



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

Καλλιθέα , 13.06.2018

Αριθμός απόφασης: 2996

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/5.12.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 13.02.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Λονδίνου Ηνωμένου Βασιλείου, κατά της με αριθ./15.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, οικονομικού έτους 2012, καθώς και της οικείας έκθεσης ελέγχου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./15.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, οικονομικού έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 15.02.2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13.02.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 αριθ. /15.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011), καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος 3.580,61 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 4.296,73 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 7.877,34 ευρώ.

Σύντομο ιστορικό

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 15.12.2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011-2015 (χρήσεις 2010-2014) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού,, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε με την έκδοση της με αριθ. /28.09.2016 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας (σε αντικατάσταση των αριθ. /20.05.2016 και /8.09.2015 εντολών ελέγχου). Αιτία δε του ελέγχου αποτέλεσε η λήψη του με αριθ. ΔΕΛ 1046270 ΕΞ 2012 εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών. Από την επεξεργασία των στοιχείων που προέκυψαν, από την έρευνα στο σύστημα TAXIS και ELENXIS, από τα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2011-2015, από τα δικαιολογητικά που υπεβλήθησαν κατόπιν προσκλήσεως καθώς και από το άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών μέσω ΣΜΛΤ, ο έλεγχος εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω δεδομένα καθώς και το υπόμνημα του προσφεύγοντος επί του σημειώματος διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου (άρθρο 28 του ν.4174/2013), προέβη στις ακόλουθες διαπιστώσεις:

- Πρόκειται για φυσικό πρόσωπο κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 του ν.2238/1994 και 3 του ν.4174/2013, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα και ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή διαμονής του είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα. Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος μητρώου του συστήματος TAXIS ο προσφεύγων εμφανίζεται ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού που υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

- Για το οικονομικό έτος 2012 επαναπροσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος και καταλόγισε σε αυτόν διαφορά κυρίου φόρου πλέον πρόσθετων φόρων ύψους 7.877,34 ευρώ.

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

1. Ο έλεγχος συνυπολόγισε στον ίδιο ελάχιστη τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης 3.000,00 ευρώ παραγνωρίζοντας ότι δεν κατοικεί στην Ελλάδα αλλά στη Μεγάλη Βρετανία.
2. Στις 17.11.2011 είχε πραγματοποιηθεί μεταφορά ποσού 11.985,74 ευρώ από τράπεζα του εξωτερικού στον λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα Eurobank. Η μεταφορά αυτή είχε γίνει από λογαριασμό της εταιρείας προκειμένου να καλυφθούν οι οφειλές του στην τράπεζα Eurobank επειδή τα εισοδήματά του από ενοίκια δεν επαρκούσαν για την κάλυψή τους.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν, σχετικά με το αντικείμενο του φόρου: «Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ίσχυαν, σχετικά με το υποκείμενο του φόρου: «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ίδιου νόμου, περί προσδιορισμού εισοδήματος με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες, ορίζονται τα εξής: «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, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ως άνω νόμου, σχετικά με τη διαφορά εισοδήματος και τον υπολογισμό του φόρου αυτής: «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό 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 επαγγελματιών 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) β) γ) δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα: αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό. ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους. γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17 εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19. ε) στ) ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις

β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα. Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.».

Επειδή, η φορολογική αρχή υποχρεούται στην εφαρμογή των ανωτέρω αναφερόμενων διατάξεων, συνεπώς ορθώς υπολόγισε στον προσφεύγοντα ελάχιστη τεκμαρτή δαπάνη κατά την κρινόμενη χρήση 2011, ενώ δεν προβλέπεται σε αυτές εξαίρεση για τους κατοίκους εξωτερικού.

Επειδή με την 1005428/26/0012/ΠΟΛ 1020/16-01-1989 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ορίστηκε ως δικαιολογητικό για την απόδειξη της εισαγωγής συναλλάγματος, προκειμένου για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης, το πρωτότυπο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος της αρμόδιας τράπεζας μέσω της οποίας είχε εισαχθεί το συνάλλαγμα από το δικαιούχο.

Επειδή με την 1035772/676/A0012/ΠΟΛ 1130/17-04-2002 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών η μοναδική βεβαίωση αγοράς συναλλάγματος έπαψε να αποτελεί το μοναδικό δικαιολογητικό απόδειξης εισαγωγής συναλλάγματος, για εισαγωγές που πραγματοποιούνται από 01/01/2002 και μετά.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της την 1035772/676/A0012/ΠΟΛ1130/17-04-2002 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ,ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, το οποίο συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ορίζεται το πρωτότυπο του κατά περίπτωση εκδιδόμενου από κάθε τράπεζα παραστατικού, ήτοι το πρωτότυπο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος της αρμόδιας Τράπεζας μέσω της οποίας έχει εισαχθεί το υπόψη συνάλλαγμα στην Ελλάδα, το οποίο πρέπει να πληροί τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στην παραπάνω Α.Υ.Ο.Ο. (συνεπώς και η μοναδική βεβαίωση αγοράς συναλλάγματος εφόσον εξακολουθεί να εκδίδεται), με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης.

Συμπερασματικά στην προκειμένη περίπτωση η κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης της δήλωσης εισοδήματος οικον. έτους 2012 όχι μόνο δεν προκύπτει από κανένα νόμιμο παραστατικό, αφού,

όπως αναφέραμε ανωτέρω, θα έπρεπε μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του να είχε καταθέσει τα πρωτότυπα των αποδεικτικών στοιχείων εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση από τα πιστωτικά ιδρύματα (Τράπεζες), προκειμένου να καλύψει την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων η οποία εν τέλει δεν είχε δηλωθεί στον κωδ. 727 της δήλωσης εισ/τος οικ. έτους 2012, αλλά το συγκεκριμένο παραστατικό [ξενόγλωσσο έγγραφο της], δεν καλύπτει τις νόμιμες προϋποθέσεις.

Περαιτέρω, ο έλεγχος στην προσβαλλόμενη πράξη επέβαλλε πρόσθετο φόρο ανακρίβειας / μη υποβολής του άρθρου 1 του ν.2523/1997 (σε ποσοστό 120%).

Επειδή όμως στο άρθρο 49 §§ 1,2 του ν.4509/2017 ορίζεται ότι:

«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17.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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι: «2. 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.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 58§1 του ν. 4174/2013:

«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.»

Επειδή στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της ως άνω διαφοράς φόρου, επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58§1 περ. γ' ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης (54 μήνες*0,73%=39,42%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	4.296,73 €	1.790,31 €	1.411,48 €	3.201,79 €	3.201,79 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13.02.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**και την τροποποίηση της με αριθ./15.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	3.580,61 €
Επιεικέστερη κύρωση του άρθρου 49 του ν.4509/2017	3.201,79 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.782,40 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.