



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:2795

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 του Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός κατά της υπ' αριθ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, 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. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ, οικονομικού έτους 2012 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 Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.213,78 €, πλέον 3.150,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιοούμενων ποσών).

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

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ακυρότητα Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου
2. Παράλειψη κοινοποίησης Εντολής Ελέγχου
3. Αοριστία προσαλλόμενης έκθεσης ελέγχου

4. Η ελεγκτική αρχή, εσφαλμένα, καταχρηστικά, αυθαίρετα και παράνομα δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς μου ότι τα χρηματικά ποσά που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς κατά τις ελεγχόμενες χρονολογίες προέρχονται εν μέρει από τίμημα πώλησης αγροτικών μου προϊόντων σε ιδιώτες χωρίς παραστατικά

5. Η ελεγκτική αρχή, εσφαλμένα, δεν λαμβάνει υπόψη την προσκομισθείσα ενώπιόν της υπεύθυνη δήλωση του

6. Η ελεγκτική αρχή, εσφαλμένα θεωρεί την συναλλαγή που είχα με τον, ως προσαύξηση περιουσίας, ενώ αφορούσε την εταιρία «.....», με ΑΦΜ, της οποίας είναι ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 99,99%, και όχι τον ίδιο προσωπικά.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 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 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

..... δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,».

Επειδή, η εκτελεστότητα αποτελεί συστατικό στοιχείο της διοικητικής πράξης.

Επειδή, δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας στις οποίες, μεταξύ άλλων, συμπεριλαμβάνονται: «α... β... γ... στ) προπαρασκευαστικές πράξεις, που προηγούνται από την έκδοση μιας διοικητικής πράξης και είναι σχετικές με την έκδοσή της...» (Ε. Σπηλιωτόπουλος, 2010: «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου», τ. 2^{ος}, σελ. 109).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το υπ' αριθμ. πρωτ./2017 Σημείωμα διαπιστώσεων αποτελεσμάτων φορολογικού ελέγχου, που εκδόθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, με συνημμένη την Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΛΑΡΙΣΑΣ, δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, κατά συνέπεια δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που ασκήθηκε κατά μη εκτελεστών τίτλων - πράξεων των φορολογικών αρχών, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΜΗ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΕΝΤΟΛΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α΄ 240) ορίζεται ότι:« 1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4499/2017 (ΦΕΚ Α΄ 176) ορίζεται ότι:«1. Η παρ. 1 του άρθρου 30 του ν. 4474/2017 (Α΄ 80), όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου δεκάτου τετάρτου του ν. 4490/2017 (Α΄ 150), αντικαθίσταται ως εξής:

«1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 (Α΄ 240) παρατείνεται από τότε που έληξε μέχρι και τις 25.11.2017.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170) ορίζεται ότι:« 1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1006/2017 στο άρθρο 7 με θέμα: «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α' 240)» αναφέρεται ότι:« 1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57 έως 61 του ν. [4446/2016](#) μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού.

2. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου ή του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου του άρθρου 39 του ν. [1914/1990](#), ή της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., υπάλληλος των οποίων διενεργεί ή θα διενεργήσει έλεγχο βάσει εντολής ελέγχου που έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί μέχρι την 31-05-2017 και εφόσον δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο η εντολή ελέγχου ή η πρόσκληση παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#), συντάσσει σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο της παρούσης και κοινοποιεί στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 5](#) του ν. [4174/2013](#), ειδική πρόσκληση προκειμένου, εφόσον το επιθυμεί, να ασκήσει το σχετικό δικαίωμα περί υποβολής δηλώσεων.

Στην ειδική πρόσκληση αναγράφονται ο αριθμός, η ημερομηνία της εντολής ελέγχου, η φορολογική περίοδος ή υπόθεση καθώς και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος.

Μετά την κοινοποίηση της ειδικής πρόσκλησης, έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α' της [παραγράφου 3 του άρθρου 58](#) του ν. [4446/2016](#) για την προθεσμία υποβολής δηλώσεων και τον καθορισμό του οφειλόμενου πρόσθετου φόρου.

3. Για κάθε δήλωση της [παραγράφου 1 του άρθρου 57](#) του ν. [4446/2016](#) συνυποβάλλεται υποχρεωτικά και υπεύθυνη δήλωση, συμπληρωμένη σύμφωνα με συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας, στην οποία εμπεριέχονται στοιχεία αναφορικά με την κοινοποίηση (και την ημερομηνία κοινοποίησης) ή μη εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του [άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#) ή ειδικής πρόσκλησης της παραγράφου 2 του άρθρου 7 της παρούσας, την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος της φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, την αρμόδια Ελεγκτική Υπηρεσία, όπως αυτά αναφέρονται στην εντολή ελέγχου, την πρόσκληση του [άρθρου 14](#) ν. [4174/2013](#) ή την ειδική πρόσκληση, την κοινοποίηση (και την ημερομηνία κοινοποίησης) ή μη προσωρινού προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφοράς ή προστίμου.

Κατόπιν υποβολής των δηλώσεων του ν. [4446/2016](#), οι φορολογούμενοι προσκομίζουν φωτοαντίγραφα των υποβληθεισών δηλώσεων και των σχετικών παραστατικών στην αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, προκειμένου αυτές να συνεκτιμηθούν κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Παράλληλα οι Δ.Ο.Υ., οι οποίες παραλαμβάνουν τις δηλώσεις, ενημερώνουν χωρίς καθυστέρηση τις ελεγκτικές υπηρεσίες, οι οποίες και μπορούν να αναζητούν τις δηλώσεις αυτές.».

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. Α΄ΛΑΡΙΣΑΣ, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα, την 11/10/2017, την με αρ. πρωτ./2017 πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης στην οποία αναφέρεται ότι:« Σας γνωρίζουμε ότι από την υπηρεσία μας έχει εκδοθεί η με αριθμό/2017 **εντολή φορολογικού ελέγχου** για τις χρήσεις 2011-2015 για την διενέργεια ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος.....».

Ο προσφεύγων υπέβαλλε την 24/11/2017 δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2012, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 61 του Ν. 4446/2016.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν του κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄ 170) ορίζεται ότι: « 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α), β), γ), δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε), στ), ζ), η)».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 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 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

Επειδή, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της επιδικής πράξης αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικά.

Στην ίδια έκθεση γίνεται υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στις προσβαλλόμενες αποφάσεις γίνεται ο προσδιορισμός του προστίμου σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου δεν αποτελεί εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη, παράγουσα έννομες συνέπειες, κατά τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για έλλειψη ουσιώδους τυπικού περιεχομένου και στοιχείων της προσβαλλόμενης μερικής έκθεσης ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 29/12/2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 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.».

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 απόρριψη της από 26/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , Α.Φ.Μ. , κατά της υπ' αριθ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΛΑΡΙΣΑΣ.

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	(Δ) = (Β) + (Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ 49 Ν 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	60 μήνες $X2\%=120\%$ $1.983,79X120\% =$ 2.380,55 €	$1.983,79X 50\%$ = 991,90 €	53 μήνες X $0,73\% =$ $38,69\%$ $1.983,79X$ $38,69\% =$ 767,53 €	$991,90 + 767,53 =$ 1.759,43 €	1.759,43 €

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

Διαφορά φόρου, Εισφοράς Αλληλεγγύης	1.983,79 €
Επιεικέστερη κύρωση	1.759,43 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.743,22 €

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.