



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 11 / 06 / 2018

Αριθμός Απόφασης 2961

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, κατοίκου, επί της οδού με **ΑΦΜ:**, αρμοδιότητας ΔΟΥ Ν. Μουδανιών, κατά της υπ' αριθμ. /**2014** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2012** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **26/05/2014** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Την υπ' αριθμ. /**2017** Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 7^ο τριμελές)

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,
Επί της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:**, η οποία μετά την **υπ' αριθμ. /2017 Απόφαση** του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (τμήμα 7^ο τριμελές), λαμβάνεται ως κατατεθείσα **εμπροθέσμως**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθμ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 159.770,00€, πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού 107.844,75€, ήτοι συνολικού ποσού **267.614,75€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε, μετά από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΚΕΦΟΜΕΠ, στον προσφεύγοντα, με βάση την υπ' αριθμ. /**2014** εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας, με αφορμή την μεταφορά από αυτόν στο εξωτερικό **εμβασμάτων** συνολικού ποσού **387.000€**. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων απέστειλε από την τράπεζα προς τη γερμανική τράπεζα **στις 26/01/2009** ποσό **7.000€** και **στις 13/07/2011** ποσό **380.000€**.

Ειδικότερα, σύμφωνα με το πόρισμα της από **26/05/2014** έκθεσης ελέγχου φορολογίας **Εισοδήματος**, προέκυψε ότι έκανε **έναρξη** εργασιών στις **03/04/1998**, με δραστηριότητα την εκμετάλλευση ξενοδοχείου στη θέση Στις **16/04/2008** πούλησε την επιχείρηση στον με ΑΦΜ, χωρίς να δηλώσει στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ διακοπή εργασιών, αδράνεια ή μεταφορά έδρας της επιχείρησης. Επιπλέον από περαιτέρω έρευνα δεν βρέθηκε να διαμένει σε άλλη τοποθεσία στην επικράτεια, από πληροφορίες δε του ελέγχου προέκυψε ότι έχει μετοικήσει στην αλλοδαπή (Γερμανία). Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων, αν και ήταν **φορολογικός κάτοικος Ελλάδας** λόγω της επαγγελματικής του ιδιότητας, δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ούτε και σχετική δήλωση τεκμηρίωσης της αποστολής των εμβασμάτων στην αλλοδαπή, με αποτέλεσμα να του καταλογίσει διαφορές εισοδήματος για το οικ. έτος **2012** ποσού **383.000€** (ήτοι: 3.000€ τεκμαρτή δαπάνη πλέον 380.000€).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ. /**2014** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προβάλλοντας ότι:

1. Η επιδότηση της πράξης ως αγνώστου διαμονής δεν είναι νόμιμη, διότι ήταν και είναι κάτοικος εξωτερικού και συγκεκριμένα κάτοικος Γερμανίας, γεγονός το οποίο ήταν γνωστό στη φορολογική αρχή, η οποία τον μνημονεύει ως κάτοικο εξωτερικού στην οικεία έκθεση ελέγχου. Εξ άλλου, το όργανο της επιδόσεως, αν και είναι βέβαιο ότι τυγχάνει κάτοικος εξωτερικού, ουδεμία ουσιαστική προσπάθεια ανευρέσεώς του πραγματοποίησε, όπως επικοινωνία με πρεσβείες ξένων κρατών, ή τη διερεύνηση του ονόματος του στο εξωτερικό μέσω διαδικτύου ή να τον αναζητήσει μέσω των αδελφών του, και τα τηλέφωνα και οι ΑΦΜ των οποίων ήταν γνωστά στη φορολογική αρχή. Τα αυτά ισχύουν και ως προς την εγκυρότητα των πράξεων της προδικασίας, ήτοι των επιδόσεων τόσο του υπ' αριθμ. /2014 αιτήματος παροχής πληροφοριών άρθρ.14 του ΚΦΔ, όσο και του υπ' αριθμ. /2014 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρ.28 του ΚΦΔ,
2. Το ποσό του εμβάσματος των 380.000€, δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, αλλά εισόδημα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, και ειδικότερα εισόδημα από την πώληση του ξενοδοχείου του το οποίο πούλησε έναντι 400.000€, εκ των οποίων 20.000€ εισέπραξε με μετρητά και το υπόλοιπο με δύο τραπεζικές επιταγές 200.000€ και 180.000€
3. Μη νόμιμα προστίθεται στο φορολογητέο του εισόδημα το ποσό της τεκμαρτής του δαπάνης ποσού 3.000€, καθόσον από 14/01/2008 είχε ήδη μεταβιβάσει την επιχείρηση του και από 30-

06-2008 προέβη σε διακοπή των εργασιών αυτής, ήταν και είναι ακόμη μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, δεν έχει έκτοτε κανένα περιουσιακό στοιχείο και κανένα εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει και επικαλείται για πρώτη φορά τα κατωτέρω έγγραφα, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται, ήτοι:

- Τις προσβαλλόμενες Πράξεις και τις εκθέσεις επίδοσης (Σχ.1)
- Την από 6-8-1998 προκαταβολή του λογαριασμού της ΔΕΗ στο ξενοδοχείο του (Σχ.2)
- Το με αριθ./2008 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο της (Σχ.3)
- Το πιστοποιητικό μεταγραφής του παραπάνω συμβολαίου και τη με αριθ./2008 πράξη εξόφλησης της ίδιας συμβολαιογράφου (Σχ.4)
- Φωτοτυπία των από 13/03/2008 τραπεζικών επιταγών της εκδοθέντων εις διαταγή του και συγκεκριμένα της υπ' αριθμ. επιταγής ποσού 200.000€ και της υπ' αριθμ. επιταγής ποσού 180.000€, ως και αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού του στην Τράπεζα (Σχ.5)
- Τη με αριθ./2014 πράξη αποδοχής κληρονομίας της (Σχ.6)
- Το με αριθ./2014 ειδικό πληρεξούσιο της ίδιας συμβ/φου προς τον (Σχ.7)
- Τη με αριθ./2015 πράξη ανάκλησης πληρεξουσίου της ίδιας ως άνω συμβ/φου και τη σχετική έκθεση επίδοσης (Σχ.8)
- Το με αριθ./2015 ειδικό πληρεξούσιο της συμβ/φου (Σχ.9)
- Την από 30-12-2015 έγκληση του και την από 22-1-2016 ένορκη εξέταση στην Πταισματοδίκη Καβάλας (Σχ.10)
- Φωτοτυπία του διαβατηρίου του και της αστυνομικής του ταυτότητας (Σχ.11)
- Την από 7-1-2016 αίτηση του προς το Υπουργείο Οικονομικών για την αποφυγή διπλής φορολόγησης (Σχ.12)
- Τα από 3-4-2007 και 2-10-1985 πιστοποιητικά του Δήμου και της (Σχ.13)
- Την από 30-06-2008 παύση εργασιών της επιχείρησής του (Σχ.14)
- Αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος 2009 (Σχ.15), το Ε9 της συζύγου του (Σχ.16), Αντίγραφα των φορολογικών του δηλώσεων ετών 2007 και 2008 και το Ε9 του 2008 (πριν την πώληση) (Σχ.17).
- Την από 14-12-2015 βεβαίωση της φοροτεχνικού του (Σχ.18).
- Εκτυπωμένα από το διαδίκτυο στοιχεία της επιχείρησής του (Σχ.19).
- Το από 22-10-2014 εκκαθαριστικό του σημείωμα (Σχ.20).
- Αντίγραφα των φορολογικών του δηλώσεων, των εκκαθαριστικών σημειωμάτων, των δηλώσεων ΦΠΑ, των ετών 2003-2008, εκτυπωμένα από το TAXIS NET, αλλά και πρωτότυπα (Σχ.21).
- Την από 22-7-2007 βεβαίωση του Ν. 2081/1992 (Σχ.22).
- Την από 25-1-2016 απόδειξη πληρωμής των προστίμων εκπρόθ. δηλώσεων που επέβαλε το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π (Σχ.23)
- Την υπ' αριθ./2016 πράξη ανάκλησης πληρεξουσίου της συμβ/φου καθώς και το με αριθ./2016 ειδικό πληρεξούσιο της ίδιας συμβ/φου (Σχ.24).
- Την από 7-1-2016 βεβαίωση του άρθρου 19 του Ομοσπ. Νόμου της Υπηρεσίας Ταυτοτήτων της Πόλης της (Σχ.25).
- Την από 4-1-2016 βεβαίωση του Νοσοκομειακού Συγκροτήματος (Σχ.26).
- Την από 5-1-2016 βεβαίωση του Βιομηχανικού και Εμπορικού Επιμελητηρίου (Σχ.27).
- Την από 7-1-2016 βεβαίωση της Υπηρεσίας Τάξης της Πόλης της (Σχ.28).
- Την από 5-1-2016 βεβαίωση της Οικονομικής Υπηρεσίας της (Σχ.29).

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης πράξης, ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2016 **Απόφαση** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, σύμφωνα με την οποία **απερρίφθη ως εκπρόθεσμη**, διότι ασκήθηκε μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση της προαναφερθείσας πράξεως προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Κατά της τελευταίας αποφάσεως ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμό κατάθεσης/2016 **προσφυγή**, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2017 **Απόφαση** του **Διοικητικού Εφετείου Αθηνών** (7^{ου} τριμελούς), σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο **δέχθηκε ως εμπρόθεσμη** την ενδικοφανή προσφυγή, ακύρωσε την υπ' αριθμ./2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ και **ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας, προκειμένου η ενδικοφανής προσφυγή να εξεταστεί επί της ουσίας**.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τη σκέψη 8 του δικαστηρίου:

«Επειδή, το Δικαστήριο, λαμβάνον υπ' όψιν, ότι η ως άνω έκθεση επίδοσεως δεν αναφέρει, αν και απαιτούνται: α) την υπηρεσία στην οποία υπάγεται ο διενεργήσας την επίδοση υπάλληλος (ΣτΕ 2323/1989), ενώ η συμπλήρωση

συγκεκριμένης Δ.Ο.Υ. ελλείπει και στο επάνω μέρος (αριστερά) της εν λόγω εκθέσεως, β) δεν υπάρχει παραγγελία προς επίδοση και μνεία του χορηγήσαντος αυτήν προσώπου (ΣτΕ 2385/1990), γ) δεν αναγράφεται η ιδιότητα του προσώπου, προς το οποίο γίνεται η επίδοση [σχετ. και η υποσημείωση (4) του επιδοτηρίου, ΣτΕ 2002, 4511/1976, ΑΠ 33/1982], δ) το αποδεικτικό επιδόσεως περιέχει αντιφατική μνεία ως προς τον τόπο επιδόσεως [("κάτοικο στην οδό", " επί της οδού του Δήμου Νομού"), ΣτΕ 609/1990]], δεν προσδιορίζεται δε ακριβώς εάν ο τόπος αυτός αφορά την κατοικία ή το χώρο εργασίας του προς όν η επίδοση, ε) δεν εξατομικεύεται το επιδοτέο έγγραφο, δηλαδή δεν αναγράφεται το είδος του και το περιεχόμενό του, ήτοι εάν πρόκειται περί καταλογιστικής πράξεως της φορολογικής αρχής, την διαχειριστική χρήση την οποία αφορά, το φορολογητέο εισόδημα, το ποσό του καταλογισθέντος φόρου και των τυχόν επιβαρύνσεων (προσθέτου φόρου κ.α.) [ΣτΕ 2242/1987, 3887/1990], στ) του ονοματεπωνύμου του επιδόσαντος εφοριακού υπαλλήλου κάτω από τη σφραγίδα της υπηρεσίας [σχετ. και η υποσημείωση (13) του επιδοτηρίου], ζ) το επιδοτήριο δημιουργεί σύγχυση ως προς το σε ποιο πρόσωπο εν τέλει επέδωσε ο εφοριακός υπάλληλος, δηλαδή στο Δήμαρχο ή στον υπάλληλο του Δήμου και η) στο αποδεικτικό επιδόσεως δεν βεβαιώνεται κατά τρόπο αντικειμενικό, ότι ο επιδόσας εφοριακός υπάλληλος κατέβαλε την δέουσα επιμέλεια και προσπάθεια, προκειμένου να καταστεί δυνατή η επισήμανση της διευθύνσεως της κατοικίας ή διαμονής του προσφεύγοντος, αφού η μεν έκθεση επιδόσεως είναι τυποποιημένη και δεν αναφέρεται η ειδικότερη έρευνα στην οποία προέβη αυτός για να συλλέξει πληροφορίες περί του τόπου διαμονής του προσφεύγοντος, ως τοιούτων θεωρουμένων και των πληροφοριών, τις οποίες ηδύνατο να συλλέξει ειδικότερα από τους περίοικους, τους συγγενείς του προσφεύγοντος, από τον, στον οποίο ο προσφεύγων επώλησε την επιχείρησή του το 2008 και ο οποίος πληροφόρησε τη φορολογική αρχή ότι έχει μετοικήσει στη Γερμανία (σχετ. η σελ. 1 της οικείας εκθέσεως ελέγχου), από την επικοινωνία με την πρεσβεία στη Γερμανία ή και τη διερεύνηση στο διαδίκτυο του ονόματος του στο εξωτερικό, αφού η τεχνολογία προσφέρει πλέον τέτοια δυνατότητα με ασφαλείς τρόπους, ενώ η παράλειψη του προσφεύγοντος να ενημερώσει τη φορολογική αρχή περί της επελθούσας μεταβολής της κατοικίας ή της επαγγελματικής του διευθύνσεως δεν αρκούν για το χαρακτηρισμό του ως αγνώστου διαμονής, **κρίνει, ότι η επίδοση της ανωτέρω ένδικης πράξεως (...../2014) είναι άκυρη και, ως εκ τούτου, η κατ' αυτής ασκηθείσα ενδικοφανής προσφυγή στις 26-1-2016 (υπ' αριθμ.πρωτ.....), δηλαδή πριν από κάθε επίδοση αυτής, είναι εμπρόθεσμη, η προσβαλλόμενη δε απόφαση, η οποία έκρινε τα αντίθετα έσφαλε, κατά το βάσιμο λόγο του προσφεύγοντος**»

Επειδή, μετά την αναπομπή της υπόθεσης στην υπηρεσία μας, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2017 **Απόφαση** του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (7^{ου} τριμελούς), η υπ' αριθμ./26-01-2016 ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται επί της ουσίας.

Επειδή με το 2^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό του εμβάσματος των 380.000€, δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, αλλά εισόδημα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, και ειδικότερα εισόδημα από την πώληση του ξενοδοχείου του, το οποίο πούλησε έναντι 400.000€ το Μάρτιο του 2008, εκ των οποίων 20.000€ εισέπραξε με μετρητά και το υπόλοιπο με δύο τραπεζικές επιταγές 200.000€ και 180.000€,

Επειδή με την ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται:

α) Αντίγραφο του με αριθ./2008 συμβολαίου, της συμβολαιογράφου, από το οποίο προκύπτει ότι πούλησε στον και στη, ένα οικόπεδο μετά της επ' αυτού διωρόφου οικοδομής, έναντι του ποσού των 400.000€ (**Σχετ. 3**),

β) Αντίγραφο της με αριθ./2008 πράξης εξόφλησης της ίδιας συμβολαιογράφου, από την οποία προκύπτει ότι το ως άνω τίμημα εξοφλήθηκε με δάνειο που χορηγήθηκε στους αγοραστές από την τράπεζα (**Σχετ.4**),

γ) Αντίγραφο της εμπρόσθιας και οπίσθιας όψης των τραπεζικών επιταγών της, που εκδόθηκαν στην στις 13/03/2008 και συγκεκριμένα της υπ' αριθμ. ποσού 200.000€ και της υπ' αριθμ. ποσού 180.000€ (**Σχετ. 5^α, 5^β**),

δ) Αντίγραφο του από 13/03/2008 γραμματίου είσπραξης της τράπεζας, από το οποίο προκύπτει η κατάθεση των ως άνω επιταγών συνολικού ποσού 380.000€ στο λογαριασμό της ίδιας τράπεζας (**Σχετ. 5^γ**) και

ε) Αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμ. λογαριασμού της τράπεζας, με κινήσεις από 13/03/2008 έως 16/03/2009 (**Σχετ. 5^δ**),

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων, **προσκομίζει αναλυτική κίνηση (extrait)** του ως άνω λογαριασμού της τράπεζας **μέχρι τις 16/03/2009, και όχι μέχρι την ημερομηνία του εμβάσματος στις 13/07/2011**, ώστε να εξακριβωθεί αν τα κεφάλαια που προήλθαν από την πώληση του ακινήτου παρέμειναν σε αυτόν από 16/03/2009 μέχρι την αποστολή τους με εξερχόμενο έμβασμα στις 13/07/2011 και δεν δαπανήθηκαν εν όλω ή εν μέρει, ή ότι ο εν λόγω λογαριασμός δεν τροφοδοτήθηκε και με άλλα κεφάλαια από άγνωστες πηγές εισοδήματος. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν αποδείχθηκαν οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, **τα προσκομισθέντα στοιχεία κρίνονται ως μη ικανοποιητικά** και οι εδώ ισχυρισμοί του, **απορρίπτονται** ως αναπόδεικτοι.

Επειδή με το 3^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα προστέθηκαν στο φορολογητέο του εισόδημα το ποσό των 3.000€ ως τεκμαρτή δαπάνη, καθόσον από 14/01/2008 είχε ήδη μεταβιβάσει την επιχείρησή του και από 30-06-2008 προέβη σε διακοπή των εργασιών αυτής, ήταν και είναι ακόμη μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, δεν έχει έκτοτε κανένα περιουσιακό στοιχείο και κανένα εισόδημα στην Ελλάδα,

Επειδή, με τις διατάξεις του **ν. 2238/1994 (Α' 151)** ορίζεται ότι:

Άρθρο 15: «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»

Άρθρο 16: «**1)** Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα: α) ..., β) ..., θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα»

Άρθρο 19: «**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, προσαυξάνει 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. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι: α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι στο εισόδημα που προσδιορίστηκε από την ελεγκτική φορολογική Αρχή (άρθρου 48§3 ν. 2238/1994) ποσού **380.000€**, προστέθηκε και η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ποσού 3.000€, με αποτέλεσμα να καταλογιστεί στον προσφεύγοντα εισόδημα ποσού **383.000€**.

Επειδή από τις διατάξεις που προεκτέθηκαν, προκύπτει ότι στα εισοδήματα που προσδιορίστηκαν από την ελεγκτική Αρχή, προστίθεται και η διαφορά μεταξύ προσδιορισθέντος εισοδήματος και αντικειμενικών δαπανών, η οποία εν προκειμένω είναι μηδενική, και ως εκ τούτου το ποσό των 3.000€ πρέπει να διαγραφεί από το καταλογισθέν εισόδημα της χρήσης.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **58** του **ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170)** ορίζεται ότι: «**1)** Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: **α)** δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το

εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, **β)** είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, **γ)** πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση», με τις διατάξεις του **άρθρου 53 του ίδιου νόμου**, ότι «1) Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού» και με τις διατάξεις του **άρθρου 72§17 του ίδιου νόμου**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 01/01/2018 με τις διατάξεις του **άρθρου 49§1 του ν. 4509/2017 (Α' 201)** ότι: «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»,

Με τις δε διατάξεις του άρθρου **49§2 του ν. 4509/2017 (Α' 201)** ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο», και με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1003/2018** με την οποία δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης, αναφέρεται μεταξύ των άλλων ότι: «επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του ΣτΕ»

Επειδή από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 49 §§ 1 και 2 του ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη,

Επειδή, πέραν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **26/05/2014** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος** του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ. /2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2012** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π,

Οριστική φορολογική υποχρέωση ανά έτος με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2012

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Α-Β. Από Ακίνητα						
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις						
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			380.000,00€		380.000,00€	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			380.000,00€		380.000,00€	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ			380.000,00€		380.000,00€	
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			3.000,00€			
ΑΘΡΟΙΣΜΑ			383.000,00€		380.000,00€	
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 ν. 2239/1994						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			383.000,00€		380.000,00€	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση Οικον. Έτου 2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φόρος Κλίμακας			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Συμπληρωματικός φόρος							
Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισοδήματος			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.							
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Τέλη χαρτί/μου							
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο							
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Εισφορά Αλληλεγγύης							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος							
Σύνολο			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο			159.770,00€		158.420,00€		158.420,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 67,5%			107.844,75€		106.933,50€		106.933,50€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50%					79.210,00€		
Τόκοι εκπρ.κατ.αρ.53 ν.4174/13 54 μήνες x 0,73% 39,42%					62.449,16€		
Γενικό Σύνολο			267.614,75€		265.353,50€		265.353,50€

Οι επιεικέστερες διατάξεις για τους πρόσθετους φόρους είναι αυτές των άρθρων 1,2 του ν. 2523/1997,

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίησή της.