



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2797

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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. Την από 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , Α.Φ.Μ., κατοίκου , οδός , κατά της υπ' αριθ. /2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , Α.Φ.Μ., 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' αρ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 48.395,29 €, πλέον 52.705,16 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι με τη με αριθ./2017 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τη χρήση 2011, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτουν διαφορές από τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους η προσφεύγουσα είναι συνδικαιούχος και αφορούν καθαρές τραπεζικές καταθέσεις, που δεν δικαιολογούνται από τα εισοδήματα της, σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Για το καταλογισθέν ποσό πρωτογενούς κατάθεσης ύψους 100.500,00 € (17/05/2011 από τον ελεγχόμενο λογαριασμό) αφορά επανακατάθεση αναλήψεων.

β) Για το καταλογισθέν ποσό πρωτογενούς κατάθεσης, ύψους 8.200,00 € (02/12/2011, ελεγχόμενος λογαριασμός, με δικαιούχους τους,, και) αφορά μεταφορά από τον με αρ. επενδυτικό λογαριασμό του αδελφού της.

γ) Να επιμεριστούν τα ποσά που της καταλόγισε ο έλεγχος σε όλους τους συνδικαιούχους

δ) Να εφαρμοστούν οι επιεικέστερης κύρωσης του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην προσφεύγουσα την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 κλήση σε ακρόαση.

Επί της κλήσης σε ακρόαση η προσφεύγουσα εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο του υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των προσκομισθέντων από την προσφεύγουσα νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας οκτώ (8) εργάσιμων ημερών.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ μας απέστειλε σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό έγγραφο.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η προσφεύγουσα υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ/2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας, απέστειλε στην το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 αίτημα χορήγησης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η μας απέστειλε το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η προσφεύγουσα υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 100.500,00 €

Επειδή, η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη προσφυγή ισχυρίζεται ότι από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων (εμπραγμάτων δικαιωμάτων σε ακίνητα), το έτος 2007, τα οποία κατατέθηκαν στον με αρ. τραπεζικό λογαριασμό της, ποσού **817.585,44** που αποτελούσαν δικά της χρήματα, προερχόμενα από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων.

Επειδή, η προσφεύγουσα, με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ/2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα ισχυρίζεται ότι Ειδικότερα, προκύπτει ότι κατά τη διάρκεια του έτους 2007 έγιναν **καταθέσεις** συνολικού ποσού Ευρώ **817.585,44** για λογαριασμό της στον επίμαχο κοινό τραπεζικό λογαριασμό, ενώ έγιναν **ανάληψεις** συνολικού ποσού Ευρώ **737.379,08** σε μετρητά, τα οποία - έστω και αν θεωρηθώ δικαιούχος του 1/4 μόνον εξ αυτών ήτοι Ευρώ 737.379,08 δια 4 ίσον Ευρώ 184.344,77, δικαιολογούν πλήρως την ελεγχόμενη κατάθεση μετρητών Ευρώ 100.500 στον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα φορολογική δήλωση οικ. έτους 2008 (χρήση 2007) η προσφεύγουσα δήλωσε για την αγορά ακινήτων ή για την χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών (κωδ. 735) το ποσό των 726.497,10 € και επίσης για την ανέγερση οικοδομών 'η κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης (κωδ. 737) ποσό 49.553,41 €, για τα οποία η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία πως εξοφλήθηκαν.

Ως εκ τούτου δεν προκύπτει ότι τα ποσά τα οποία έγιναν ανάληψη παρέμειναν εις χείρας της προσφεύγουσας, από το έτος 2007, μέχρι την κατάθεση τους, την 17/05/2011.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:« 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 (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά 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.2...., 3...., 4...., 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης(ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η

προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. 6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.».

Ειδικά μάλιστα στη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 επισημαίνεται ρητά ότι: “ Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. ...” . Από τη διατύπωση αυτή, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας έχει ευρεία ευχέρεια δράσης στην αιτιολόγηση των αποφάσεων που εκδίδει, αφού, ακόμα και στην περίπτωση που απορρίπτει την ενδικοφανή προσφυγή μπορεί να αποδέχεται (άρα μπορεί και να αποκλίνει) τις διαπιστώσεις της αρχικά προσβαλλόμενης πράξης, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου που αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία μας δύναται, όχι μόνον να συμπληρώνει/διορθώνει την αρχική αιτιολογία που είναι το αυτονόητο, αλλά ακόμα και να την μεταβάλει. Δύναται, δηλαδή, να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση (βλ. *ad hoc* ΔΕφΑΘ 3762/2015).

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθώντας, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣΤΕ 620/2011).

Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως “διορθωτική”. Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει

διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ.Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική πράξη εξαφανίζεται και υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, ωστόσο, κατά την ως άνω γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.Τ.Ε. 236/2016, 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή με το άρθρο 1 παρ. 1 & 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ’ ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ’ ιδίαν οι δικαιούχοι.

2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμειυτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ’ ίσα μέρη. ».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/2014 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων αναφέρεται ότι:« Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού.».

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, η προσφεύγουσα ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, σε κοινούς λογαριασμούς στους οποίους είναι

συνδικαιούχος, οι οποίοι κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι την αφορούν και την βαρύνουν στο σύνολό τους και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά της και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή της καταλόγισε το σύνολο της πίστωσης , ενώ ο λογαριασμός με αρ. της, ήταν κοινός, με συνδικαιούχους τη προσφεύγουσα, τον , τον και την

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι οι η κρινόμενη κατάθεση ποσού, 100.500,00 €, ανήκει μόνον στην προσφεύγουσα, παρότι κατατέθηκε σε κοινό λογαριασμό, είναι αναπόδεικτη και στερείται αιτιολογίας και τεκμηρίωσης, καθότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι τα κατατεθέντα ποσά στο λογαριασμό αυτό αποτελούν περιουσία αποκλειστικά και μόνο της προσφεύγουσας.

Επειδή, παρόλο που το ποσό των 100.500,00 €, κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό τη προσφεύγουσα, τον, τον και την, χωρίς να αιτιολογήσει η φορολογική αρχή ως οφείλει, θεώρησε ότι ολόκληρο το ποσό, ως προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας, ως εκ τούτου γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και από το συνολικό ποσό των 100.500,00 €, ως προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας, καταλογίζεται το 1/4 του ποσού, ήτοι 25.125,00 €, και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, εν προκειμένω η κατάθεση ποσού 100.500,00 €, στον κοινό λογαριασμό, βάσει των ανωτέρω πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν ελέγχου που αφορούσε αποκλειστικά την (προσφεύγουσα) και όχι και τους υπόλοιπους συνδικαιούχους, για τους οποίους, ως προς το αναλογούν σ' αυτούς ποσό καταθέσεων (25.125,00 €), έκαστος, απαιτείται ιδιαίτερος έλεγχος.

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 75.375,00 €, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, της προσφεύγουσας και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος της προσαύξηση περιουσίας, **ήτοι ποσό 75.375,00 ευρώ.**

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΝ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 8.200,00 €

Επειδή, η προσφεύγουσα με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. ΕΙ /2018 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του αρχικού ελέγχου και συγκεκριμένα: α) Την κίνηση του υπ' αριθ. τραπεζικού (επενδυτικού) λογαριασμού (δικαιούχος ο αδελφός μου) στην, χρονικής περιόδου από 01/01/2011 έως 31/12/2011 και β) εγγραφή της 02/12/2011 της ίδιας Τράπεζας, από τα οποία προκύπτει η μεταφορά ποσού Ευρώ 8.200 από τον εν λόγω τραπεζικό λογαριασμό του αδελφού μου στον υπ' αρ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό στην ίδια Τράπεζα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των προσκομισθέντων από την προσφεύγοντα νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας οκτώ (8) εργάσιμων ημερών.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ μας απέστειλε σχετικό πόρισμα με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 διαβιβαστικό έγγραφο στο οποίο αναφέρεται ότι: « Για τους λόγους αυτούς φρονούμε ότι, σχετικά με το καταλογισθέν ποσό των 8.200,00 € οι παραπάνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας αποτελούν νέα ικανά στοιχεία τα οποία δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου, τα οποία κρίνονται αποδεκτά».

Ως εκ τούτου, αποδείχθηκε, ότι το ποσό των 8.200,00 €, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, της προσφεύγουσας και πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος της προσαύξηση περιουσίας, ήτοι ποσό 8.200,00 ευρώ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι: « 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 1.1.2018.**».

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι: « Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παραγράφου 2](#), 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 Συμβουλίου της Επικρατείας.».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της υπ' αριθ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει ελέγχου	108.700,00 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί Προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	83.575,00 €
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ	25.125,00 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

Εισόδημα βάσει δήλωσης	22.955,00 €
Εισόδημα βάσει ελέγχου	131.655,00 €
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 που διαγράφεται βάσει απόφασης	83.575,00 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	48.080,00 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	
Εισόδημα Του υπόχρεου 22.955,00	2.758,75	Εισόδημα Του υπόχρεου 131.655,00	46.264,75	Εισόδημα Του υπόχρεου 48.080,00	11.490,40	
Μειώσεις από το φόρο	939,85	Μειώσεις από το φόρο	939,85	Μειώσεις από το φόρο	939,85	
Εισόδημα Της συζύγου		Εισόδημα Της συζύγου		Εισόδημα Της συζύγου		
Μειώσεις από το φόρο						
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων			414,97		116,97	
Φόρος που αναλογεί		Φόρος που αναλογεί		Φόρος που αναλογεί		
Συμπληρωματικός φόρος 18.900	283,50	Συμπληρωματικός φόρος 18.900	283,50	Συμπληρωματικός φόρος 18.900	283,50	
Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	2.102,40	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	46.023,37	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	10.951,02	8.848,62
Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες		Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες		Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες		
Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	1.000,00	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	1.000,00	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	1.000,00	
Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	1.102,40 €	Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	45.023,37	Υπόλοιπο φόρου προστίθενται	9.951,02	8.848,62
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	52.705,16	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	10.618,34	10.618,34
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	156,32	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	156,32	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	156,32	
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο		Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο		Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο		
ΟΓΑ χαρτοσήμου		ΟΓΑ χαρτοσήμου		ΟΓΑ χαρτοσήμου		

Εισφορά ΕΛΓΑ		Εισφορά ΕΛΓΑ		Εισφορά ΕΛΓΑ		
ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		ΟΓΑ χαρτοσήμου στα πρόσθετα τέλη		
Εισφορά Αλληλεγγύης	791,88	Εισφορά Αλληλεγγύης	5.266,20	Εισφορά Αλληλεγγύης	961,60	169,72
Εισφορά Αντικειμενικών δαπανών						
Σύνολο οφειλής	2.050,60	Σύνολο οφειλής	103.151,05	Σύνολο οφειλής	21.687,28	19.636,68

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ 49 Ν 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	60 μήνες X2%=120% 8.848,62X120% = 10.618,34 €	8.848,62 X 50% = 4.424,31 €	53 μήνες X 0,73% = 38,69% 8.848,62X 38,69% = 3.423,53 €	4.424,31 + 3.423,53 = 7.847,84 €	7.847,84 €

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

Διαφορά φόρου	8.848,62 €
Επιεικέστερη κύρωση	7.847,84 €
ΠΛΕΟΝ Εισφορά Αλληλεγγύης	169,72 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.866,18 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

**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.