



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07.05.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1045

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αρ.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (εισοδημάτων περιόδου 01.01-31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την υπ' αρ.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (εισοδημάτων περιόδου 01.01-31.12.2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό**2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 16.767,90€ πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 15.728,29€, ήτοι συνολικό ποσό **32.496,19€**, για το οικονομικό έτος 2008 (*εισοδήματα περιόδου 01.01-31.12.2007*).

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από2018 έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει των υπ' αρ.2017 &2018 εντολών του Προϊσταμένου της. Ο έλεγχος αφορούσε την περίοδο 01.01.2007– 31.12.2012.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμό πρωτ./8/Υ76-ΙΔ'/.....2017 έγγραφο της της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, με το οποίο διαβιβάστηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή έκθεση ελέγχου της παραπάνω υπηρεσίας για τον προσφεύγοντα,- αγρότη - Α.Φ.Μ. Η ως άνω Υποδιεύθυνση προέβη στον παραπάνω έλεγχο κατόπιν της αριθ. Α12/.....1-2013 Παραγγελίας της Εισαγγελίας Πρωτοδικών προς την Περιφερειακή Δ/ση Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Κεντρικής και Ανατολικής Μακεδονίας Θράκης προς διακρίβωση τέλεσης υπεξαίρεσης κατ' εξακολούθηση (αρθ. 375, 98 Π.Κ.) και καταδολίευσης δανειστών (αρθ. 397 Π.Κ.) εκ μέρους του

Σύμφωνα με την ανωτέρω έκθεση, ο προσφεύγων κατέβαλε στις2007 το ποσό των 59.822,21€ για την εξόφληση του υπ' αριθμό-2003 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών, με το οποίο είχε αποκτήσει την πλήρη κυριότητα ενός οικοπέδου εκτάσεως 2.050,78 τ.μ. μετά των επ' αυτού κτισμάτων επί της οδού Ερμού στον Για την εν λόγω εξόφληση συντάχθηκε η υπ' αρ.2007 πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Αθηνών

Από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι το παραπάνω ποσό των 59.822,21€ δεν δηλώθηκε στον κωδικό 735 «*Δαπάνη που καταβάλατε για την αγορά ακινήτων*»

του πίνακα 5 της υπ' αριθ.-2008 Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Οικ. Έτους 2008 του προσφεύγοντα.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος πρόσθεσε διαφορά τεκμαρτής δαπάνης ποσού 49.480,39€ στα ήδη δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα οικ. έτους 2008 και εξέδωσε την υπ' αριθμό/2018 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.
2. Μη νόμιμος ο καταλογισμός του φόρου με βάση το τεκμαρτό εισόδημα, δεδομένου ότι δεν υπήρξε απόκρυψη εισοδήματος. Το οικ. έτος 2008 ο προσφεύγων, ως αγρότης ειδικού καθεστώτος είχε νόμιμα φορολογηθεί κατ' εφαρμογή του άρθρου 42§§1,4 με το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού του γεωργικού εισοδήματος και όχι με βάση το πραγματικό του εισόδημα, το οποίο προκύπτει από τα στοιχεία που έχουν υποβληθεί στην Δ.Ο.Υ., στο πλαίσιο της αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις 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 έκδοσή τους**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **84§1&4 του Ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «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 του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της 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. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

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..... 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...».

Επειδή, με το άρθρο **72§6 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1191/2017** κοινοποιείται η υπ' αριθ. 265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. με την οποία έγινε δεκτό ότι: «η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ , πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ίδιου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσας δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η

έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία».

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 προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. ».

Επειδή, περαιτέρω, με την με αριθ. **ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017** (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς, ενώπιον της Δ.Ε.Δ., υποθέσεις.

Επειδή με την υπ' αριθ. **2934/2017** απόφαση του Β' τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι δεν αποτελούν νέα συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/1994 τα υπόλοιπα ή οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών εσωτερικού και επομένως δεν μπορούν να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της προθεσμίας παραγραφής πέραν της πενταετίας, σύμφωνα με το άρθρο 84§4 περιπτ. β' του ν. 2238/1994. Συγκεκριμένα όπως επισημαίνεται: «μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των

τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ».

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση ο προσφεύγων κλήθηκε αρχικά από την Υποδιεύθυνση της Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, δυνάμει του άρθρου 44§3 του Ν. 4249/2014, να παράσχει διευκρινήσεις από τις οποίες θα προέκυπτε η προέλευση των πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς στην χρήση 2007. Στο πλαίσιο αιτιολόγησης πιστώσεων συνολικού ύψους 61.000,00€ στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό στην, ο προσφεύγων υποστήριξε ότι αυτές προήλθαν από χρήματα δικά του και του αδελφού τουκαι σκοπό είχαν την από κοινού εξόφληση του υπ' αριθμό-2003 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών, με το οποίο είχαν αποκτήσει την πλήρη κυριότητα ενός οικοπέδου εκτάσεως 2.050,78 τ.μ. μετά των επ' αυτού κτισμάτων επί της οδού στον Προς τούτου, προσκόμισε το υπ' αρ. καταθετήριο της Τράπεζας ποσού 59.892,21€ προς την, καθώς και την υπ' αρ.2007 πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Αθηνών Ο έλεγχος ωστόσο δεν έκανε αποδεκτό τον ως άνω ισχυρισμό και έκρινε ότι οι σχετικές πιστώσεις δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος της Δ.Ο.Υ. δεν συμπεριέλαβε στην φορολογητέα ύλη της χρήσης 2007 (οικ. έτος 2008) τις ανωτέρω τραπεζικές πιστώσεις στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, θεωρώντας ότι για αυτές ο (πενταετής) χρόνος παραγραφής παρήλθε στις 31.12.2013, καθώς μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας της δήλωσης εισοδήματος, ο οποίος πρέπει να διενεργείται καταρχήν εντός της προβλεπόμενης στο άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή(ΣτΕ 2934/2017). Ωστόσο, ορθώς έκρινε ότι η υπ' αρ.2007 πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Αθηνών, για την οποία γίνεται αναφορά στην έκθεση ελέγχου της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμό πρωτ./8/Y76-ιδ'/.....2017 έγγραφο, αποτέλεσε νέο-συμπληρωματικό στοιχείο, βάσει των άρθρων 68§2 του Ν. 2238/94 και 72§6 του Ν. 4174/2013 για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το οποίο περιήλθε σε γνώση του μετά τον χρόνο της αρχικής πενταετούς παραγραφής, καθιστώντας τον χρόνο παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου εισοδήματος στη διαχειριστική περίοδο 01.01-31.12.2007 δεκαετή, σύμφωνα με το άρθρο 84§4 του Ν. 2238/94.

Ως εκ τούτου, βάσει των προαναφερθέντων, κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. στις2018 το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου εισοδήματος

δεν είχε παραγραφεί και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **15 του Ν. 2238/94** ορίζεται ότι: «Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου. 19».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **17 του Ν. 2238/94**, όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο 2007: «Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:..... γ) Αγορά ή χρηματοδοτική ή χρονομεριστική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **18 του Ν. 2238/94**, όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο 2007: «Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται::ιδ) Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **19 του Ν. 2238/94**, όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο 2007: «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο 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, προσαιξάνει 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 ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48. 2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.....»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1207/09-10-1991, σε αγορά ακινήτου σαν κρίσιμος χρόνος κατά τον οποίο θα υπολογισθεί το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης είναι κατ'αρχήν ο χρόνος σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου. Εάν στο συμβόλαιο μεταβίβασης αναγραφεί ότι η εξόφληση του τιμήματος θα ενεργηθεί σε δόσεις οι οποίες ανάγονται σε περισσότερα του ενός χρόνια, το ποσό της δαπάνης θα κατανεμηθεί στα περισσότερα αυτά χρόνια ανάλογα με το ποσό που εξοφλείται κάθε έτος, εφόσον τα παραστατικά εξόφλησης επιδειχτούν στον φορολογικό έλεγχο προς απόδειξη του αληθούς της συναλλαγής, διαφορετικά ολόκληρη η αξία αγοράς θεωρείται σαν ποσό δαπάνης του έτους σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης.

Επειδή, εν προκειμένω, η φορολογική αρχή εφάρμοσε ορθά τις κείμενες διατάξεις, προσθέτοντας στις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 17 του Ν. 2238/94 το ποσό των 59.822,21€, για το οποίο είχε συνταχθεί η υπ' αρ.2007 πράξη εξόφλησης υπολοίπου τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου Αθηνών Η εν λόγω εξόφληση αφορούσε το με αριθμό-2003 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, με το οποίο αποκτήθηκε από τον προσφεύγοντα κατά πλήρη κυριότητα ένα οικόπεδο εκτάσεως 2.050,78 τ.μ. μετά των επ' αυτού κτισμάτων επί της οδού στον

Επειδή, η αγορά του λόγω ακινήτου από τον προσφεύγοντα δεν εντάσσεται στις δαπάνες του άρθρου 18 του Ν. 2238/94, που εξαιρούνται του τεκμαρτού προσδιορισμού ετήσιας δαπάνης, καθώς δεν αφορά σε αγορά παγίου εξοπλισμού για τις ανάγκες της επιχείρησης.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν δήλωσε ούτε στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 αλλά ούτε και με μεταγενέστερη τροποποιητική δήλωση αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων χρήσεων.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη νόμιμου προσδιορισμού του φόρου με βάση το τεκμαρτό εισόδημα απορρίπτεται ως έωλος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση

**Υπ' αρ.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος
οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**

	Βάσει ελέγχου
Διαφορά φόρου	16.767,90€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	8.383,95€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	7.344,34€
Σύνολο φόρου για καταβολή	32.496,19€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.