , σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων είναι λήπτης εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ, η οποία περιήλθε στη διάθεση της φορολογικής αρχής **μετά την αποδοχή και εξόφληση** του υπ' αρ./27-10-2010 εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του Ν.3888/2010 που αφορά στο οικ. έτος 2008 (χρήση 2007).

Συνεπώς, εφόσον **η προαναφερθείσα πληροφοριακή έκθεση** παρελήφθη μετά την ήδη συντελεσθείσα περαίωση βάσει των διατάξεων του Ν. 3888/2010 η οποία εξομοιώνεται με έκδοση φύλλου ελέγχου, επί του οποίου επιτεύχθηκε συμβιβασμός, **αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο**, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 4 του άρθρου 84 και της περ. α΄ της παρ 2 του άρθρου 68 του νόμου 2238/1994, ικανό να δικαιολογήσει την επιμήκυνση της κατ' άρθρο 84 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. πενταετούς προθεσμίας παραγραφής στη δεκαετία, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περ. β΄, σε συνδυασμό προς το άρθρο 68 παρ. 2 περ. α΄ του Κ.Φ.Ε. και ακολούθως την έκδοση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. του λήπτη συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής της δεκαετίας και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης καταλογισμού έκτακτης εισφοράς για τη χρήση 2007 δεν είχε παραγραφεί κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **22/06/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος «.....του» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΦΑΠΑΞ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΡΘΡΟΥ 18 Ν. 3758/2009

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007	
Φορολογητέο εισόδημα με την παρούσα απόφαση	83.603,64
Έκτακτη εφάπαξ εισφορά με την παρούσα απόφαση	3.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	3.000,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.