



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13-9-2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604576

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης:

2793

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19-4-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά:

• Του με αριθ. /2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 18 ν.3758/2009), οικονομικού έτους 2008,

• Του με αριθ. /2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 5 ν. 3833/2010), οικονομικού έτους 2010,

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα στην ανωτέρω παράγραφο 4 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΑ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΑ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-4-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθ. /2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 18 ν. 3758/2009), οικονομικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος έκτακτης εισφοράς, ποσού 15.000,00€.

Με το με αριθ. /2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 5 ν. 3833/2010), οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος έκτακτης εισφοράς, ποσού 1.251,19€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν έκδοσης της με αριθ. /.... /..... /2021 και της με αριθ. /.... /..... /2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ διενεργήθηκε μερικός έλεγχος για την επιβολή έκτακτης εισφοράς του άρθρου 18 του ν.3758/2009 (ΦΕΚ Α' 68) διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 - 31/12/2007 και του άρθρου 5 του ν.3833/2010 (ΦΕΚ Α' 40) διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 - 31/12/2009, αντίστοιχα.

Συγκεκριμένα, η με αριθ. /.... /..... /2021 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ εκδόθηκε ύστερα από την με αριθ. /2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία ακυρώθηκε το με αριθμό /2012 εκδοθέν συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, βάσει της από 2-5-2012 Έκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών (Α.Υ.Ο. ΔΕΛ 1165370 ΕΞ 2011/02-12-2011). Η ακύρωση του με αριθμό /2012 συμπληρωματικού φύλλου με την ανωτέρω Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου έγινε με την αιτιολογία ότι «στην προκείμενη περίπτωση, στην ένδικη έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στην οποία στηρίχθηκε η έκδοση του προσβαλλόμενου /2012 Συμπληρωματικού Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, δεν γίνεται ουδεμία επίκληση της ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων κατά την έννοια της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.»

Ενόψει των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις που προέκυψαν από τον έλεγχο των στοιχείων αυτών, τον οποίο είχε τη δυνατότητα η Φορολογική Διοίκηση ενεργώντας με το δέον μέτρο επιμέλειας, να διενεργήσει, δεν έχουν το χαρακτήρα συμπληρωματικού στοιχείου, κατά την έννοια της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.».

Περαιτέρω, η με αριθ. /.... /..... /2021 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ εκδόθηκε ύστερα από την με αριθ. /2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία ακυρώθηκε το με αριθμό /2012 εκδοθέν

συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ βάσει της από 2-5-2012 Έκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών (Α.Υ.Ο. ΔΕΛ 1165370 ΕΞ 2011/02-12-2011). Η ακύρωση του με αριθμό/2012 συμπληρωματικού φύλλου με την ανωτέρω Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου έγινε με την αιτιολογία ότι «στην προκείμενη περίπτωση, στην ένδικη έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, στην οποία στηρίχθηκε η έκδοση του προσβαλλόμενου/2012 Συμπληρωματικού Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, δεν γίνεται ουδεμία επίκληση της ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων κατά την έννοια της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.»

Ενόψει των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις που προέκυψαν από τον έλεγχο των στοιχείων αυτών, τον οποίο είχε τη δυνατότητα η Φορολογική Διοίκηση ενεργώντας με το δέον μέτρο επιμέλειας, να διενεργήσει, δεν έχουν το χαρακτήρα συμπληρωματικού στοιχείου, κατά την έννοια της διατάξεως της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε.».

Εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, την 17-2-2022, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα τις ανωτέρω εντολές ελέγχου καθώς και τα με αριθ./2022 και/2022 έγγραφα, αναφορικά με την δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων. Έπειτα, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη:

1. Τις σχετικές διατάξεις όπως ισχύουν για έκαστο ελεγχόμενο οικονομικό έτος,
 2. Τα πορίσματα της από 2-5-2012 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών (Α.Υ.Ο. ΔΕΛ 1165370 ΕΞ 2011/02-12-2011),
 3. Το προβλεπόμενο ποσό εισφοράς που επιβάλλεται ανάλογα με το ύψος του συνολικού εισοδήματος,
- προέβη στην σύνταξη των 14-3-2022 οικείων εκθέσεων ελέγχου καθώς και των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προσδιορίζοντας για έκαστο οικονομικό έτος το ποσό της έκτακτης εισφοράς που επιβάλλεται στο ύψος του συνολικού εισοδήματος του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ προέβη στην έκδοση των ανωτέρω προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων, κατόπιν των με αριθ./2021 και/2021 Αποφάσεων του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, χωρίς ωστόσο να αιτιολογεί και να αποδεικνύει την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν το γεγονός ότι τα συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου εκδόθηκαν κατόπιν της παρέλευσης του πενταετούς χρόνου παραγραφής, της παρ.1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).
2. Μη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013.
3. Τα ποσά της έκτακτης εισφοράς υπολογίστηκαν επί εισοδημάτων, που προσδιορίστηκαν σύμφωνα με την από 2-5-2012 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών (Α.Υ.Ο. ΔΕΛ 1165370 ΕΞ 2011/02-12-2011), χωρίς ωστόσο να αιτιολογείται ο υπολογισμός των εν λόγω εισοδημάτων.
4. Ο καταλογισμός της έκτακτης εισφοράς βασίζεται στην από 2-5-2012 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών (Α.Υ.Ο. ΔΕΛ 1165370 ΕΞ 2011/02-12-2011), η οποία δεν του κοινοποιήθηκε.
5. Έλλειψη επαρκούς και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας της από 2-5-2012 Έκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 37^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του Υπ. Οικονομικών

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), με τις τροποποιήσεις του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276), ορίζεται ότι: «1. 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.

...

2. 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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 «Παραγραφή» 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 του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

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) ...

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.

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.

...

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. 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.

...

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...

β) ...,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 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. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις από 18-3-2022 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ο έλεγχος στηρίχθηκε στις με αριθ./2021 και/2021 Αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με τις οποίες ακυρώθηκαν τα με αριθ./2012 και/2012, συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικών ετών 2008 και 2010, αντίστοιχα.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα:

A) Με την με αριθ./2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου αναφέρεται ότι: «8. [...] : α) η φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη στηριζόμενη στην οικεία έκθεση ελέγχου και την χαρακτήρισε συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, ενώ με βάσει τα πορίσματα του διενεργηθέντος ελέγχου πληρούντο οι προϋποθέσεις για την έκδοση οριστικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 68 παρ.1 και όχι παρ.2 του Κ.Φ.Ε. [...], και β) από τα πορίσματα του ελέγχου, δεν προκύπτει εάν η φορολογική αρχή στηρίχθηκε σε νέα στοιχεία για την έκδοση του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου και εάν υπήρξε αρχικώς εκδοθέν φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος έκρινε αναγκαίο να αναβάλει την έκδοση οριστικής απόφασης και με την απόφασή του διέταξε τον αρμόδιο Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής, να προσκομίσει συμπληρωματική έκθεση ελέγχου, επί της οποίας να αναγράφονται οι προϋποθέσεις εκδόσεως συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος, καθώς και να αναλύεται ρητώς ο τρόπος υπολογισμού των απαλλασσόμενων ή ειδικώς φορολογούμενων εισοδημάτων του προσφεύγοντος, βάσει των οποίων του επεβλήθη η έκτακτη εισφορά του άρθρου 5 του ν.3833/2010.».

B) Με την με αριθ./2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου αναφέρεται ότι: «8. [...] : α) η φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη

στηριζόμενη στην οικεία έκθεση ελέγχου και την χαρακτήρισε συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, ενώ με βάσει τα πορίσματα του διενεργηθέντος ελέγχου πληρούντο οι προϋποθέσεις για την έκδοση οριστικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του άρθρου 68 παρ.1 και όχι παρ.2 του Κ.Φ.Ε. [...], και β) από τα πορίσματα του ελέγχου, δεν προκύπτει εάν η φορολογική αρχή στηρίχθηκε σε νέα στοιχεία για την έκδοση του συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου και εάν υπήρξε αρχικώς εκδοθέν φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος έκρινε αναγκαίο να αναβάλει την έκδοση οριστικής απόφασης και με την απόφασή του διέταξε τον αρμόδιο Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής, να προσκομίσει συμπληρωματική έκθεση ελέγχου, επί της οποίας να αναγράφονται οι προϋποθέσεις εκδόσεως συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος, καθώς και να αναλύεται ρητώς ο τρόπος υπολογισμού των απαλλασσόμενων ή ειδικώς φορολογούμενων εισοδημάτων του προσφεύγοντος, βάσει των οποίων του επεβλήθη η έκτακτη εισφορά του άρθρου 5 του ν.3833/2010.».

Ακολούθως το Διοικητικό Πρωτοδικείο εξέδωσε τις με α/α/2017 και/2017 προδικαστικές αποφάσεις, αντίστοιχα, προκειμένου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ να καταθέσει απόψεις επί των ανωτέρω.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ σε εκτέλεση των ανωτέρω προδικαστικών αποφάσεων κατέθεσε τα με Α.Π. /2018 και /2018 απαντητικά έγγραφα.

Συγκεκριμένα, στο με Α.Π. /2018 απαντητικό έγγραφο αναφέρει επί λέξει τα εξής: «Σε απάντηση ... σας αποστέλλουμε αντίγραφο του υπ' αριθμ. /2012 Συμπληρωματικού Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, το οποίο αφορά μόνο τον καταλογισμό της έκτακτης εισφοράς του ν.3758/2009 και όχι του φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2008, με συνημμένη την ΠΟΛ 1075/2009 για τον τρόπο υπολογισμού της εφάπαξ εισφοράς. Επίσης, όπως προκύπτει από την ημερομηνία 19/03/2012 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος [...], τα συνολικά εισοδήματα που προέκυψαν από την διενέργεια του ελέγχου για τη χρήση 2007 (οικονομικό έτος 2008), ανέρχονται στο ποσό των 544.878,81 ευρώ αντί του ποσού των 59.481,01 ευρώ βάσει δήλωσης. Τέλος, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1075/2009 για τον υπολογισμό της εφάπαξ εισφοράς Εισοδήματος Φορολογούμενου, και Ανήλικων Τέκνων από 500.001 ευρώ έως 700.000 ευρώ το ποσό της εισφοράς ανέρχεται στις 15.000 ευρώ.».

Ομοίως, στο με Α.Π. /2018 απαντητικό έγγραφο αναφέρει επί λέξει τα εξής: «Σε απάντηση ... σας αποστέλλουμε αντίγραφο του υπ' αριθμ. /2012 Συμπληρωματικού Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, το οποίο αφορά μόνο τον καταλογισμό της έκτακτης εισφοράς ... και όχι του φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2010, με συνημμένο το άρθρ. 5 παραγραφ. 1 και 2 ... για τον τρόπο υπολογισμού της εφάπαξ εισφοράς. Επίσης, όπως προκύπτει από την ημερομηνία 10/03/2012 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος [...], τα συνολικά εισοδήματα που προέκυψαν από την διενέργεια του ελέγχου για τη χρήση 2009 (οικονομικό έτος 2010), ανέρχονται στο ποσό των 125.488,78 ευρώ + 23.277,64 ευρώ = 148.766,42 ευρώ αντί του ποσού των 77.733,57 ευρώ + 23.277,64 ευρώ = 101.011,21 ευρώ βάσει δήλωσης. Τέλος, σύμφωνα με την παραγρ. 1 του άρθρου 5 του ... για τον υπολογισμό της εφάπαξ εισφοράς Εισοδήματος Φορολογούμενου εφόσον αυτό είναι εκατό χιλιάδες ευρώ (100.000) και άνω, επιβάλλεται εφάπαξ εισφορά ποσοστού ένα τοις εκατό (1%).».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω το Διοικητικό Πρωτοδικείο με την με αριθ. /2021 Απόφασή του αποφάσισε ότι: «[...] δεν είναι δυνατόν να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου

βάσει του άρθρου 68 παρ. 2 περ. β' του Κ.Φ.Ε. λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης. Κατόπιν τούτων, εφόσον η Φορολογική αρχή δεν επικαλείται ούτε αποδεικνύει την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου, το ένδικο/2012 Συμπληρωματικό Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς είναι μη νόμιμο και ακυρωτέο. Τούτο δε ανεξαρτήτως του ότι η φορολογική αρχή δεν επικαλείται ομοίως την ύπαρξη σχετικού αρχικού φύλλου ελέγχου. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα από τον προσφεύγοντα».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω το Διοικητικό Πρωτοδικείο με την με αριθ. /2021 Απόφασή του αποφάσισε ότι: «[...] δεν είναι δυνατόν να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου βάσει του άρθρου 68 παρ. 2 περ. β' του Κ.Φ.Ε. λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης. Κατόπιν τούτων, εφόσον η Φορολογική αρχή δεν επικαλείται ούτε αποδεικνύει την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου, το ένδικο/2012 Συμπληρωματικό Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς είναι μη νόμιμο και ακυρωτέο. Τούτο δε ανεξαρτήτως του ότι η φορολογική αρχή δεν επικαλείται ομοίως την ύπαρξη σχετικού αρχικού φύλλου ελέγχου. Συνεπώς, η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα από τον προσφεύγοντα».

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω το δικαστήριο λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και επιπλέον τα όσα κατέθεσε η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ κατά την προδικαστική διαδικασία κατέληξε στις ακόλουθες αποφάσεις οι οποίες παρατίθενται αυτούσιες. Συγκεκριμένα,

Α) Με την με αριθ. /2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου: «Δέχεται την προσφυγή.

Ακυρώνει το/2012 Συμπληρωματικό Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Διατάσσει την απόδοση στον προσφεύγοντα του συνόλου του καταβληθέντος παραβόλου.

Απαλλάσσει το καθού από τα δικαστικά έξοδα του προσφεύγοντος.»

Β) Με την με αριθ. /2021 Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου: «Δέχεται την προσφυγή.

Ακυρώνει το/2012 Συμπληρωματικό Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Διατάσσει την απόδοση στον προσφεύγοντα του συνόλου του καταβληθέντος παραβόλου.

Απαλλάσσει το καθού από τα δικαστικά έξοδα του προσφεύγοντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω δικαστικές αποφάσεις γίνονται δεκτές οι απόψεις του προσφεύγοντος.

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του οικονομικού έτους 2008 (χρήσης 2007), συμπληρωνόταν την **31-12-2013**.

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 2009), συμπληρωνόταν την **31-12-2015**.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει των ανωτέρω δικαστικών αποφάσεων δεν διατάχθηκε επανάληψη διαδικασίας λόγω τυπικής πλημμέλειας, ούτε αναφέρονται οι αντίστοιχες διατάξεις ή οτιδήποτε άλλο σχετικό με επανάληψη προς διόρθωση τυπικού σφάλματος, γεγονός που θα δικαιολογούσε την επιμήκυνση της αρχικής πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, εξαιτίας του ανωτέρω γεγονότος.

Επειδή, το Διοικητικό Πρωτοδικείο έκανε δεκτές τις απόψεις του προσφεύγοντος και ακύρωσε τα με αριθμό/2012 και/2012 εκδοθέντα συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικών ετών 2008 και 2010, αντίστοιχα.

Επομένως γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 19-4-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την ακύρωση:

Α) Του με αριθ./2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 18 ν.3758/2009), οικονομικού έτους 2008,

Β) Του με αριθ./2022 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΣΧΟΛΑΖΟΥΣΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ (άρθ. 5 ν. 3833/2010), οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.