



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 29.05.2018

Αριθμός απόφασης: 2766

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 1036990 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. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κάτοικου Καστοριάς, οδός, κατά: α)της με αριθ./27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., β)της με αριθ./27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και γ)της με αριθ./27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου χρήσης 2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ1/12.03.2018 και ΔΕΔ/11.04.2018 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος.

6. α)Την με αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., β)την με αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και γ)την με αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών

Χαρτοσήμου χρήσης 2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

7. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με 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:

α) Με την με αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κύριου φόρου 106.809,21 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 128.171,05 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 234.980,26 ευρώ,

β) Με την αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 10.518,86 ευρώ, πλέον πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας 12.622,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 23.141,49 ευρώ,

γ) Με την αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., χρήση 2011, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλη χαρτοσήμου ύψους 3.709,91 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 741,98 ευρώ, πλέον προσαύξηση τελών χαρτοσήμου 4.451,89 ευρώ, πλέον προσαύξηση επί ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 890,38 ευρώ, ήτοι συνολικό χρωστικό ποσό 9.794,16 ευρώ.

Οι ως άνω προβαλλόμενες πράξεις εδράζονται: α) επί της από 27.12.2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος & Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν.3986/2011 και β) επί της από 27.12.2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Χαρτοσήμου, των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,, και, οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2017 εντολής μερικού ελέγχου περιόδου 1.01.2000 – 31.12.2012 του Προϊσταμένου της εν λόγω υπηρεσίας (σε αντικατάσταση της με αριθ./2016 προγενέστερης εντολής ελέγχου). Η ως άνω εντολή εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. ΑΒΜ: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2016 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία παραδόθηκε μαζί με ψηφιακό δίσκο (CD), ο οποίος περιείχε δεδομένα τραπεζικών συναλλαγών εσωτερικού και εξωτερικού και της σχετιζόμενης με αυτή Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2016 παραγγελίας. Το εν λόγω ηλεκτρονικό αρχείο και τα έγγραφα που παραδόθηκαν στην Φορολογική Αρχή από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και τα δεδομένα από πιστωτικά ιδρύματα που λήφθηκαν μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) περιελάμβαναν κινήσεις λογαριασμών ημεδαπών πιστωτικών ιδρυμάτων των ετών 2000 έως 2012. Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 βάσει των ηλεκτρονικών αρχείων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- I. Τα ποσά που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς από τον ίδιο, την υπάλληλο της επιχείρησης και τον αδελφό του αφορούν επανακαταθέσεις μετρητών που είχαν προηγουμένως αναληφθεί κατά τις χρήσεις 2010 και 2011 και δεν είχαν αναλωθεί σε επαγγελματικές δαπάνες, συνεπώς δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας. Ο έλεγχος παρέλειψε να αξιολογήσει και να δεχθεί τις εξηγήσεις του όπως όφειλε σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16.11.2017.
- II. Ποσό 118.932,27 ευρώ που πιστώθηκε σε ατομικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς κατά τη χρήση 2011 αφορά εισπράξεις απαιτήσεων από εξαγωγές είτε της ατομικής του επιχείρησης είτε της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, της οποίας υπήρξε ομόρρυθμος εταίρος και διαχειριστής, και οι οποίες εξαγωγές πραγματοποιήθηκαν και φορολογήθηκαν σε προγενέστερες της ελεγχόμενης χρήσεις. Επικαλείται εμπορική πρακτική στον κλάδο χονδρικής πώλησης γουνεμπορευμάτων την πώληση με σημαντική πίστωση χρόνου και με την πληρωμή των τιμολογίων πώλησης να γίνεται σε πολλές περιπτώσεις από τον τελικό αγοραστή που είναι διαφορετικό πρόσωπο από τον άμεσο αντισυμβαλλόμενο.
- III. Οι πιστωτικές εγγραφές οφείλονται στην άσκηση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, είναι γνωστής προέλευσης, εκδόθηκαν αποδείξεις λιανικής πώλησης και καταχωρήθηκαν στα επίσημα βιβλία.
- IV. Σε τέλη χαρτοσήμου υπόκεινται κατά κανόνα τα έγγραφα των δανειακών συμβάσεων ή οι σχετικές εγγραφές στα επίσημα βιβλία.

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 επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης...».

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Ως προς τον προσδιορισμό φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία

προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 για την ορθή εφαρμογή τους.

Επειδή, σε συνέχεια των εγκυκλίων διαταγών [ΠΟΛ 1033/21.2.2013](#) και ΠΟΛ.:1228 /15.10.2014 του Υπ. Οικ. με τις οποίες δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) όπως ίσχυε στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που απέστειλαν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011 με τις οποίες παρασχέθηκαν οι παρακάτω διευκρινίσεις σύμφωνα με τις οποίες προβλέπεται ότι φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας που δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

Περαιτέρω η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λ.π.(σχετ. η [ΠΟΛ. 1095/2011](#)).

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. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστωμένη (σχετ. διατ. [άρθ. 28](#) και [64 Ν. 4174/2013](#)).

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/2017 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν.[4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.[2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω

διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.[2238/1994](#) ή του ν.[4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν.[4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η προστεθείσα με το [άρθρο 15 παρ. 3](#) του ν. [3888/2010](#) διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου. (ΣΤΕ 884/2016).

Επειδή, κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. Επειδή, περαιτέρω, το ποσό, που εμβάσθηκε μέσω τραπεζικού λογαριασμού, θεωρείται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα και φορολογείται ως εισόδημα της χρήσης, κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού,

καθόσον από το χρονικό αυτό σημείο γεννάται ισόποση (άγνωστης προέλευσης) προσαύξηση της περιουσίας του και αντίστοιχη φοροδοτική του ικανότητα, η δε μεταφορά (με έμβασμα) χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου (στον οποίο δεν υπάρχει άλλος συνδικαιούχος) σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν ενέχει προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον, καταρχήν, ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η προσαύξηση. Κρίσιμος είναι είτε ο χρόνος κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του, όπως ο χρόνος κατάθεσης του ποσού αυτού ή τμήματος του σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου, από τον οποίο το επίμαχο ποσό ή μέρος του μεταφέρθηκε στο λογαριασμό του, μέσω του οποίου διενεργήθηκε το έμβασμα. Ο προσδιορισμός δε του κρίσιμου χρόνου, που συνιστά ζήτημα πραγματικό, διενεργείται κατ' ενάσκηση δέσμιας αρμοδιότητας από τη φορολογική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία, συλλεγόμενα κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων καθώς και η αναζήτηση πληροφοριών και εγγράφων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή τέτοιων στοιχείων καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει με ειδική αιτιολογία να βεβαιώνει η φορολογική αρχή, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνο του εμβάσματος. Καταλογιστική δε πράξη, που φορολογεί το (άγνωστης πηγής ή αιτίας) ποσό τραπεζικού λογαριασμού, που τροφοδότησε το έμβασμα, ως εισόδημα της χρήσης, κατά την οποία πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, χωρίς να εξετάζεται ο κατά τα ανωτέρω κρίσιμος χρόνος επέλευσης της περιουσιακής προσαύξησης αιτιολογείται, κατ' αρχήν ελλιπώς. Ωστόσο, η πλημμέλεια αυτή δεν οδηγεί κατ' ανάγκη σε ακύρωση της πράξης. Ειδικότερα, στην περίπτωση αυτή, η πραγματική βάση της πράξης συνίσταται στο ότι η επίμαχη, άγνωστης προέλευσης, περιουσιακή προσαύξηση, που φορολογείται ως εισόδημα, επήλθε σε χρονικό σημείο ευρισκόμενο εντός της χρήσης, όπου διενεργήθηκε το έμβασμα. Η εν λόγω πραγματική βάση δεν είναι οπωσδήποτε εσφαλμένη αλλά, αντιθέτως, κατ' αποτέλεσμα ορθή, αν το επίμαχο ποσό προκύπτει ότι εισήχθη στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, αυξάνοντας την, κατά τη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησης του εμβάσματος. (ΣτΕ 884/2016).

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, ο προσφεύγων με την προσφυγή, ισχυρίζεται ότι η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση δεν προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία, αλλά από επανακατάθεση πιστωτικού υπολοίπου 145.500,00 ευρώ από την προηγούμενη χρήση 2010.

Επειδή όμως σύμφωνα με την από 27.12.2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος & Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 του ν.3986/2011 των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.: «... Βάσει των πρόχειρων ισοζυγίων ταμείου του ελεγχόμενου, στη χρήση 2010 εμφανίζει υπόλοιπο ποσού 145.500,00€ το οποίο αναφέρει ότι το μετέφερε στην επόμενη χρήση με σκοπό να αιτιολογήσει πιστώσεις σε μετρητά κατά την ελεγχόμενη χρήση 2011.

Αναφορικά με το ποσό των 145.500,00 ευρώ χρήσης 2010 ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον ισχυρισμό καθότι προκύπτει ότι από εξερχόμενα εμβάσματα σε λογαριασμούς του στην Κύπρο μέχρι και τη χρήση 2010 και εκείνων χρήσης 2008 που μας υπέδειξε με την με αριθμό/27-12-2017 έγγραφη απάντησή του καθώς και τα υπόλοιπα σε λογαριασμούς του στην ημεδαπή μέχρι και το τέλος του 2010, υπερκαλύπτουν τα δηλωθέντα εισοδήματά του μέχρι και τη χρήση 2010 και δεν προκύπτει ότι διέθετε μετρητά εις χείρας του με σκοπό την επανακατάθεσή τους στη ελεγχόμενη χρήση 2011.»

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος απέδειξε ότι ο προσφεύγων είχε εξαντλήσει κατά πολύ τα επικαλούμενο από αυτόν τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο οικ. ετών 1994 έως 2011 ύψους 465.126,01 ευρώ και κατά συνέπεια δεν δύναται να είχε ταμειακό διαθέσιμο υπόλοιπο σε μετρητά στις 31.12.2010 ώστε να το επανακαταθέσει στην χρήση 2011 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει αβάσιμος.

Ο προσφεύγων στο από 12.03.2018 συμπληρωματικό υπόμνημά του προσκομίζει νέο πίνακα διαθέσιμου κεφαλαίου των οικ. ετών 1991 έως 2011, ισχυριζόμενος ότι από τον πίνακα αυτόν προκύπτει πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο ύψους 440.438,86 ευρώ.

Επειδή, ωστόσο ο έλεγχος έχει ήδη υπολογίσει το πραγματικό διαθέσιμο υπόλοιπο των οικ. ετών 1994 έως 2011, λαμβάνοντας υπόψη του όλα τα προσδιοριστικά στοιχεία (υπόλοιπα λογαριασμών, εξερχόμενα εμβάσματα σε Ελβετία και Κύπρο, καταβολές σε Δ.Ο.Υ., χρηματικά διαθέσιμα και επενδεδυμένα κεφάλαια), διαπίστωσε ότι δεν είχε στη διάθεσή του διαθέσιμο υπόλοιπο εις χείρας του, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι μέρος των αναληφθέντων ποσών σε ευρώ εντός του έτους 2011 μετατράπηκαν σε δολάρια Η.Π.Α. σε ανταλλακτήρια συναλλάγματος και στη συνέχεια επανακατατέθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς σε δολάρια, αυτός ορθώς απορρίφθηκε από τον έλεγχο αφού δεν προσκόμισε ούτε ένα σχετικό παραστατικό προς απόδειξη των φερόμενων μετατροπών, ούτε υπέδειξε σε ποια ανταλλακτήρια τέλεσε τις φερόμενες μετατροπές. Επιπλέον, κατόπιν ελέγχου των παραστατικών κατάθεσης, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι όλες οι πιστώσεις έχουν τελεστεί από τον ίδιο ή υπαλλήλους του στο Κατάστημα της τράπεζας στην Καστοριά σε τραπεζικό του λογαριασμό που τηρείται σε δολάρια ενώ στην πλειοψηφία τους αφορούν καταθέσεις σε τραπεζογραμματία των 100 δολαρίων ΗΠΑ. Όσον δε αφορά τα αναφερόμενα από τον προσφεύγοντα ανταλλακτήρια συναλλάγματος (.....) δεν διαθέτουν ανταλλακτήρια στην Καστοριά, ενώ από την επίσημη ιστοσελίδα της προκύπτει ότι δεν υπάρχουν ανταλλακτήρια συναλλάγματος στην Καστοριά.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1055/26.04.2016 με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της περ. β΄ του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 σε περίπτωση εξόφλησης τιμολογίων προμηθευτών και πιστωτών από τρίτους, ορίζονται τα εξής:

«...5. Κατόπιν των ανωτέρω, σε περίπτωση εξόφλησης σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή - πιστωτή από τρίτο πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό), το οποίο, κατ' εντολή της επιχείρησης, εξοφλεί τη σχετική υποχρέωση προς απόσβεση ισόποσης υποχρέωσης αυτού προς αυτή, η σχετική δαπάνη εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, αρκεί να αποδεικνύεται με βάση τα κατάλληλα στοιχεία (τραπεζικά παραστατικά ή άλλα έγγραφα) η εξόφληση του προμηθευτή καθώς και ο λόγος εξόφλησης των δαπανών από τον τρίτο.»

Επειδή, όσον αφορά τις προσκομισθείσες με το δεύτερο υπόμνημά του, βεβαιώσεις του Επιμελητηρίου Καστοριάς και του Συνδέσμου Γουνοποιών Καστοριάς, σχετικά με το χρόνο και το πρόσωπο εξόφλησης των τιμολογίων πώλησης γουνεμπορευμάτων, αυτές τυγχάνουν αόριστες και δεν δύναται να ληφθούν υπόψη προκειμένου να δικαιολογηθούν τα συγκεκριμένα εμβάσματα.

Επειδή, άλλωστε ο προσφεύγων δεν προσκόμισε παραστατικά ή άλλα έγγραφα με τα οποία να συσχετίζονται οι επικαλούμενες πληρωμές τιμολογίων εξαγωγής με τον τελικό αγοραστή και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί του τυγχάνουν αναπόδεικτοι.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ορθώς η αρμόδια Φορολογική Αρχή προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικ. έτους 2012, ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Ως προς τον προσδιορισμό Τελών Χαρτοσήμου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Ν.Τ.Χ [ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931]: «1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 13 § 1α του Κ.Ν.Τ.Χ [ΦΕΚ Α' 239/28-07-1931], ορίζεται ότι σε τέλος χαρτοσήμου 3% υπόκειται: «Πάσα σύμβασις, οιονδήποτε αντικειμένου, συναπτόμενη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού, ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφόσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου,...» ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 11 § 1 περ. Γ' του Ν. 4169/1961 (ΦΕΚ Α' 81), ορίζεται ότι τα αναλογικά τέλη χαρτοσήμου προσαυξάνονται με ποσοστό 20% εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν.Δ. 3717/1957 (ΦΕΚ Α' 131) ορίζεται ότι «η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγή των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική εγγραφή εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου», και με το άρθρο 806 του Α.Κ. ορίζεται ότι «*Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα*

αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 1 περ. α' του Κ.Τ.Χ. ορίζεται ότι: «Εις το κατά την παράγραφον 1 του προηγούμενου άρθρου 14 τέλος υπόκεινται: 1.α) Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού μεταξύ εμπόρων, μεταξύ εμπόρου και εμπορικής εταιρίας πάσης φύσεως, μεταξύ εμπορικών εταιριών πάσης φύσεως, αφορώσα αποκλειστικώς εις την ασκουμένην υπ' αυτών εμπορίαν και μεταξύ τρίτου εν γένει και ανωνύμου εταιρίας ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε δια δημοσίου είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιοιδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. ...».

Επειδή σε περίπτωση, που το δάνειο δεν καταρτίσθηκε εγγράφως, στο ως άνω τέλος χαρτοσήμου θα υπαχθεί ή η εγγραφή του δανείου αυτού στα βιβλία των συμβαλλόμενων επιτηδευματιών, η οποία (εγγραφή) εξομοιώνεται με έγγραφο (ΣΤΕ 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1994 κ.λπ), ή η σχετική περί του δανείου αυτού εξοφλητική απόδειξη, επειδή και η απόδειξη αυτή αποτελεί έγγραφο, κατά την έννοια του νόμου (άρθρα 13 παρ. 1β ή 15 παρ. 1β Κ.Τ.Χ. και ΣΤΕ 3914/1977).

Συνεπώς, τα στοιχεία της σύμβασης δανείου πρέπει να προκύπτουν είτε από τη σχετική σύμβαση είτε από την εγγραφή στα βιβλία, η οποία λογίζεται ως έγγραφο που αποδεικνύει την σύμβαση (ΣΤΕ 190/2009, 2911/1993, 2134/1987).

Επειδή για την υπαγωγή των δανείων στο ως άνω τέλος χαρτοσήμου απαιτείται η ύπαρξη εγγράφου ή εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών (ΣΤΕ 2047/1978). Σε περίπτωση, που δεν συντάχθηκε έγγραφο κατά τη σύσταση ή την εξόφληση του δανείου, ούτε υπάρχει σχετική εγγραφή στα βιβλία των επιτηδευματιών, δεν συντρέχει περίπτωση καταβολής τέλους χαρτοσήμου, έστω και αν η παράλειψη αυτή έγινε σκόπιμα προς αποφυγή της καταβολής του οφειλόμενου τέλους χαρτοσήμου (ΣΤΕ 1514/1956, 578/1957).

Επειδή, σύμφωνα με την από 27.12.2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας χαρτοσήμου, κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών συναλλαγών του προσφεύγοντος στους τηρούμενους από αυτόν λογαριασμούς στα πιστωτικά ιδρύματα της ημεδαπής και του εξωτερικού, η Φορολογική Αρχή έκρινε ότι οι πιστώσεις – καταθέσεις που έλαβαν χώρα στους ατομικούς λογαριασμούς του με καταθέτες τα αδέρφια του, και, συνολικού ύψους 185.495,53 ευρώ αποτελούν άτυπα δάνεια (ταμειακή εξυπηρέτηση) για τα οποία δεν έχει καταβληθεί το ανάλογο τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 (Α' 170), ορίζεται ότι «η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του ν.4174/2013 προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή η φορολογική Αρχή, η οποία φέρει το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν επικαλείται κάποιο ουσιαστικό στοιχείο, αντιθέτως επιβεβαιώνει ότι δεν υφίσταται οποιοδήποτε έγγραφο ή δανειακή σύμβαση μεταξύ των εμπλεκόμενων από την οποία να προκύπτει η σύναψη τέτοιας συμβάσεως, συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ο νόμος ορίζει ώστε να καταλογίσει στον προσφεύγοντα τέλη χαρτοσήμου. Ως εκ τούτου, η με αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. τυγχάνει νομικά πλημμελής και πρέπει να ακυρωθεί.

Ως προς την επιβολή πρόσθετων φόρων

Επειδή, όσον αφορά την επιβολή των πρόσθετων φόρων στις προσβαλλόμενες πράξεις, στο άρθρο 49 §§ 1,2 του ν.4509/2017 ορίζεται επιεικέστερη κύρωση ως εξής:

«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 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικέστερη, καθότι:

α)ως προς τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	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 (53 μήνες*0,73%=38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	128.171,05 €	53.404,60 €	41.324,48 €	94.729,08 €	94.729,08 €

β)ως προς τον διορθωτικό προσδιορισμό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	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 (53 μήνες*0,73%=38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	12.622,63 €	5.259,43 €	4.069,75 €	9.329,18 €	9.329,18 €

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω τροποποιούμε: α)την με αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β)την με αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικ. έτους 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως προς τον προσδιορισμό του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου 2471 ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Καστοριάς, οδός, ως εξής:

1. την τροποποίηση: α)της με αριθ./27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β)της με αριθ./Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικ. έτους 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως προς την επιβολή του πρόσθετου φόρου και
2. την ακύρωση της με αριθ./27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου χρήσης 2011, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σύμφωνα με τα ανωτέρω

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

I. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (αριθ./2017)

Διαφορά φόρου	106.809,21 €
Επιεικέστερη κύρωση αρ. 49 του ν.4509/2017	94.729,08 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	201.538,29 €

II. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, οικ. έτους 2012 (αριθ./2017)

Εισφορά	10.518,86 €
Επιεικέστερη κύρωση αρ. 49 του ν.4509/2017	9.329,18 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.848,04 €

III. Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών χαρτοσήμου, χρήσης 2011 (αριθ./2017)

Τέλη Χαρτοσήμου	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	0,00 €
Προσαυξήσεις μη υποβολής	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/ Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.