



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30/09/2020

Αριθμός Απόφασης: 1926

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 10/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 30/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 11.362,01 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58 και τόκων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. ποσού 11.652,88 €, πλέον διαφοράς στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.136,20 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού ύψους **24.151,09 €**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 30/12/2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/94 & Ν.4174/2013, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, η οποία αφορά έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./2019 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου στα είδη φορολογίας: Εισόδημα, φορολογικών περιόδων από 01/01/2002 έως 31/12/2012, συνεπεία του κοινοποιηθέντος στην Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών εγγράφου με αριθμ. πρωτ./2018 του Υπουργείου Εσωτερικών – Αρχηγείο Ελληνικής Αστυνομίας – Υποδ/νση Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος – Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών/2018) με θέμα «Επανυποβολή οικογραφίας» με αποδέκτη τον κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Με το ανωτέρω έγγραφο, στο οποίο επισυνάπτεται η από 25/05/2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Υποδ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας Β. Ελλάδας ζητείτο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών να διαπιστώσει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του προσφεύγοντος όσον αφορά την ορθή έκδοση στοιχείων, την φορολογία εισοδήματος και την φορολογία Φ.Π.Α. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών περιορίστηκε στην χρήση 2012 λόγω παραγραφής των προηγούμενων ετών και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου αρθ.28 Ν.4174/2013, με το οποίο έκρινε τις ακόλουθες πιστώσεις ως αγνώστου πηγής, όπως αυτές παρουσιάζονται στον ακόλουθο πίνακα:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΛΟΓ/ΣΜΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
2/1/2012	827,59	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
8/2/2012	831,24	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
14/2/2012	3.500,00	.....	.....
15/2/2012	1.800,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
21/2/2012	3.518,56	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
9/3/2012	833,35	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
9/3/2012	2.404,70	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
20/3/2012	2.170,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
11/4/2012	2.987,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ
27/4/2012	1.000,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
27/4/2012	5.500,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
27/4/2012	1.500,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ
18/5/2012	700,00	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
14/6/2012	832,58	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ
ΣΥΝΟΛΟΝ	28.405,02		

Ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμ. πρωτ...../2019 Υπόμνημά του επί του ανωτέρου Σημειώματος Διαπιστώσεων, ισχυρίστηκε ότι τα εν λόγω ποσά πιστώσεων, τα οποία δεν είναι μεγάλης αξίας, δικαιολογούνται πλήρως από τα δηλωθέντα κατ' έτος εισοδήματά του και προς τούτο, επισύναψε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου από τον οποίο προκύπτει ότι στις 1-1-2012 υφίστατο διαθέσιμο υπόλοιπο ύψους 942.373,94 όσον αφορά τον ίδιο και 891.719,26 ευρώ όσον αφορά την σύζυγό του ενώ τα υπόλοιπα τραπεζικών του καταθέσεων την 1-1-2012 ανέρχονταν συνολικά στο ύψος των 84,87 ευρώ.

Ο έλεγχος απέρριψε τις ανωτέρω αιτιάσεις του προσφεύγοντος με τον ισχυρισμό ότι δεν προσκόμισε στοιχεία παρά μόνο πίνακα ανάλωσης προηγούμενων ετών και κίνηση του με αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας έτους 2012 και προέβη στην έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου για την διενέργεια φορολογικού ελέγχου της περιόδου 2012 και κατ' επέκταση ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης ΠΟΛ 1191/2017 και ΠΟΛ 1194/2017

2. Οι διερευνώμενες πιστώσεις, που έλαβαν χώρα στην διάρκεια του έτους 2012, πραγματοποιήθηκαν από εισόδημα παρελθόντων ετών

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος της χρήσης 2012 διενεργήθηκε, από την Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, με βάση την από 25-5-2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Υπουργείου Εσωτερικών/Υποδιεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, που κοινοποιήθηκε συνεπεία του με αριθ. Πρωτ...../2018 εγγράφου αυτής. Στα πλαίσια του ελέγχου αυτού, προσδιορίσθηκαν, για την υπό κρίσιν διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2012, **διαφορές φόρου εισοδήματος οφειλόμενες στο ότι υφίστανται ποσά πιστώσεων-καταθέσεων ημεδαπών τραπεζικών λογ/σμών** συνολικού ύψους Ευρώ 28.405,02, για τα οποία διαπιστώθηκε ότι συνιστούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη προερχόμενη από αδικαιολόγητη πηγή, την οποία η φορολογική αρχή θεωρεί μη δηλωθέν εισόδημα. **Επομένως, συμπεραίνεται, αναντίρρητα και ανενδοίαστα, σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία και συγκεκριμένα την ΠΟΛ 1194/2017, ότι η έκδοση της με αριθ./2019 εντολής φορολογικού ελέγχου μεταξύ άλλων και της χρήσης 2012 αποτελεί πράξη, κατά νόμο και ουσία, άκυρη, καθόσον κατά τον χρόνο έκδοσης της εντολής (2019) είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και προστίμου που να αφορά την εν λόγω περίοδο (ήτοι 1/1-31/12/2012) δεδομένου ότι όπως ρητά και κατηγορηματικά τονίζεται στην εν λόγω ερμηνευτική εγκύκλιο (ΠΟΛ 1194/2017) στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία» ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.**

Κατ' επέκτασιν και η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου της χρήσης 1/1-31/12/2012 είναι άκυρη και συνακόλουθα και η εκδοθείσα, στα πλαίσια του ελέγχου αυτού πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που αφορά την περίοδο αυτή, είναι άκυρη και ουδέν έννομο αποτέλεσμα γεννά.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **36 § 1** του **ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι «η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων

δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης», με τις διατάξεις του άρθρου **72 § 11** του ίδιου νόμου, 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», με τις διατάξεις του άρθρου **67** του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **84** του **ν. 2238/1994** (Α' 151) 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, 2) ... 3) ... **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 ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) ..., 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», όπως η περίπτωση β' αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (Α' 276) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει για φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από 22/12/2006 και μετά. Με την **ΠΟΛ 1052/15-03-2007**, διευκρινίστηκε ότι «Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία, ...»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **68 § 2** του **ν. 2238/1994** (Α' 151) 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 με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) 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 οι διατάξεις του άρθρου **11** του **ν. 3513/2006** (Α' 265), του άρθρου **29** του **ν. 3697/2008** (Α' 194), του άρθρου **10** του **ν. 3790/2009** (Α' 143) και του άρθρου **82** του **ν. 3842/2010** (Α' 58) περί παρατάσεων της παραγραφής (αρχικής ή παραταθείσης) αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων ετών. (**ΣτΕ 1738/2017**)

Επειδή και οι διατάξεις του άρθρου **12 § 7** του **ν. 3888/2010**, του άρθρου **18 § 2** του **ν. 4002/2011** και του άρθρου **δεύτερου § 1** του **ν. 4098/2012** αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων ετών. **ΣτΕ 2932/2017**

Επειδή με τις **ΣτΕ 1738/2017** και **ΣτΕ 2932/2017** Αποφάσεις κρίθηκαν ως **αντισυνταγματικές** οι ανωτέρω διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής, διότι παρέτειναν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων ετών,

Επειδή, με τις υπ' αριθμ. **ΣτΕ 2934, 2935/2017 (Β' τμ.)** αποφάσεις, κρίθηκε ότι τα υπόλοιπα ή / και οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή, δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της προθεσμίας παραγραφής πέραν της πενταετίας, σύμφωνα με το άρθρο 84 § 4 περιπτ. β', σε συνδυασμό με το άρθρο 68 § 2 περιπτ. α' του ΚΦΕ.

Επειδή, περαιτέρω με τη **ΣτΕ 172/2018 (Β' τμ.)**, κρίθηκε ότι, ούτε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που εμφανίζεται σε πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. και στους οικείους πίνακες, ούτε η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., ούτε η ανώνυμη καταγγελία, αποτελούσαν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), το οποίο και βρίσκει εφαρμογή δυνάμει της παραγράφου 10 του άρθρου μόνου της Α'Υ.Ο. ΠΟΛ.1019/28.1.2011 -αντί της διάταξης

της [παρ. 4](#) του [άρθρου 9](#) του ν. [3888/2010](#), ικανά να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικής πράξης (ήδη πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, βλ. [άρθρο 72 παρ. 1](#) ν. [4174/2013](#)).

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1191/05-12-2017 έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ η υπ' αριθμ. 265/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, σύμφωνα με την οποία «...3. Περαιτέρω 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 περιέχονται 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 ιδίου 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 2934/2017](#), ΣτΕ 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. 1194/05-12-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι: «οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή, συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού

λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών εξέδωσε εντολή ελέγχου (2019) και διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα για παραγεγραμμένη χρήση (2012) θεωρώντας νέο στοιχείο την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της Υποδ/σης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος, βάσει της οποίας οι πρωτογενείς καταθέσεις που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα, προέρχονται αποκλειστικά από λογαριασμούς της ημεδαπής και ως εκ τούτου οι λογαριασμοί αυτοί δεν αποτελούν συμπληρωματικό στοιχείο, ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της προθεσμίας παραγραφής πέραν της πενταετίας,

Επειδή, εν προκειμένω, λαμβάνοντας υπόψη ότι:

❖ κρίθηκαν ως **αντισυνταγματικές** οι διατάξεις των νόμων που προέβλεπαν παράταση της παραγραφής **ΣτΕ 1738/2017 (ολομέλεια), ΣτΕ 2932/2017 (τμ.Β')**.

❖ δεν αποτελούν νέα συμπληρωματικά στοιχεία, ικανά να δικαιολογήσουν την παράταση της παραγραφής πέραν της πενταετίας ούτε οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της ημεδαπής στους οποίους συμμετέχει ο προσφεύγων ΣτΕ 2934, 2935/2017 (τμ.Β'), ΠΟΛ. 1194/05-12-2017, ΣτΕ 172/2018 (Β' τμ.), ούτε η από 25/05/2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Υποδ/σης Οικονομικής Αστυνομίας Βορείου Ελλάδος – Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης & Ασφαλιστικής Προστασίας, ΣτΕ 172/2018 (Β' τμ.) το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου σε βάρος του για το οικονομικό έτος 2013 έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθόσον η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 30-12-2019, ήτοι μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους που υπεβλήθη η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το εν λόγω έτος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 1 του ν. 2238/1994 και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/02/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την ακύρωση της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, λόγω παραγραφής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013

Ποσό: ΜΗΔΕΝ (0,00 ευρώ)

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.