



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 29-06-2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 1588

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:....., κατά : α) του με αριθμό ειδοποίησης .. (αριθμός καταχώρησης/02-02-2022) εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2011, β) του με αριθμό ειδοποίησης ... (αριθμός καταχώρησης/02-02-2022) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2012, γ) του με αριθμό ειδοποίησης ... (αριθμός καταχώρησης/02-02-2022) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2013, δ) της με αριθμό ειδοποίησης (αριθμός καταχώρησης/02-02-2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση οικ. έτους 2014, ε) της με αριθμό ειδοποίησης (αριθμός καταχώρησης/02-02-2022) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορ. έτους 2014, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:....., 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 το με αριθμό ειδοποίησης (αριθμό καταχώρησης/02-02-2022) εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 2.845,35€, και τελικό χρεωστικό ποσό (συμπεριλαμβανομένου και του πιστωτικού ποσού φόρου του συζύγου) 1.392,29€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης ... (αριθμό καταχώρησης/02-02-2022) ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012, με βάση την 1^η

τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 2.316,37€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 519,81€, με τελικό χρεωστικό ποσό (συμπεριλαμβανομένου και του χρεωστικού ποσού φόρου του συζύγου) 8.773,22€.

Με το με αριθμό ειδοποίησης ... (αριθμό καταχώρησης/02-02-2022) ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.188,80€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 281,29€, με τελικό χρεωστικό ποσό (συμπεριλαμβανομένου και του χρεωστικού ποσού φόρου του συζύγου) 4.137,66€.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης (αριθμό καταχώρησης/02-02-2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 763,96€, πλέον συμβ/να ποσά 303,04€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 35,12€, με συνολικό χρεωστικό ποσό (συμπεριλαμβανομένου και του χρεωστικού ποσού φόρου του συζύγου) 2.534,40€.

Με τη με αριθμό ειδοποίησης ... (αριθμό καταχώρησης/02-02-2022) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2014, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 69,76€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 20,67€, με συνολικό χρεωστικό ποσό (συμπεριλαμβανομένου και του χρεωστικού ποσού φόρου του συζύγου) 1.915,49€.

Αρχικά, η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης/08-07-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, μετά την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με ποσό φόρου (για την προσφεύγουσα και τον σύζυγό της) ύψους 1.277,95€.

Η αρμόδια ΔΟΥ προχώρησε στην έκδοση της/07-012-2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, με οίκοθεν υποβολή 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για το εν λόγω οικονομικό έτος, με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του Ν 4174/2013 και ειδικότερα βάσει των οδηγιών που παρασχέθηκαν από τη

Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης και των ηλεκτρονικά απεσταλμένων καταστάσεων φορολογουμένων με αναδρομικά αποδοχών/συντάξεων, τα οποία καταβλήθηκαν εντός του 2014.

Κατά της πράξης αυτής η προσφεύγουσα υπέβαλε την αριθμ. πρωτ./07-07-2021 ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζοντας την από 28-4-2021 νέα βεβαίωση αποδοχών, διαφορετική από αυτήν που είχε αποστείλει ηλεκτρονικά στη φορολογική διοίκηση το «ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ» με ΑΦΜ 997422717, σύμφωνα με την οποία εισέπραξε αναδρομικά επικουρικών συντάξεων ύψους 24.686,43€, το οποίο ποσό όμως αφορά διαφορετικά έτη και αναλύεται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΙΔΟΣ ΣΥΝΤΑΞΕΩ Ν	ΑΚΑΘΑΡΙ -ΣΤΟ ΠΟΣΟ	ΣΥΝΟΛΟ ΚΡΑΤΗΣΕ ΩΝ	ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗ ΤΕΟ ΠΟΣΟ	ΕΙΔ. ΕΙΣΦΟΡ Α ΑΛΛΗΛΕ ΓΓΥΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΑΡΑΚΡΑ ΤΗΘΕΝΤΟ Σ ΦΟΡΟΥ
TEAM 2014	6.029,04	3.961,46	2.067,58		230,54
TEAM 2013	6.028,83	2.525,77	3.503,06	0,00	0,00
TEAM 2012	7.034,02	2.864,94	4.169,08	0,00	0,00
TEAM 2011	7.034,02	2.889,56	4.144,46		
TEAM 2010	7.034,02	0,00	7.034,02		
TEAM 2009	3.768,23	0,00	3.768,23		
ΣΥΝΟΛΟ	36.928,16	12.241,73	24.686,43	0,00	230,54

Συνεπώς, σύμφωνα με την από 28-04-2021 νέα προσκομισθείσα βεβαίωση αποδοχών, στο οικονομικό έτος 2014 αντιστοιχεί το ποσό των αναδρομικών αποδοχών ύψους 3.503,06€ και το υπολειπόμενο ποσό των 21.183,37€ επιμερίζεται στα έτη 2009-2012 και 2014.

Η ΔΕΔ Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας υπόψη τη νέα αυτή βεβαίωση αποδοχών εξέδωσε την υπ' αριθ./03-12-2021 απόφαση, όπου έκανε εν μέρει δεκτή την προσφυγή και τροποποίησε τη με αρ. ειδοποίησης/07-012-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, υποδεικνύοντας στη Δ.Ο.Υ. την έκδοση νέων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού βάσει του νέου αυτού στοιχείου.

Η Δ.Ο.Υ., σε συνέχεια της ως άνω απόφασης εξέδωσε πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τόσο για το οικ. έτος 2010 όσο και για τα οικ. έτη 2011-2014 και φορ. έτος 2014.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι :

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου είχε υποπέσει σε παραγραφή.
- Η νέα βεβαίωση αποδοχών δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο

Επειδή, στο άρθρο 19 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι *“1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.*

.....

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν 4174/2013 *“ 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.*

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.”.

Επειδή, υπό το καθεστώς του ΚΦΔ (σε αντίθεση με το προϊσχύον καθεστώς υπό το ν. 2238/94) παρέχονται πλέον ευρύτατες δυνατότητες στη Φορολογική Διοίκηση να αποστεί από τα δεδομένα της φορολογικής δήλωσης, εν συνόλω ή μερικώς, με βάση άλλα διαθέσιμα στοιχεία. Τέτοια στοιχεία μπορεί να είναι κατά κύριο λόγο τα διαθέσιμα στη Φορολογική Διοίκηση στοιχεία από ηλεκτρονική πληροφόρηση (σχετ. η ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1022/2014 «Υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων) για διασταύρωση πληροφοριών» (Β' 179), είτε πρόκειται για υποβαλλόμενες καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών, είτε για φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τρίτα πρόσωπα, οι οποίες είναι δυνατό να περιέχουν στοιχεία για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του συγκεκριμένου φορολογούμενου. (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας Ι. Φωτόπουλου, Εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 826).

Επειδή, ακολούθως, με την **εγκύκλιο Ε 2162/2020**, με θέμα την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ. ορίζεται ότι :

« Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

- α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα τις [Α.1025/2020](#), [Α.1009/2019](#), [ΠΟΛ.1025/2017](#) Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),
- β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την [Α.1099/2019](#) Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),
- γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την [ΠΟΛ.1033/2014](#) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,
- δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,
- ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,
- στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης. [...]

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: «11. 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, 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 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 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. 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, σύμφωνα με το αρ. 68§2 του ν. 2238/1994 : 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 φορολογούμενου 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 ή δ) ...

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. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την αριθ. 102/2001 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών με την ΠΟΛ. 1100/10-4-2001, "συμπληρωματικά" στοιχεία κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη από αυτόν

εισοδημάτων (ΣΤΕ.279/1992, 14/1994, 1425-26/2000, 2448/50/1987, 2677/1986). 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). Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που για μια ελεγχόμενη ή περαιωμένη με οποιονδήποτε τρόπο υπόθεση, περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής νέα συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία δεν είχαν ληφθεί υπόψη κατά τη διενέργεια του αρχικού ελέγχου, επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος, με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή, ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο, το οποίο, σε κάθε περίπτωση, αποτελεί θέμα πραγματικό και υπόκειται στην κρίση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1194/2017: 1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ ([ΣΤΕ 2934/2017](#) και ΣΤΕ 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 ίδιου 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.[...] 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, ΣΤΕ 2632/1996, ΣΤΕ 1303/1999, ΣΤΕ 572/2007, ΣΤΕ 3955/2012, [ΣΤΕ 1623/2016](#)).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), 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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, με την αριθμ./07-07-2021 ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε την από 28-04-2021 νέα βεβαίωση αποδοχών του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων – Ε΄ Τοπικό Υποκατάστημα Μισθωτών, σύμφωνα με το οποίο διορθωνόταν η προηγούμενη βεβαίωση του ιδίου φορέα ως προς το ποσό το οποίο επιμερίζονταν σε περισσότερα έτη, συνάγεται ότι η νέα προσκομισθείσα βεβαίωση συντάξεων αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του αρ. 68§2 και 84§4 του ν. 2238/94 ικανό να επεκτείνει το χρόνο παραγραφής στη δεκαετία, εφόσον περιήλθε στη διάθεση της φορολογικής αρχής μετά τον κανονικό χρόνο παραγραφής (πενταετία).

Επειδή το συμπληρωματικό στοιχείο περιήλθε στη διάθεση της φορολογικής αρχής με την υποβολή της αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, ήτοι στο τελευταίο έτος της παραγραφής για το οικ. έτος 2011, το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξης παρατείνεται για ακόμα ένα έτος, ήτοι μέχρι τις 31/12/2022, κατά συνέπεια τόσο το οικ. έτος 2011 όσο και τα λοιπά προσβαλλόμενα έτη δεν έχουν υποπέσει σε παραγραφή, καθώς αυτή επεκτείνεται στη δεκαετία και συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι καθόλα έγκυρες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Για το οικ. έτος 2011: Τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 1.392,29

Για το οικ. έτος 2012: Τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 8.773,22

Για το οικ. έτος 2013: Τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 4.137,66

Για το οικ. έτος 2014: Τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 2.534,40

Για το φορ. έτος 2014: Τελικό χρεωστικό υπόλοιπο 1.915,49

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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