



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604537

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 1-6-2018

Αριθμός απόφασης: 2852

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 ισχύει.

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 7-2-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμό/ 29-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 29-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-12-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7-2-2018 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 με αριθμό/ 29-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος

ποσού 699,44€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 839,33€ (699,44€ X 120%), πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 52,46€, ήτοι 1.591,23€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 29-12-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της από/ 10-2-2017 εντολής ελέγχου και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 9-1-2018 μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου. Με το με αριθμό ΔΕΛ ΑΕΞ 2017 ΕΜΠ/ 30-5-2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων – Τμήμα Α' διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. έγγραφα που αφορούσαν τον προσφεύγοντα και η με αριθμό Α.Β.Μ. / 6-12-2013 εισαγγελική παραγγελία της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών. Ο έλεγχος έστειλε τη με αριθμό / 5-7-2017 ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών και ο προσφεύγων μέχρι και την 25-11-2017, που ήταν η προθεσμία για υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4446/2016, δεν υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Ο έλεγχος επεξεργάστηκε τις καταθέσεις στους 35 τραπεζικούς λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι μόνος δικαιούχος ή συνδικαιούχος και του επέδωσε στις 30-11-2017 στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. το με αριθμό / 30-11-2017 αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ανταποκρίθηκε με το με αριθμό / 7-12-2017 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο δεν μπορούσε να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία λόγω φόρτου εργασίας των τραπεζών. Ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό / 2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων και τους με αριθμό / 2017, / 2017 και / 2017 προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2012-2014, τους οποίους επέδωσε στον προσφεύγοντα στις 8-12-2017. Σύμφωνα με το Σημείωμα Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων είχε πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, των οποίων την προέλευση δεν απέδειξε, ποσού 31.860,64€ στη χρήση 2011, 43.199,61€ στη χρήση 2012 και 71.325,89€ στη χρήση 2013. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων με το με αριθμό / 19-12-2017 Σημείωμα Απόψεων Ελεγχόμενου. Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο. Πραγματοποιήθηκε αντιπαραβολή μεταξύ των δηλωθέντων ποσών στον κωδικό 507 «Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του πίν. 4» στον πίνακα Δ «Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα» του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για κάθε έτος και των ποσών που είχε αποδεδειγμένα λάβει ο προσφεύγων από το Υπουργείο Υγείας – Διοίκηση 2^{ης} Υγειονομικής Περιφέρειας Πειραιώς και Αιγαίου – Ειδικός Λογαριασμός Κονδυλίων Έρευνας και Ανάπτυξης. Από την αντιπαραβολή προέκυψε ανά χρήση: α) τη χρήση 2011 ο προσφεύγων είχε δηλώσει ποσό 17.712,05€ ενώ του είχε κατατεθεί ποσό 19.460,64€, β) για τη χρήση 2012 ο προσφεύγων είχε δηλώσει ποσό 15.271,92€ ενώ του είχε κατατεθεί ποσό 26.896,78€ και γ) για τη χρήση 2013 ο προσφεύγων είχε δηλώσει ποσό 21.152,60€ ενώ του είχε κατατεθεί ποσό 13.726,47€ από τον ΕΛΚΕΑ. Ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος για τον προσφεύγοντα για τα οικονομικά έτη 2012-2014 με βάσει τα στοιχεία από τις καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν από τον ΕΛΚΕΑ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Από την προσκομιζόμενη με αριθμό/ 15-1-2018 απάντηση του Υπουργείου Υγείας – Διοίκηση 2^{ης} Υγειονομικής Περιφέρειας Πειραιώς και Αιγαίου αποδεικνύεται ότι οι αμοιβές του καταβάλλονταν ετεροχρονισμένα και έχουν δηλωθεί στα έτη που αφορούσαν – εάν ο έλεγχος είχε επεκταθεί και σε προγενέστερα και μεταγενέστερα έτη δεν θα προέκυπτε ουδεμία διαφορά δηλωθέντων και κατατεθέντων στους λογαριασμούς του
- Η συγκεκριμένη χρήση έχει παραγραφεί

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/07-04-2014): *«11. 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. 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, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 13 του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006): *«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.»*

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η χρήση 2011 παραγραφόταν στις 31-12-2017. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 29-12-2017, ήτοι εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτησή του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 6 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/ 23-04-2010): *«7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του.»*

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι υπό κρίση καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν από τον Ειδικό Λογαριασμό κονδυλίων Έρευνας και Ανάπτυξης, ο οποίος συστάθηκε με το με αριθμό 1037/21-7-2005 Β' Φ.Ε.Κ. (Αριθ. ΔΥ5γ/Γ.Π. Οίκ. 75762) σε κάθε Υγειονομική Περιφέρεια. Στην έδρα καθemίας από τις Υγειονομικές Περιφέρειες *συνίσταται νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου με την επωνυμία "Διοίκηση Υγειονομικής Περιφέρειας Δ.Υ.ΠΕ.", που συμπληρώνεται από το όνομα της οικείας Περιφέρειας. Η κάθε Δ.Υ.ΠΕ. έχει δικό της προϋπολογισμό, πρωτόκολλο, αρχείο, σφραγίδα και Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.).* Τα παραπάνω ορίζονται από το ν.3329/2005, με τις τροποποιήσεις του ν.3527/2007.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος προσδιόρισε διαφορά μεταξύ των δηλωθέντων ποσών από τον προσφεύγοντα στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως ποσά που έλαβε από τον ΕΛΚΕΑ και τις καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν από τον συγκεκριμένο λογαριασμό.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι: α) θα έπρεπε να επεκταθεί ο έλεγχος και σε προγενέστερα και μεταγενέστερα έτη από τα ελεγχόμενα, διότι εισέπραττε χρήματα μεταγενέστερα από τις υπηρεσίες που είχε παράσχει, και β) ότι τα ποσά των καταθέσεων, βάσει των οποίων ο έλεγχος πραγματοποίησε προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2012-2014, δεν έπρεπε να αναγραφούν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με βάση την κατάθεσή τους, καθώς αφορούσαν σε προγενέστερες περιόδους, είναι απορριπτέες, καθώς ο ισχυρισμός (α) προβάλλεται αλυσιστελώς και ο ισχυρισμός (β) είναι αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29-12-2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/ 22-12-2017): *«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 το άρθρο 49 «Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/ 22-12-2017):

«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.

3. Εξαιρετικά, οι ρυθμίσεις της παραγράφου 2 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν επιθυμεί τη συνέχιση της δίκης ή την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του. Προς το σκοπό αυτόν, ο φορολογούμενος υποβάλλει αίτηση - ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου. Στην περίπτωση αυτή, για την εφαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, το ποσό του τόκου υπολογίζεται μέχρι την ημερομηνία υποβολής της αίτησης - ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής. Η αίτηση - δήλωση αυτή υποβάλλεται στον προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να μην έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής. ...

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται η διαδικασία επιβολής των προστίμων, ζητήματα αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, καθώς και των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος. ...

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1003/ 3-1-2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου»:

«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..

Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογουμένου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017. Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Επισημαίνεται ότι και για τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που κατά την έναρξη ισχύος της διάταξης έχουν εκδοθεί και δεν έχουν κοινοποιηθεί, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 για την επιεικέστερη κύρωση, μετά την κοινοποίησή τους στον φορολογούμενο.

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.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι πράξεις εκδόθηκαν στις 29-12-2017, ήτοι πριν την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4509/2017, ο έλεγχος ορθά πραγματοποιήσε υπολογισμό των πρόσθετων φόρων που προέβλεπε το άρθρο 1 του ν.2523/1997, καθώς οι διατάξεις του ν.4509/2017 ορίζουν ρητά ότι ισχύουν από 1-1-2018.

Επειδή μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του ν.4509/2017 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή και κατ' επέκταση έχει εφαρμογή η παράγραφος 2 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017. Σύμφωνα με τις λεπτομερείς οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1003/ 3-1-2018 και της ΠΟΛ.1214/22-12-2017, οι πρόσθετοι φόροι που έχουν υπολογισθεί στις προσβαλλόμενες πράξεις μπορούν να αντικατασταθούν από πρόστιμο, κατ' εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης του φορολογούμενου, ως εξής:

$$(A1) \quad (A) \quad (B) \quad (Γ) \quad (Δ) = (B) + (Γ) \quad (E)$$

Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο	Διαφορά φόρου	Άρθρο 1 ν.2523/1997	Άρθρο 58 ή 58Α παρ.2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	Σύνολο Προστ. παρ.1 άρθρου 49 ν.4509/2017	Επιεικέστ. κύρωση μεταξύ (Α) και (Δ)
Πράξη/2017	699,44€	839,33 €	349,72 €	245,08 €	594,80 €	594,80 €
Σύνολο		839,33 €			594,80 €	594,80 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/7-2-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- Την αποδοχή αυτής ως προς την εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων για τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων/προσαυξήσεων
- Την απόρριψη αυτής ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011 (πράξη/2017):

Διαφορά φόρου	699,44€
Πρόστιμο	594,80€
Εισφορά αλληλεγγύης	52,46€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.346,70€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.